

KATIA REGINA BODDY

**PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DA CONTROLADORIA NO
DEPARTAMENTO FISCAL EM ESCRITÓRIOS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS**

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da UFPr, como requisito para a obtenção do título de especialista no Curso de Pós-Graduação em Contabilidade e Finanças - 2007.

Orient: Prof.Dr. Vicente Pacheco.

CURITIBA

2009

RESUMO

Boddy, Katia Regina. PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DA CONTROLADORIA NO DEPARTAMENTO FISCAL EM ESCRITÓRIO DE SERVIÇOS CONTÁBEIS.

Tratou-se nesse trabalho de alguns itens a respeito da contabilidade, contabilidade gerencial, sistemas de informação e principalmente da controladoria. Nesse trabalho a Controladoria esta sendo abordada como órgão administrativo. Na sequencia partiu-se para uma aplicação prática de introdução de um departamento de controladoria em um escritório de serviços contábeis, já em funcionamento a mais de 20 anos, onde objetivou-se enfocar o departamento fiscal, caracterizando sua importância, e suas peculiaridades. No passado escritórios de serviços contábeis, desenvolviam os serviços do setor fiscal, setor de pessoal e morosamente o serviço de contabilidade gerando balancetes de verificação defasados pelo tempo que raramente eram avaliados pelo gestor empresarial, que tinham em sua concepção que os serviços ditos da contabilidade tinham vinculação somente com a parte fiscal da empresa e nada se compatibilizava com a gestão da empresarial. Este pensamento vem mudando, e o distanciamento dos gestores das empresas diminuindo crescendo assim a confiabilidade nos serviços. Com o advento das tecnologias e suas significativas mudanças, profissionais e a sincronia racional dos serviços contratados devem ser agilizados devendo conter um grau de transparência elevada dos fatos da gestão empresarial, essa característica implica necessariamente na performance qualitativa dos prestadores de serviços.

Palavras-chave: Contabilidade; Controladoria; Escritórios de Serviços Contábeis; departamento fiscal.

ÍNDICE

1. INTRODUÇÃO.....	3
1.1. PROBLEMA.....	3
1.2. JUSTIFICATIVA.....	5
1.3. OBJETIVOS.....	6
1.3.1 GERAL.....	6
1.3.2 ESPECÍFICOS.....	6
1.4. METODOLOGIA.....	7
1.4.1 COLETA DE DADOS.....	7
1.4.2. ANÁLISE E SISTEMATIZAÇÃO.....	7
2 REVISÃO DE LITERATURA.....	8
2.1 CONTABILIDADE.....	8
2.1.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA.....	8
2.1.2. O BRASIL E A CONTABILIDADE.....	9
2.1.3 CONCEITOS.....	10
2.1.4 OBJETO /FUNÇÕES/ FINALIDADE/ USUARIOS.....	11
2.1.5. O PROFISSIONAL.....	13
2.2. SISTEMAS DE INFORMAÇÃO.....	14
2.2.1. A EVOLUÇÃO NA FORMA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.....	14
2.2.2. SISTEMAS DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL.....	15
2.2.3 OBJETIVOS DO SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTABIL.....	17
2.2.4. PAPEL DO SISTEMA DE INFORMAÇÕES CONTÁBIL NA GESTÃO.....	17
2.3 CONTABILIDADE GERENCIAL.....	20
2.3.1. CONTABILIDADE FINANCEIRA E GERENCIAL – DIFERENÇAS.....	21
2.3.2 FUNÇÕES DA CONTABILIDADE GERENCIAL.....	24
2.3.3. DIVERSIDADE DA INFORMAÇÃO GERENCIAL CONTÁBIL.....	24
2.4 CONTROLADORIA.....	24
2.4.1 MISSÃO.....	25
2.4.2 FUNÇÃO.....	26
2.4.3. FUNÇÕES DO CONTROLLER.....	27
2.5. AS EMPRESAS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS.....	28
2.5.1 OBRIGATORIEDADE E NECESSIDADE DA CONTABILIDADE NAS EMPRESAS.....	28
3. APLICAÇÃO PRÁTICA DA METODOLOGIA PROPOSTA.....	30
3.1. A EMPRESA.....	30
3.2. HISTÓRICO DA EMPRESA.....	30
3.3 CARACTERÍSTICAS DA EMPRESA.....	31
3.3.1. DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES.....	31
3.3.2 RECURSOS FÍSICOS.....	34
3.3.3. CARACTERÍSTICAS ADMINISTRATIVAS.....	34
3.3.4. CONTROLES ATUAIS E PROCEDIMENTOS NA AREA FISCAL.....	35
3.4. PROPOSTA DE IMPLEMENTAÇÃO DA CONTROLADORIA.....	35
3.4.1. NA AREA FISCAL.....	38
3.4.2 .ESCRITURAÇÃO FISCAL.....	39
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	40
REFERÊNCIAS.....	41
ANEXO.....	43

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

FIGURA 1: Fluxo das Informações Contábeis	19
FIGURA 2: Controladoria de Gestão.....	26
FIGURA 3: A Controladoria na Organização.....	27
FIGURA 4: Estrutura da Empresa antes da proposta.....	35
FIGURA 5: Estrutura da Empresa depois da proposta.....	36

LISTA DE TABELAS

TABELA 1: Sistema de Informação Contábil.....	16
TABELA 2: Caract. básicas das Contabilidades Financeiras e Gerencial.....	23

1. INTRODUÇÃO

Destaca-se neste trabalho a controladoria como órgão administrativo. Será apresentada uma base conceitual e na seqüência a proposta de implantação da controladoria em um escritório de serviços contábeis. Para tanto foram selecionados, artigos, livros, materiais didáticos entregues em sala de aula, e material disponível na Internet.

O objetivo desta pesquisa se deu em torno da implementação da controladoria num escritório de serviços contábeis, mais especificamente no departamento Fiscal.

Para atingir o objetivo proposto o seguinte estudo foi dividido em capítulos. O primeiro destaca o problema de pesquisa, a justificativa para tal estudo e termina apresentando os objetivos gerais e específicos deste trabalho e a metodologia da pesquisa. Posteriormente o capítulo é reservado para a revisão literária apresentando uma abordagem teórica da Contabilidade, em seguida, Sistemas de Informação - SI, Contabilidade Gerencial com suas especificidades, Controladoria e na seqüência algumas considerações sobre escritórios de serviços contábeis. No terceiro capítulo encontra-se a proposta de implantação da controladoria em um escritório de serviços contábeis com destaque para a área fiscal. Finalmente no capítulo quatro são apresentadas as considerações finais

1.1. PROBLEMA

Avanços tecnológicos nas últimas décadas tornaram ainda mais evidentes a necessidade das empresas de apresentarem seus números e informações, sejam para clientes, bancos, fornecedores, governo ou outros de forma coerente, sintética e rápida.

Daí a real importância da Contabilidade, mais especificamente da Controladoria, a Contabilidade como uma ciência que, usada inicialmente como complemento de uma série de anotações, passou a ser o meio de registro dos mais diversos tipos de negócio e hoje pode ser considerada como uma das principais ferramentas de controle e gestão empresarial e apoiando a tomada de decisões. Já

a especificidade da Controladoria destaca a informação ratificada, possibilitando o planejamento.

Torna-se cada vez mais freqüente a necessidade de se discutir os conceitos contábeis e seus respectivos procedimentos, objetivando obter, tanto pelo fornecedor como pelo receptor da informação, confiabilidade no processo decisório. Para decidir eficazmente, o gestor conta com o apoio da Controladoria, que é, em síntese, o setor que reúne as informações da contabilidade financeira e as análises da contabilidade gerencial.

É necessário entender que as organizações são entidades de transformação de recursos (materiais, humanos, financeiros, tecnológicos, etc.) que tem por objetivo a geração de benefícios de natureza material (bens, serviços, riquezas) e não-material, ou imaterial (de ordem afetiva, intelectual, moral), sempre revertidos ao próprio homem. Isso as caracteriza como organizações sociais e econômicas.

O campo da Controladoria compreende as organizações, caracterizadas como sistemas abertos e dinâmicos, interagindo com outros num determinado ambiente.

A Controladoria, se observada como área responsável por suprir as necessidades informativas dos gestores de uma organização, necessita fazer uso de uma metodologia de trabalho que lhe permita desenvolver esta atividade de forma mais dinâmica e econômica possível.

Uma das primeiras atividades a ser desenvolvida pela Controladoria refere-se à definição de parâmetros ou padrões de controle. Os padrões de controle são as referências em relação às quais a *performance* da organização será comparada, ou seja, para que seja possível avaliar positiva ou negativamente qualquer resultado é necessário estabelecer qual a referência a ser considerada.

No sentido de aperfeiçoar o processo de tomada de decisão dos gestores de uma organização, fornecendo-lhes informações, a Controladoria deverá respeitar duas premissas: a) Prever antes para corrigir antes. A atividade de controle será mais eficaz e eficiente na medida em que trabalhar com informações projetadas; b) agregar informações de toda a organização, por exemplo, o orçamento organizacional deverá considerar todos os setores da organização a fim de tornar possível o monitoramento de todos os fluxos de informação e para que os objetivos conflitantes entre os diversos setores da organização sejam mais facilmente evidenciados.

Nesse contexto, todos os profissionais assim como as empresas, buscam a especialização com o objetivo de aprimorarem a qualidade do que vendem e aumentarem sua rentabilidade. Dentro do espaço profissional, ocupados pelas empresas de serviços contábeis, também há especialização em ramos distintos e a área de atuação com a prestação dos serviços torna-se cada vez maior.

E os profissionais desse ramo estão utilizando todos os conceitos e técnicas de que se propõe a Controladoria? Como a implantação e a atuação de um departamento e um controller acontecem dentro de uma empresa de serviços contábeis?

1.2. JUSTIFICATIVA

Dentre os vários aspectos relacionados às atividades desenvolvidas pela controladoria, podemos salientar alguns pontos:

- a qualidade do processo de controle será diretamente proporcional à qualidade do processo de planejamento, uma vez que somente o planejamento sistêmico permite projetar todas as alterações e conflitos existentes entre as decisões de todos os setores de uma organização:

- apesar da complexidade que possa existir nos procedimentos metodológicos necessários à realização das atividades da Controladoria, estes procedimentos são aplicáveis em organizações de qualquer porte;

- a implantação de um processo de controle deve ser realizada de maneira a contemplar o monitoramento das principais variáveis de cada etapa do fluxo operacional da organização, as informações financeiras e contábeis são apenas conseqüências das decisões tomadas nos mais diversos setores.

- a implantação de um processo de controle requer mudanças culturais no processo de gestão organizacional, já que é necessária uma colaboração de todos os setores nos fornecimentos de informações à controladoria.

Este estudo tem por objetivo demonstrar a importância da estruturação dentro das empresas de um departamento de controladoria mais especificamente as empresas prestadoras de serviços de Contabilidade, a Controladoria transformando informações em subsídios aos administradores direcionando-a a área gerencial otimizando as transações econômicas das empresas, tornando-se mais dinâmica, tanto no planejamento empresarial.

Este estudo se justifica e se faz relevante, pois se sabendo que a informação é ferramenta extremamente eficiente para a tomada de decisão e os relatórios contábeis contem estas informações em uma empresa, estes devem atender as expectativas e aos objetivos a quem se destina, principalmente com dados reais e precisos à cerca do desempenho da atividade empresarial.

A proposta visa aplicar os conceitos e metodologias obtidas pelos estudos da Controladoria em uma dada organização, o que constitui um desafio e ao mesmo tempo uma oportunidade de associar a teoria a pratica. Esta organização é representada por um escritório de contabilidade que presta seus serviços a mais de 20 anos.

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 GERAL

Evidenciar a importância do papel da Controladoria também nas empresas de prestação de Serviços Contábeis na área de Escrituração Fiscal, para superação de problemas e alcance de eficácia organizacional com maior grau de eficiência.

1.3.2 ESPECÍFICOS

Diante do tema acima proposto, como objetivos específicos busca-se:

- abordagem conceitual da controladoria
- apresentar as principais conceitos teóricos relacionados a contabilidade e controladorial;
- identificar os controles internos necessários no departamento fiscal, analisando seus pontos fortes e fracos, visando propor alternativas futuras.

1.4. METODOLOGIA

Este capítulo irá apresentar os procedimentos metodológicos utilizados nesse estudo com o intuito de atingir os objetivos propostos.

1.4.1 COLETA DE DADOS

A Pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros, Revistas, jornais, publicações avulsas, teses e artigos científicos. Analisaram-se bibliografias atuais cujos temas tratavam do assunto pesquisado. Segundo GIL (1996, p.50), “a vantagem principal da pesquisa bibliográfica reside no fato de permitir ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente”.

1.4.2. ANÁLISE E SISTEMATIZAÇÃO

Após a coleta dos dados, realizada de acordo com os procedimentos analisados anteriormente, eles serão elaborados e classificados de forma sistemática, de acordo com os seguintes passos: seleção, codificação e tabulação. Uma vez manipulados os dados e obtido os resultado, o passo seguinte é a análise e interpretação desses dados.

2 REVISÃO DE LITERATURA

A literatura pertinente a ser utilizada no presente trabalho constitui-se de uma abordagem sobre os principais objetos de estudo: Contabilidade, Sistemas de Informação, Contabilidade gerencial e Controladoria.

2.1 CONTABILIDADE

2.1.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA

A Contabilidade, desde seu aparecimento como conjunto ordenado de conhecimentos, com objeto e finalidades definidas, tem sido considerada como arte, como técnica ou como ciência, de acordo com a orientação seguida pelos doutrinadores ao enquadrá-la no elenco das espécies do saber humano, segundo FRANCO (1997; p.34).

Conforme IUDÍCIBUS (2000; p.40), de acordo com a história, pode-se afirmar que a noção de conta e, portanto, de contabilidade seja, talvez, tão antiga quanto à origem do Homem. Alguns autores se dirigem a existência de contas por perto de 4000 anos a C.. Em civilizações sumerio-babilônicas era possível encontrar a representação de números na contagem de rebanhos e ânforas, mas é possível que alguma forma rudimentar de contagem de bens tenha sido realizada por volta de 6000 a C.

Na época de troca de bens (escambo) até o aparecimento da moeda os negociantes anotavam suas “obrigações” seus “direitos” e seus “bens” na forma de inventário físico, apenas números, quantidades, sem a noção de avaliação monetária.

Passando da antiguidade, a Contabilidade teve seu crescimento nas cidades italianas de Veneza, Genova e Florença, principalmente, e em outras cidades européias a partir do século XIII até início do século XVIII. Esse período continha o que mais avançado poderia existir em empreendimentos comerciais e industriais (período do renascimento, mercantilismo). Nesse ambiente Passou escreveu seu famoso *Tractatus de Computis et Scripturis* (1494), o primeiro a dar uma exposição completa e detalhada da Contabilidade. Outrossim, Luca Pacioli, frei e matemático, na sua obra intitulada “*La Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et*

Proportionalitá, contém o capítulo *Tratatus Particularis de Cumputis et Scripturis* (Tratado Particular de Contas e Escrituração) descreve o método de partidas dobradas.

O desenvolvimento da Contabilidade foi notório nos Estados Unidos, no século XX, a partir de 1920, principalmente após a Depressão de 1929, com a acentuação de pesquisas nessa área.

De acordo com HORNGREN (2005; p. 65):

A ascensão cultural e econômica dos EUA, o crescimento do mercado de capitais e, conseqüentemente, da Auditoria, a preocupação em tornar a Contabilidade algo Útil para a tomada de decisão, a atuação acentuada do Instituto dos Contadores Públicos Americanos, a clareza didática da exposição dos autores em contabilidade foram, entre outros, os fatores que contribuíram para a formação da Escola Contábil americana, que domina nosso cenário contábil atual.

2.1.2. O BRASIL E A CONTABILIDADE

Os primeiros atos que caracterizam sua existência estão em documentos legais, como a publicação em 1808 de um alvará obrigando os contadores gerais da Real Fazenda a utilizarem o método das partidas dobradas na escrituração mercantil. Outro aspecto é o Código comercial, publicado a partir da Lei n. 556 de 1850, que trazia a obrigação de escrituração contábil dos atos mercantis, e a demonstração da situação das empresas comerciais anualmente.

A criação em 1902, da Escola de Comercio Álvares Penteado, em São Paulo, é outro marco do desenvolvimento da contabilidade no país, nessa escola nota-se a adoção da Escola Européia de contabilidade, basicamente a italiana.

Com a inauguração da Faculdade de Economia e Administração da USP, em 1946, o Brasil ganhou seu primeiro núcleo efetivo de pesquisa contábil, com professores em regime integral, dedicando-se ao ensino, a pesquisa e produzindo trabalhos específicos de caráter científico. Com o advento das multinacionais anglo-americanas e conseqüentemente suas Auditorias, a Escola Contábil Americana começou a exercer sua influencia em nosso país. Na década de 70, com o lançamento do livro de Contabilidade Introdutória executada por uma equipe de professores da FUSP (Fundação de Apoio à Universidade de São Paulo) esta influencia fica mais evidente.

O domínio da Escola Contábil Americana tornou-se notório com o advento da Lei n. 6.404/76 Lei das Sociedades por ações, que exprime na suas proposições a filosofia morte-americana.

Sergio de Iudicibus, em seu livro Teoria da Contabilidade, define com muita propriedade o momento atual da Contabilidade brasileira:

Uma característica atual do estágio de desenvolvimento da Contabilidade no Brasil é paradoxal: a quantidade de normas contábeis à disposição ou editadas por órgãos governamentais (devido à inoperância de nossas associações de contadores, o Governo teve que tomar a iniciativa) é claramente superior – principalmente agora com a Lei das Sociedades por Ações – à qualidade média atual de profissionais que terão de implementar estas normas. Nossa legislação, historicamente, adianta-se sempre em relação aos homens que irão utilizá-las, isto é mais sentido no campo contábil. (IUDICIBUS: 2000; p.62).

Assim, na idade da pedra tem-se a figura do homem primitivo contando seus rebanhos, preocupado com o seu crescimento, sua evolução e, conseqüentemente, com a sua riqueza, faziam-se inventários de forma inocente, analisava-se a variação do patrimônio.

Com a evolução natural das relações mercadológicas, segue-se para a consolidação do método contábil, ou da Contabilidade propriamente dita, ligada intimamente ao surgimento do capitalismo, como forma quantitativa de mensurar os acréscimos e decréscimos dos investimentos iniciais alocados a alguma exploração de ordem mercantil, com ou sem fins lucrativos, executando-se umas das suas funções principais, o controle, que objetiva fornecer informações de forma estruturada para análise e tomada de decisões.

2.1.3 CONCEITOS

A contabilidade é uma ciência social, pois estuda o comportamento das riquezas que se integram no patrimônio, em face das ações humanas (portanto, a Contabilidade ocupa-se de fatores humanos).

Ainda que a Contabilidade utilize métodos quantitativos, não deve ser confundida com as Ciências Matemáticas (ou exatas) que tem por objetivo as quantidades, abstratas que independem das ações humanas. Na Contabilidade, as

quantidades são simples medidas dos fatos que ocorrem em razão da ação do homem.

A Contabilidade surge, basicamente, da necessidade de donos de patrimônio em mensurar, acompanhar a variação e controlar suas riquezas. Assim, a Contabilidade surge em função de um usuário específico, o homem-proprietário, que, de posse das informações contábeis, passa a conhecer melhor sua situação econômico-financeira, tendo dados para tomar decisões mais adequadas para manutenção desse patrimônio.

Segundo a conceituação oficial do I Congresso Brasileiro de Contabilistas, realizado em 1924, "Contabilidade é a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, do controle e do registro, relativas à administração econômica." Para RIBEIRO (2002; p.33), "A contabilidade é a ciência que permite, através de suas técnicas, manter um controle permanente do patrimônio da empresa. Por outro lado, temos uma conceituação utilizada por muitos outros autores:

A Contabilidade na qualidade de metodologia especialmente concebida para captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de qualquer ente, seja esta pessoa física, entidade de finalidade não lucrativa, empresas, ou mesmo pessoa de Direito-Publico, tais como: Estado, município, União, Autarquia, etc. (IUDICIBUS: 2000; p. 53).

Portanto, após as conceituações de alguns autores, tem-se a Contabilidade como: ciência que registra através de técnicas próprias os fatos administrativos das entidades econômicas, possibilitando o controle do patrimônio, e fornecendo informações sobre sua variação para diversos usuários.

2.1.4 OBJETO /FUNÇÕES/ FINALIDADE/ USUARIOS

Várias são as funções da Contabilidade, sendo a maior delas a de proteger o Patrimônio da entidade. Para que isso ocorra, deverá registrar, organizar, classificar, demonstrar, auditar, analisar, verificar e acompanhar as transformações do Patrimônio diante da atividade exercida pela empresa.

De acordo com FRANCO (1997; p.33) O Patrimônio é o objeto da Contabilidade e o seu campo de aplicação é o das entidades econômico-administrativas possuindo ou não fins lucrativos.

A Contabilidade aplicando todas as suas técnicas e procedimento provê o controle do patrimônio, registrando sistematicamente todos os fatos passíveis de mensuração monetária que ocorrem em todos os setores empresariais (administrativo, comercial, produtivo) que contribuem para alteração de seu estado patrimonial.

Estas técnicas constituem-se em Escrituração que é efetuada de forma sistematizada obedecendo à ordem cronológica dos acontecimentos que devem ser correspondentes a documentos legais; As Demonstrações Contábeis que consistem na apresentação de todos os registros de um determinado período de forma resumida conforme as especificações da Lei n. 6404/76.

Assim a contabilidade busca demonstrar de maneira ordenada todo o histórico da atividade da organização, para que esta possa interpretar os resultados e produzir informações precisas para tomada de decisão.

Tem-se na Auditoria, a busca pela ratificar da exatidão dos registros, através de exames dos dados escriturados pela contabilidade, verifica se foram efetuados os registros seguindo os princípios fundamentais de contabilidade.

Buscando a interpretação dos dados das demonstrações contábeis, cabe a Análise de Balanços, transformá-los em informações úteis aos usuários.

Nota-se que as técnicas empregadas seguem uma seqüência lógica, registra os acontecimentos, demonstra, verifica e interpreta.

A Contabilidade não é apenas um meio de cumprir a obrigação com o fisco, existem várias áreas de atuação, sua aplicação se dá em todas as entidades econômico-administrativas independente do tipo, ramo de atividade, segmento econômico ou localização geográfica. Segundo RIBEIRO (2004. p. 36), “entidades econômico-administrativas são organizações que reúnem os seguintes elementos: pessoas, patrimônio, titular, capital, ação administrativa e fim determinado.”

Vários são os usuários, dentre eles estão os administradores, os fornecedores, os financiadores, os acionistas, os bancos, os capitalistas, os governos e os economistas, os funcionários, cada qual interessado de alguma forma em entender os resultados obtidos após as diversas atividades da empresa. O acionista minoritário de pequeno poder aquisitivo pode estar interessado na valorização de mercado da ação, pois seu principal objetivo é garantir um fluxo regular e seguro dos dividendos, o acionista majoritário estará interessado no valor de mercado de suas ações. As entidades governamentais procuram saber sobre o lucro tributável, já os

bancos desejam geração de fluxo de caixa suficiente para manter o retorno do capital e seus juros. A média e alta administração estará interessada no retorno de seus ativos, liquidez e endividamentos confortáveis.

2.1.5. O PROFISSIONAL

A exigência da evolução do contabilista vem da própria evolução econômica financeira que retira o antigo “guarda-livros” ou “o seguidor do fisco” de uma posição passiva, para um profissional com uma nova postura, que deve desenvolver novas habilidades.

A evolução da Ciência Contábil esta no valor agregado à informação ligado ao processo de comunicação, assumindo papel complexo não somente da escrituração, mas constituindo base para que dados se transformem em informação e propiciem análises. Assim, ao contador é imprescindível o acompanhamento dessa evolução.

Os profissionais de Ciências contábeis podem atuar em distintas áreas:

Como profissional autônomo ou contratado, exercendo funções na área contábil, com formação superior (Bacharel em Ciências Contábeis), atuando com especificações em contabilidade financeira, contabilidade de custos e contabilidade gerencial.

A contabilidade financeira é a contabilidade geral, necessária a todas as empresas, fornece informações básicas a seus usuários e é obrigatória para fins fiscais.

Contabilidade Financeira conforme a área ou a atividade em que é aplicada recebe várias determinações: Contabilidade agrícola (aplicada às empresas agrícolas); Contabilidade bancária (aplicada aos bancos); Contabilidade comercial (aplicada às empresas comerciais); Contabilidade hospitalar (aplicada aos hospitais); Contabilidade industrial (aplicado às indústria); e mais imobiliária, pastoril, pública e de seguros.

A contabilidade de custos está voltada para o cálculo e a interpretação dos custos dos bens fabricados ou comercializados, ou dos serviços prestados pela empresa.

A Contabilidade gerencial é instrumento eficaz à administração da empresa, seus relatórios podem ser direcionados a diversos níveis hierárquicos, influenciando o processo de planejamento estratégico e o orçamento da empresa.

O profissional pode atuar como auditor, segundo FRANCO (1997; p.45) “a auditoria é o exame, a verificação da exatidão dos procedimentos contábeis”.

O Auditor independente é o profissional que não é empregado da empresa em que esta realizando o trabalho de Auditoria. É um profissional liberal, embora possa estar vinculado a uma empresa de Auditoria.

O auditor interno é o auditor que é empregado (ou dependente econômico) da empresa em que faz o exame da Contabilidade e cuida dos contratos e procedimentos internos da empresa.

Quando ocorre a necessidade de uma perícia, motivada por uma questão judicial, solicitada pela justiça, o Contador fará uma verificação na exatidão dos registros contábeis e em outros aspectos – daí a designação: Perito Contábil.

A consultoria, em franco desenvolvimento, não se restringe especificamente à parte contábil e financeira, mas também à consultoria fiscal (IR, IPI, ICMS e outros), à consultoria na área de informática, exportação, etc. o profissional da contabilidade está amplamente capacitado para atuar nessa função.

2.2. SISTEMAS DE INFORMAÇÃO

Para PADOVEZE (2004; p. 30) “Sistema pode ser definido como um complexo de elementos em interação”.

A próxima revolução da informação já esta a caminho. Mas ela não vai atingir as áreas em que os cientistas, executivos e a indústria da informação esperam encontra-la. Não é uma revolução na tecnologia, nas máquinas ou no software. É uma revolução de conceitos. Até agora, a revolução da informação estava centralizada nos dados- sua coleta, transmissão, análise e apresentação. Ela estava focada no chamado “TI” (tecnologia da informação). A próxima revolução da informação tenta responder a seguinte pergunta: qual é o significado da informação e qual o seu propósito? Esse questionamento exige de imediato, a redefinição não apenas das tarefas que são realizadas com a ajuda da informação, mas também das instituições que efetuam essas tarefas. (DUCKER: 2000; p. 35)

Mais importante do que cada elemento representa dentro de um sistema é a relação existente entre eles. O que fazer com tantos dados tantas informações obtidas é i grande desafio. Produzir novas e produtivas informações baseados em dados obtidos nos vários sistemas é o grande desafio.

2.2.1. A EVOLUÇÃO NA FORMA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

Voltando-se no tempo, verifica-se que a escrituração contábil evoluiu, saindo da fase do procedimento manuscrito, quando todas as anotações sobre as movimentações eram feitas manualmente em livros, passando pela fase mecanizada com a utilização de máquinas de datilografia e equipamentos mecanográficos, e chegando aos dias de hoje com a informatização, utilizando-se de computadores e sistemas operacionais específicos para registros das movimentações.

A partir da década de 80, com o enorme crescimento da utilização dos microcomputadores, juntamente com os sistemas integrados ligando as áreas de administração comercial e financeira das empresas e com a popularização da internet, novos desafios surgiram nas formas de gestão das empresas e com isso mudanças nas formas de operação das atividades.

Além dos sistemas (hardware) utilizados nas tarefas, o profissional de contabilidade, através de seu computador, pode ter comunicação com os órgãos fiscalizadores (Secretaria da Receita Federal / Estadual/ Prefeitura) obtendo certidões, informando recolhimentos de impostos ou tendo informações através de bibliografias, páginas da internet dos Conselhos Regionais ou Nacionais ou até mesmo Internacionais.

Apesar de todas as inovações, o profissional contábil, ainda preserva o seu lugar de importância, pois para a interpretação de todos estes dados, hoje gerados com maior facilidade, é necessário o conhecimento para transformá-lo em informação.

2.2.2. SISTEMAS DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Um sistema de informações é um conjunto de recursos que visa à produção de informações com base em dados específicos, valendo-se de processos previamente definidos. Um dos autores pesquisados define que: “Um sistema de informação contábil estará voltado a produzir informações específicas, voltadas à contabilidade como: faturamento, custos, orçamento estoques, disponibilidades, fluxo de caixa, contas a pagar e contas a receber. (PADOVEZE: 2004; p.134).

O sistema de informações contábeis tem que ser considerado com a devida importância dentro da entidade, ele é capaz de prover todas as áreas e vários usuários com informações relevantes, todos os fatos que são passíveis de

mensuração podem ser agrupados e transformados em informação, não se pode visualizar apenas como um sistema de escrituração.

Segundo LOPES SÁ (1998) nenhum conflito existe entre o uso da informática e a ciência contábil. Pelo contrario, a informática é uma das mais poderosas conquistas para a Contabilidade, quer no processamento de dados, quer no estudo dos eventos que geram informações.

O sistema contábil deve ser capaz de produzir, um conjunto básico e padronizado de informações que deva ser útil para um bom número de usuários, resolvendo as necessidades mais urgentes, mas também ser diferenciado, evidenciando quando requisitadas ou desejadas informações suplementares. O quadro 1 ilustra os aspectos de sistema de informação contábil.

TABELA __. SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Áreas e Subsistemas do Sistema de Informação Contábil		
Área Legal/fiscal	Área de análise	Área gerencial
<ul style="list-style-type: none"> • Contabilidade Geral • Correção Monetária Integral • Contabilidade em outras moedas • Consolidação de Balanços • Valorização de Inventários • Controle Patrimonial 	<ul style="list-style-type: none"> • Análise de Balanço • Análise de Fluxo de Caixa • Gestão de Impostos 	<ul style="list-style-type: none"> • Orçamento e projeções • Custos e Preços de venda • Contabilidade por responsabilidade • Centros de lucros e Unidades de Negócios • Acompanhamento do Negócio

FONTE: Áreas e Subsistemas do Sistema de Informação Contábil. PADOVEZE (2004 p.159)

IUDICIBUS (2007; p. 25) propõe que a teoria contábil pode ser encarada sob várias abordagens, que seria improvável a utilização de apenas uma delas para definir todo um modelo contábil. A abordagem Ética que não distingue as necessidades diferenciadas dos vários usuários, pretendendo apresentar um único conjunto de informações. A abordagem Comportamental, onde as informações contábeis devam ser feitas sob medida, com ênfase na forma pela qual serão utilizados, semelhante a esta é a abordagem Macroeconômica, diferenciando-se apenas quando se fixa os objetivos econômicos. Relatórios contábeis atendendo a

finalidades sociais mais amplas é o enfoque da abordagem Sociológica. A abordagem Sistêmica que é o método de identificar, mensurar e comunicar informação econômica, financeira, física e social, permitindo aos usuários tomar decisões e fazer julgamentos, procura entender qual a necessidade de informação do usuário.

2.2.3 OBJETIVOS DO SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Padoveze utiliza do trabalho de RICCIO (1989; p. 33) várias definições de autores para destacar o objetivo do sistema de informação contábil, algumas delas, colocadas a seguir:

- JOHN F. NASH “O sistema de Informação contábil é um veículo para processamento operacional de dados contábeis e para as atividades de suporte à decisão”

- DAVID H. LI – “Enquanto os atributos dos eventos incluídos em um sistema de Informação Contábil amplo sejam difíceis de generalizar, eles têm duas características em comum:

- São antecipatórios, e dizem respeito ao desempenho futuro da empresa, e,
- Têm um efeito monetário possível de ser estimado.”

- FREDERICK H. WU – “Um sistema de informação contábil é uma entidade ou um componente, dentro de uma organização, que processa transações financeiras para prover informações para operações, controle e de tomada de decisões aos usuários.”

Assim, verifica-se que em comum os autores têm a visão da informação contábil como principal ferramenta e suporte para tomada de decisão do gestor.

O tratamento de sistemas de informação deixa a postura tradicional de automação de processos internos como: folha de pagamento ou faturamento, para fazer parte do instrumental estratégico das empresas. As empresas dependem, entre outras coisas, da capacidade de transformação de seus negócios, obtendo novas fontes de informação e de vantagens competitivas no mercado, o que prescinde da preparação adequada dos profissionais de Contabilidade.

2.2.4. PAPEL DO SISTEMA DE INFORMAÇÕES CONTÁBIL NA GESTÃO

Um dos objetivos da contabilidade é fornecer informações sobre as mutações que ocorrem no patrimônio das empresas, como verificado em seções anteriores.

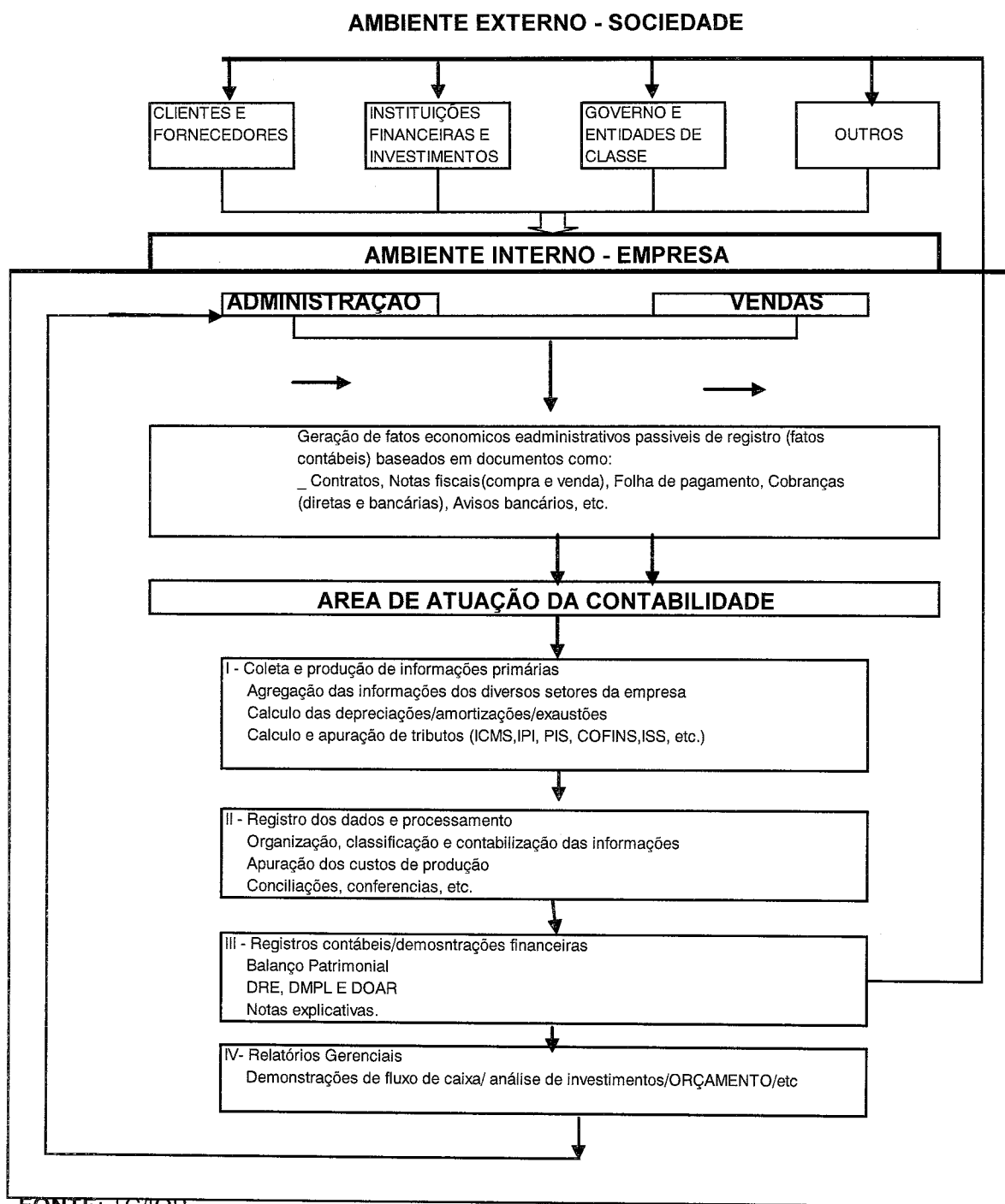
Confunde-se a Ciência Contábil como instrumento que gera informação, mas além de gerar informações, permite explicar as ocorrências patrimoniais, efetuar análises, controlar e projetar o desempenho da entidade para exercícios seguintes.

Através de produtos gerados pelo sistema de informações contábeis terá o gestor capacidade e ferramentas com bases nos relatórios gerados de utilizar as informações, buscando maximizar seus recursos e formulando estratégias.

A contabilidade no seu papel de provedor de informações deverá manter contínua comunicação com seus usuários, podendo assim participar de forma efetiva na gestão organizacional, fornecendo subsídios para tomada de decisões.

Pode-se verificar melhor esta trajetória da informação dentro das empresas, observando-se a figura 1. Uma série de informações externas são embutidas nas empresas e a partir das informações que geram fatos contábeis, será iniciado o processo contábil e a partir daí se obterá diversos tipos de informações, atendendo a específicos usuários, mas principalmente gerando = Relatórios Gerenciais internos.

FIGURA 1. FLUXO DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS



Como foi possível verificar nos capítulos anteriores atualmente existem ferramentas úteis que se bem utilizadas aperfeiçoarão informações e as atividades do profissional contábil.

2.3. CONTABILIDADE GERENCIAL

A Contabilidade gerencial surge como uma continuação da contabilidade geral, apenas detalhando melhor alguns itens, há divergências entre autores, sobre a existência de técnicas e procedimento próprios da Contabilidade Gerencial, o que caracterizaria como um ramo da Contabilidade, e não apenas um provedor da necessidade de informação, cada vez mais detalhada e em formatos distintos daqueles apresentados pela contabilidade financeira.

A contabilidade gerencial se caracteriza pelo enfoque especial conferido as várias técnicas e procedimentos contábeis conhecidos e tratados na contabilidade financeira, na contabilidade de custos, na análise financeira e de balanços.

IUDICIBUS (1998; p. 21), afirma ser a Contabilidade Gerencial, “todo procedimento, técnica, informação ou relatório contábil feito “sob medida” para que a administração os utilize na tomada de decisão entre alternativas conflitantes, ou na avaliação de desempenho”.

A contabilidade gerencial esta voltada única e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir suas necessidades de informações, é responsável pelo planejamento e análise que permite a avaliação constante da situação econômica financeira da empresa. Segundo Crepaldi, “A contabilidade Gerencial é o ramo da Contabilidade que tem por objetivo fornecer instrumentos aos administradores de empresas que ao auxiliem em suas funções gerenciais. É voltada para melhor utilização dos recursos econômicos da empresa, através de um adequado controle de insumos efetuado por um sistema de informação gerencial.” (CREPALDI: 2004; p. 20)

Uma das mais completas definições de Contabilidade Gerencial é feita pela Associação Nacional dos Contadores dos Estados Unidos, que coloca Contabilidade gerencial como o processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação de informações financeiras utilizadas pela administração para planejamento, avaliação e controle dentro de uma organização e para assegurar e contabilizar o uso apropriado de seus recursos.

Auxiliar a gerencia na tomada de decisões é o objetivo primeiro da contabilidade gerencial, a identificação dos fatos contábeis e sua quantificação para estabelecer as diretrizes a serem adotadas pelos administradores. Cabe ao contador gerencial, estabelecer os dados relevantes para ser objeto de análise, a simples coleta de dados é extremamente simples de obtenção através dos atuais sistemas

de informação, a importância da contabilidade gerencial esta na identificação dos dados que realmente vão fazer diferença na decisão.

As decisões tomadas pelos administradores devem levar em consideração as informações passadas, a informação atual e análise de conjuntura para as possibilidades no futuro.

A Contabilidade Gerencial abrange de forma seletiva todos os segmentos hierárquicos da empresa. Oferece a informação específica para atendimento da demanda de cada segmento.

Como será visto na sétima seção, fornece informação imprescindível na elaboração de orçamento voltado ao planejamento estratégico de uma empresa.

2.3.1. CONTABILIDADE FINANCEIRA E GERENCIAL - DIFERENÇAS

Onde começa a Contabilidade Gerencial e termina a financeira, conforme IUDICIBUS (1998; p.22)

Os relatórios mais utilizados pela contabilidade financeira São: O Balanço Patrimonial, a Demonstração de Resultados, a Demonstração das Mutações do patrimônio Líquido, Demonstrativos de Fluxo de caixa, Demonstração das origens e Aplicações de recursos. A gerencial utiliza: Orçamentos, relatórios de custos, relatórios de desempenho e outros facilitadores da tomada de decisão. Enquanto os primeiros possuem uma frequência regulamentada, anual, mensal, os últimos são elaborados de acordo com a necessidade da administração da entidade. (IUDICIBUS: 1998; p.22)

Os critérios da contabilidade gerencial são iguais aos da contabilidade financeira, utilidade e objetividade, mas esses critérios podem levar a tipos diferentes de contabilidade. A diferença fundamental é que a contabilidade Gerencial não tem que seguir os “princípios contábeis geralmente aceitos”.

O objetivo da contabilidade financeira é fornecer informações a terceiros, a fim de apresentar o desempenho da administração, enquanto o objetivo da contabilidade gerencial é ser útil ao pessoal interno.

A contabilidade financeira concentra-se na totalidade da empresa, enquanto a contabilidade gerencial está interessada nas partes específicas.

Na apresentação ou forma de relatórios a Contabilidade financeira utiliza o Balanço Patrimonial, as Demonstrações de Resultados, as Demonstrações de Origens e Aplicações de Recursos e as Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido. A Contabilidade Gerencial tem a liberdade de criar relatórios especiais não

rotineiros, podendo também se utilizar varias moedas, medidas física, índices, enquanto a Contabilidade financeira utilizará a moeda corrente.

Enquanto a financeira fornece informações para mensuração financeira, estruturada na Ciência Contábil, a Contabilidade Gerencial utiliza outras disciplinas nas áreas de economia, finanças, administração de forma integrada, utilizando a informação contábil como instrumento gerencial da administração, além disso, a ênfase dos relatórios à orientação para o futuro, enquanto a contabilidade financeira apresenta uma orientação histórica.

Num enfoque didático, PADOVEZE (1992; p. 22) apresenta uma pesquisa científica realizada, em livros de Contabilidade Gerencial existentes na época, em que a quantidade de capítulos dos respectivos livros por disciplina era a seguinte: 78% da titulação dos capítulos mencionavam temas de outras disciplinas como Contabilidade de Finanças: Análise de Balanços; Administração Financeira e Orçamentária; Contabilidade de Custos, Contabilidade Financeira e Métodos Quantitativos, e apenas 22% da titulação não classificada nas disciplinas anteriores foram tomados como temas próprios da Contabilidade Gerencial. Assim conclui PADOVEZE (1992; p. 287) que a disciplina da Contabilidade Gerencial tem como finalidade representar os temas das disciplinas da Contabilidade e da Administração Financeira de forma integrada e sistêmica. Nesse sentido TABELA 2 apresenta as principais características entre Contabilidade Financeira e Gerencial.

	Contabilidade Financeira	Contabilidade Gerencial
Clientela	Externa: Acionistas, credores, autoridades tributárias.	Internas: Funcionários, administradores, executivos.
Propósito	Reportar o desempenho passado às partes externas: contratos com proprietários e credores	Informar decisões internas tomadas pelos funcionários e gerentes; feedback e controle sobre desempenho operacional; contratos com proprietários e credores.
Data	Histórica, atrasada.	Atual, orientada para o futuro
Restrições	Regulamentada: dirigida por regras e princípios fundamentais da contabilidade e por autoridades governamentais.	Desregulamentada: sistemas e informações determinadas pela administração para satisfazer necessidades estratégicas e operacionais.
Tipo de informação	Somente para mensuração financeira	Mensuração física e operacional dos processos, tecnologia, fornecedores e competidores.
Natureza da informação	Objetiva, auditável, confiável, consistente precisa.	Mais subjetiva e sujeita a juízo de valor, válida, relevante, acurada.
Escopo	Muito agregada, reporta toda a empresa.	Desagregada: informa as decisões e ações locais

FONTE: ATKINSON (2000; p. 38)

TABELA 2. CARACTERÍSTICAS BÁSICAS DAS CONTABILIDADES FINANCEIRA E GERENCIAL

Na contabilidade Gerencial a principal característica é a mudança de foco da contabilidade, passando dos registros para análise e utilizando a informação para decisão que afetam o futuro.

2.3.2 FUNÇÕES DA CONTABILIDADE GERENCIAL.

A contabilidade gerencial para CORBETT (1997; p.22) deve fazer a conexão entre as ações locais dos gerentes e a lucratividade da empresa, para que estes possam saber que direção tomar. Medindo corretamente o impacto de ações locais no desempenho global, a contabilidade gerencial também serve como o agente motivador, pois premia as pessoas que contribuem significativamente ao objetivo da empresa. A contabilidade gerencial tem como objetivo principal fornecer informações para que os gerentes possam decidir qual o melhor caminho para a empresa.

2.3.3. DIVERSIDADE DA INFORMAÇÃO GERENCIAL CONTÁBIL

Segundo estabelecido por PADOVEZE (2000; p. 34), existem três macros conjuntos de informação; O primeiro para satisfazer a alta administração da empresa, as informações estarão apresentadas de forma sintética em grandes agregados a fim de possibilitar ao administrador uma visão conjunta da empresa, essas informações trarão a visão global da empresa.

Um segundo conjunto de informações, objetiva suprir a demanda da média administração, onde as informações são um pouco mais detalhadas, contendo, contudo elevado grau de síntese, o objetivo é estabelecer as responsabilidades setoriais, onde as informações contábeis qualificam e quantificam a performance de unidades, divisões ou departamentos.

No ultimo conjunto tem-se o gerenciamento contábil específico, o qual fornece informações detalhadas relativas a uma atividade operacional, estas serão informações dissociadas do conjunto pertinentes apenas aquele setor específico. Voltando à questão etimológica, é interessante lembrar que a palavra controle é derivada do francês *contrôle* e que *controller* o é de *comptroller*, cuja origem está no substantivo *compte*, ou seja, simplesmente conta, o que nos remete, novamente, à figura do profissional contábil, ou, na linha em exposição, à Contabilidade.

2.4 CONTROLADORIA

A Controladoria surgiu com o advento das grandes corporações, numa evolução do papel da Contabilidade, enquanto órgão administrativo participativo no processo de gestão das empresas. Segundo Martins:

A controladoria surgiu no século XX nas grandes corporações norte-americanas, com a finalidade de realizar rígido controle de todos os negócios das empresas relacionadas, subsidiadas e/ou filiais. Um significativo número de empresas concorrentes, que haviam proliferado a partir da revolução Industrial, começaram a

se fundir no final do século XIX, formando grandes empresas, organizadas sob forma de departamentos e divisões, mas com controle centralizado. (MARTINS: 1993; p. 114)

A maioria dos autores menciona a Controladoria como sendo uma evolução da Contabilidade tradicional para atender as novas necessidades surgidas.

Assim a Contabilidade, enquanto ciência tem uma rica base conceitual da qual devemos nos valer e, interagindo de forma multidisciplinar com os demais ramos do conhecimento, buscar a construção de uma via alternativa à Contabilidade tradicional, cuja base conceitual é inadequada para modelar as informações destinadas ao uso dos gestores. (CATELLI: 2002; p. 334)

Alguns autores visualizam a controladoria como um órgão administrativo que terá sua missão, funções, princípios norteados pelo modelo da empresa; ou como uma área de conhecimento humano com fundamentos, conceitos e princípios e métodos oriundos de outras ciências.

Dessa forma entende-se a controladoria como o departamento cuja responsabilidade esta em projetar, elaborar, implementar e manter um sistema de informações operacionais, financeiras e contábeis, capaz de suprir as necessidades de informações aos gestores da entidade. Deve ter a capacidade de organizar e reportar as informações relevantes para tomadas de decisões, manter a supervisão sobre os controles das diversas atividades e ter influência juntos aos gestores.

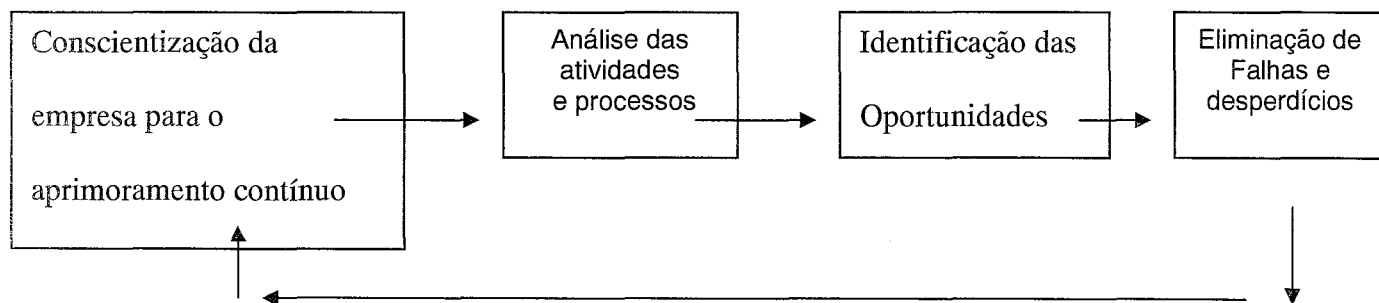
Sob o enfoque do conhecimento conceitua como “conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística e, principalmente da Contabilidade que se preocupa da gestão econômica das empresas, com a finalidade de orientá-las a eficácia.

2.4.1 MISSÃO

Por unanimidades os autores consideram a missão da controladoria como sendo a responsabilidade pela eficácia e otimização dos resultados da empresa, pelo suporte dados aos gestores, garantindo sua continuidade.

Para Figueiredo “A missão da controladoria é zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global”. (FIGUEIREDO: 1997; p. 276). Por outro lado, Cattelli define que “a controladoria tem as missões de viabilizar e otimizar a aplicação dos conceitos de gestão econômica dentro da empresa e otimizar os resultados da empresa”.(CATELLI: 2002; p. 173)

FIGURA 2 – CONTROLADORIA DE GESTAO



FONTE: PADOVEZE: 2003

2.4.2 FUNÇÃO

De acordo com o *Financial Executive Institute*, as principais atribuições da controladoria correspondem:

- Estabelecer, coordenar e manter um plano integrado para o controle das operações;
- Medir a *performance* entre os planos operacionais aprovados e os padrões, reportar e interpretar os resultados das operações dos diversos níveis gerenciais;
- Medir e reportar a eficiência dos objetivos dos negocio e a efetividade das políticas, estrutura organizacional e procedimentos para o atendimento desses objetivos.
- Prover proteção para os ativos da empresa. Isto inclui adequados controles internos e cobertura de seguros;
- Analisar a eficiência dos controles operacionais,
- Sugerir melhorias para a redução de custos;
- Verificar sistematicamente o cumprimento dos planos e objetivos traçados pela organização;

- Analisar as causas de desvios e sugerir correção desses planos ou dos instrumentos e sistemas de controle;
- Analisar a adequação na utilização dos recursos materiais e humanos da organização;
- Em suma revisar e analisar os objetivos e métodos de todas as áreas da organização, sem exceção.

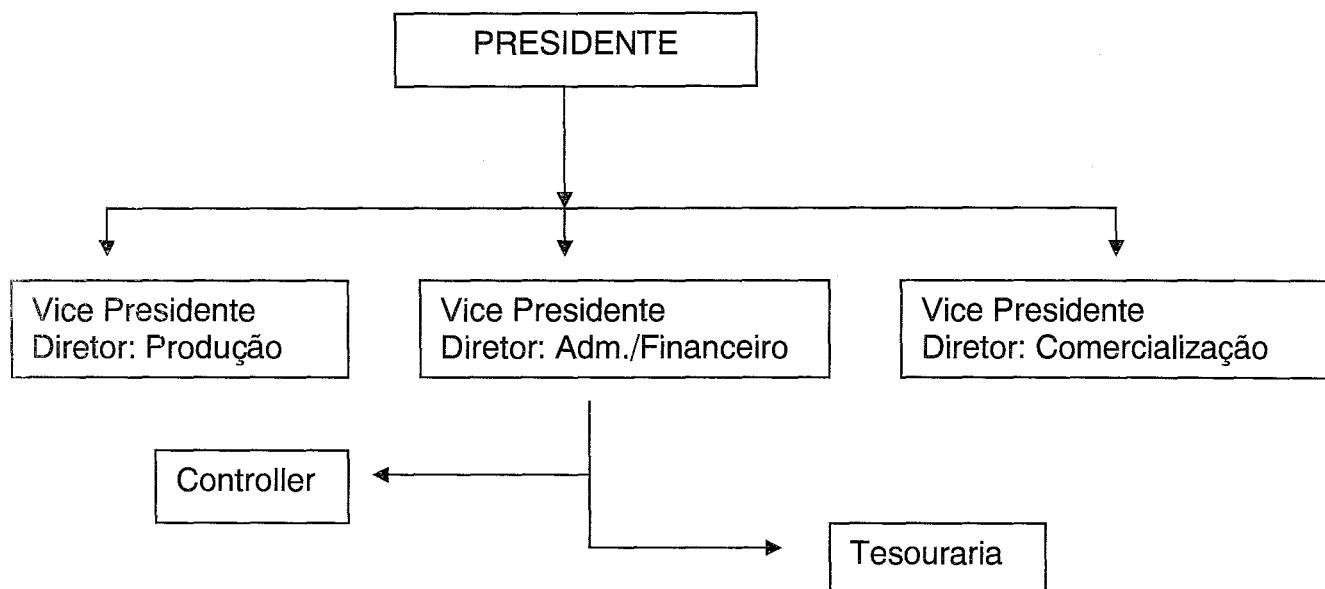
2.4.3. FUNÇÕES DO CONTROLLER

Cabe ao *Controller*, fornecer informações e dar suporte aos gestores, é importante destacar que dentre as suas atribuições, o Controller não se enquadra como sendo o responsável pela direção da empresa e sim como apoio ao gerenciamento das empresas.

É ao controller, mais do que a qualquer outro profissional, que os gestores se dirigem para obter orientações quanto à direção e ao controle das atividades empresariais, visto ser ele o responsável pelo sistema de informações da empresa. No entanto não é atribuição sua dirigir a organização, pois essa tarefa é dos gestores, mas é de sua competência mantê-los informados sobre os eventos passados, o desempenho atual e os possíveis rumos da empresa” (SCHIMIDT: 2002; p.20)

O *controller* tem sua área de atuação bastante extensa, nos mais diversos setores da empresa, desde assessorar os gestores no processo de tomada de decisão, até atuações nas áreas operacionais. PADOVEZE retrata esta realidade na figura abaixo, onde coloca o controller na posição de apoio a alta administração:

FIGURA 3 - A CONTROLADORIA NA ORGANIZAÇÃO



FONTE: PADOVEZE: 2002; p. 20.

Cabe ao *controller* atuar de forma a influenciar os gestores, no sentido de busca as melhores alternativas para o sucesso da organização.

O resumo feito por Padoveze, sobre o papel do controle enfatiza o seguinte:

- Monitoramento dos sistemas de informações gerenciais;
- Apoio aos demais gestores;
- Influencia;
- Persuasão;
- “Não toma decisões operacionais, exceto as da sua área”.

2.5. As Empresas de Serviços Contábeis

As empresas de Serviços Contábeis hoje conhecidas, tem suas origens nos “escritórios de contabilidade”, cujo titular era conhecido por “contador” sem levar em consideração sua formação profissional, e se voltarmos um pouco mais no tempo, conhecido como “guarda-livros.

O Conselho Federal de Contabilidade, na resolução nº. 825/98, utiliza o nome “organização contábil”, tanto para empresas de serviços contábeis, como para escritório individual.

O trabalho pessoal do sócio foi gradualmente sendo substituído pela mão- de- obra contratada. A prestação de serviços profissionais pelos sócios evoluiu para a venda desses mesmos serviços, agora executados por profissionais contratados. O contabilista passou a ser também empresário, dividindo seu tempo entre supervisão, controle, fiscalização dos serviços executados por seus colaboradores. (THOMÉ: 2003; p. 12)

2,5.1 OBRIGATORIEDADE E NECESSIDADE DA CONTABILIDADE NAS EMPRESAS

A obrigatoriedade da contabilidade esta regulamentada na Legislação Brasileira desde o Código Comercial de 1850 até o Novo Código Civil de 2003.

O novo Código Civil no artigo 1.179 determina que o empresário e a sociedade empresária são obrigados a levantar, anualmente, o Balanço Patrimonial da empresa. Este deverá ser lançado no Diário e firmado pelo empresário e pelo responsável pela Contabilidade (contador ou técnico em contabilidade legalmente habilitado - artigo 1.184).

A obrigatoriedade de manutenção de escrituração contábil regular atende o artigo 1.078, no que diz respeito à prestação de contas e deliberação sobre o balanço patrimonial e a demonstração de resultado, cuja ata deverá atender o que prevê o artigo 1.075, para ser arquivada e averbada na Junta Comercial. As atas devem ser mantidas em livro próprio, registrado e devidamente assinadas pelos sócios/administradores da empresa.

Além da obrigatoriedade, existe a necessidade gerencial. Somente a Contabilidade oferece dados formais e científicos que atendem essa demanda. Uma empresa sem Contabilidade, é uma entidade sem memória, sem identidade e sem condições de planejar seu crescimento pois a escrituração contábil age como um instrumento de defesa, controle e preservação do patrimônio.

3. APLICAÇÃO PRÁTICA DA METODOLOGIA PROPOSTA

Este capítulo visa aplicar a metodologia proposta em uma dada organização, o que constitui um desafio e ao mesmo tempo uma oportunidade de associar a teoria à prática.

3.1. A EMPRESA

Após uma análise inicial dos potenciais das empresas selecionadas para aplicação da metodologia de controle proposta, optou-se pela DACAM Organização Contábil, uma empresa prestadora de Serviços Contábeis, que está em processo de mudança na sua forma de administração. No primeiro contato com a empresa expôs-se o propósito do trabalho à diretoria, que mostrou grande interesse no seu desenvolvimento dentro da organização.

A DACAM Organização Contábil tem consciência da importância de possuir um modelo de gestão compatível com o mercado, procurando agregar em seus trabalhos um desenvolvimento voltado à qualidade e melhoria contínua de seus serviços visando a manutenção dos atuais clientes e conquista de novos. Formar uma estrutura profissional e usar ferramentas modernas de gestão são pré-requisitos básicos para atingir tais objetivos.

3.2. HISTÓRICO DA EMPRESA

O Contador da DACAM iniciou suas atividades como profissional liberal em janeiro de 1989, instalando seu escritório na Rua Eduardo Sprada 3806, em Campo Comprido, Curitiba/PR.

Entregar a contabilidade de uma empresa a um Escritório exige certas condições do prestador de serviços: confiabilidade, agilidade, fidelidade aos prazos, responsabilidade, ética, etc..

A DACAM tem se empenhado em seguir esses princípios e com isso mantém uma carteira de clientes fieis. Isso é um ponto positivo, pois uma característica da profissão é que os clientes são conquistados através de indicações.

3.3 CARACTERÍSTICAS DA EMPRESA

A DACAM conta com uma carteira de aproximadamente 50 empresas clientes distribuídas de forma diversas quanto ao regime fiscal, 29 empresas estão enquadradas no Simples, 07 na forma de Lucro Real, 04 Lucro Presumido e 01 Associação e tem ainda, o serviços de folha de pagamento.

3.3.1. DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES.

Para atender seus clientes o escritório optou por distribuir suas tarefas do seguinte modo:

a) Administração Contábil

- Classificação e escrituração de documentos.
- Elaboração de Balanço Patrimonial e respectivos demonstrativos financeiros.
- Outras Demonstrações Contábeis, dependendo da forma de tributação das Empresas.
- Elaboração de Balancete mensal, com as devidas conciliações.
- Elaboração dos mapas de depreciação e amortização.
- Cálculo dos impostos e elaboração das guias de recolhimento.
- Escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).
- Emissão do Livro Diário e Razão.
- Processos de Parcelamento junto a Receita Federal.

Pesquisa Fiscal, Certidões Negativas e Regularização das Empresas com dívidas na Receita Federal e PGNF.

A execução de todas estas rotinas estão sob a responsabilidade de uma técnica, com registro no CRC, e um auxiliar de contabilidade, que está cursando Ciências Contábeis.

b) Administração Tributária

Para estas rotinas, com base nos procedimentos exigidos pela legislação, estão responsáveis um técnico com registro no CRC e uma auxiliar de Escrita Fiscal, estudante de Ciências Contábeis¹, consistindo em:

¹ Esta funcionária divide seu trabalho em auxiliar a Escrita Fiscal e no período de elaboração da Folha de Pagamento das Empresas (do dia 24 a 05), auxilia na Administração de Recursos Humanos.

- Orientação e controle da aplicação dos dispositivos legais vigentes sejam federais, estaduais ou municipais.
- Escrituração dos registros fiscais.
- Apuração dos impostos e emissão de guias conforme enquadramento da empresa.
- Preenchimento e entrega dos informes econômico-fiscais, tais como GIA< DCTF, DPCOMP, DACON.
- Cumprimento das obrigações principais e acessórias.
- Representação da empresa em discussão com agentes fiscais.
- Assessoria na preparação de defesas e pedidos de restituição.
- Formalização do registro de inventário de estoques.
- Atendimento das demais exigências previstas em atos normativos, bem como de eventuais procedimentos de fiscalização tributária.

A Escrita Fiscal é um departamento importantíssimo para todas as Empresas. Do lançamento em dia das Entradas e Saídas são geradas as Guias de Recolhimento ao Fisco, que, como é de domínio público, não podem ser pagas em atraso, sob pena de multas, juros e impedimento de certidões negativas.

c) Administração Trabalhista

As rotinas trabalhistas das Empresas, com base nos procedimentos exigidos pela legislação, é composta por uma contadora com registro no CRC e uma auxiliar, responsáveis, por:

- Manutenção do registro de empregados.
- Elaboração da folha de pagamento mensal.
- Controle mensal e provisão de férias e 13º Salário.
- Emissão de Guias de Recolhimento de Imposto e Guias Trabalhistas (FGTS, INSS, DARF IRRF e outros)
- Guia de pagamento da Contribuição Sindical Patronal e Empregados.
- Entrega da RAIS (anual), DIRF (anual), CAGED (mensal), GEFIP (mensal).
- Todo procedimento de admissão e demissão de Funcionários.
- Processos de Parcelamento junto ao INSS, FGTS.
- Representação da Empresa junto ao Sindicato.

- Orientações e controle de aplicação dos dispositivos legais vigentes.
- Atendimento das demais exigências previstas em atos normativos, bem como de eventuais procedimentos de fiscalização.
- Orientação às empresas com relação a admissão de empregado.

d) Responsabilidade

O responsável pela DACAM é o profissional liberal inscrito no CRC – PR sob o nº 018622/06. Suas Atribuições no escritório são:

- Abertura de Empresa.
- Alterações Contratuais
- Declaração de Imposto de Renda – Pessoa Física e Pessoa Jurídica .
- Orientação aos clientes quanto ao enquadramento de sua Empresa .
- Análise de Balanços.
- Orientações tributárias.
- Encerramento de Empresa.
- Acompanhamento de todos os setores do escritório.
- Visita regular aos clientes.

e) Recepção:

Uma funcionária atende a Recepção, ao telefone é também responsável pela elaboração de contratos e declarações bem como arquivamento de documentos, ações, etc...

- f) Serviços Externos como visitar as empresas e levar suas solicitações aos diversos departamentos do escritório, recolher toda a documentação para atender os diversos departamentos do escritório, representar as empresas junto aos órgãos públicos como Receita Federal e Previdenciária, Receita Estadual, Junta Comercial, Prefeitura Municipal, Cartórios, outras Secretarias e órgãos do governo, etc..., são prestados por uma contadora, com veículo próprio do escritório, visando atender o cliente com presteza e agilidade.

3.3.2. RECURSOS FÍSICOS

A empresa esta equipada com maquinas e equipamentos modernos e funcionais possui softwares especiais inerentes a Contabilidade. Alem de redes de telefone, internet. Com espaço físico projetado para atendimento das necessidades internas e atendimento a Clientes.

3.3.3. CARACTERISTICAS ADMINISTRATIVAS

Missão: “prestar serviços contábeis a pequenas, médias e grandes empresas, com responsabilidade, ética e qualidade, facilitando o sucesso empresarial de nossos clientes”.

Visão: “ser reconhecido por sua atuação efetiva nos serviços contábeis prestados aos nossos clientes”.

Objetivo: até 2010, a DACAM será reconhecida pela capacidade de ser competitiva e rentável, mantendo os clientes atuais e aumentando sua carteira em pelo menos 50%.”

Diretriz: A DACAM alcançará sua visão mediante o emprego de tecnologia adequada, valorização de seus clientes, empregados e demais parceiros, com responsabilidade social e ética, tendo em vista ser sempre o “melhor” antes de “maior”.

Valores:

- Ética: relações baseadas em honestidade e respeito, em todos os níveis.
- Transparência: condição de ser claro em sua conduta.
- Comprometimento: manutenção do compromisso com os prazos e elaboração dos serviços prestados por esta entidade.
- Efetividade: capacidade de buscar sempre oferecer o serviço com qualidade e exatidão de informações.
- Competência: aptidão reconhecida de efetuar as ações profissionais.

Modelo de Gestão:

A administração está centralizada na figura do Contador que é o proprietário do negócio.

3.3.4. CONTROLES ATUAIS E PROCEDIMENTOS NA AREA FISCAL.

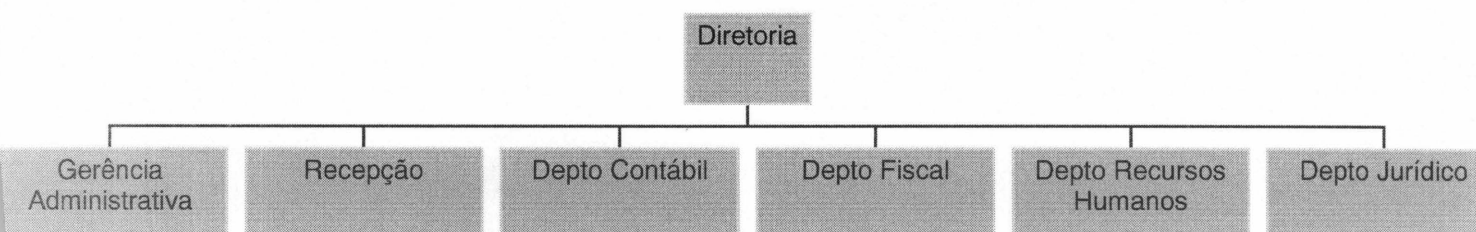
Existe uma forma de controle que foi se instalando no decorrer do tempo de acordo com o entendimento dos responsáveis por cada área, protocolos no recebimento de documentos dos clientes e na entrega, calendário com prazos de entrega de documentos para os clientes e para os órgãos públicos, controle dos horários, faltas dos funcionários e controle da cobrança de honorários.

A Área Fiscal sofre hoje com a falta de informação passada pelo cliente, como a maioria da tributação é baseada no faturamento do cliente tendo base a emissão das notas fiscais ou documento pertinente, muitas vezes eles não são enviados ao escritório em tempo hábil para cálculo das retenções e impostos.

3.4. PROPOSTA DE IMPLEMENTAÇÃO DA CONTROLADORIA

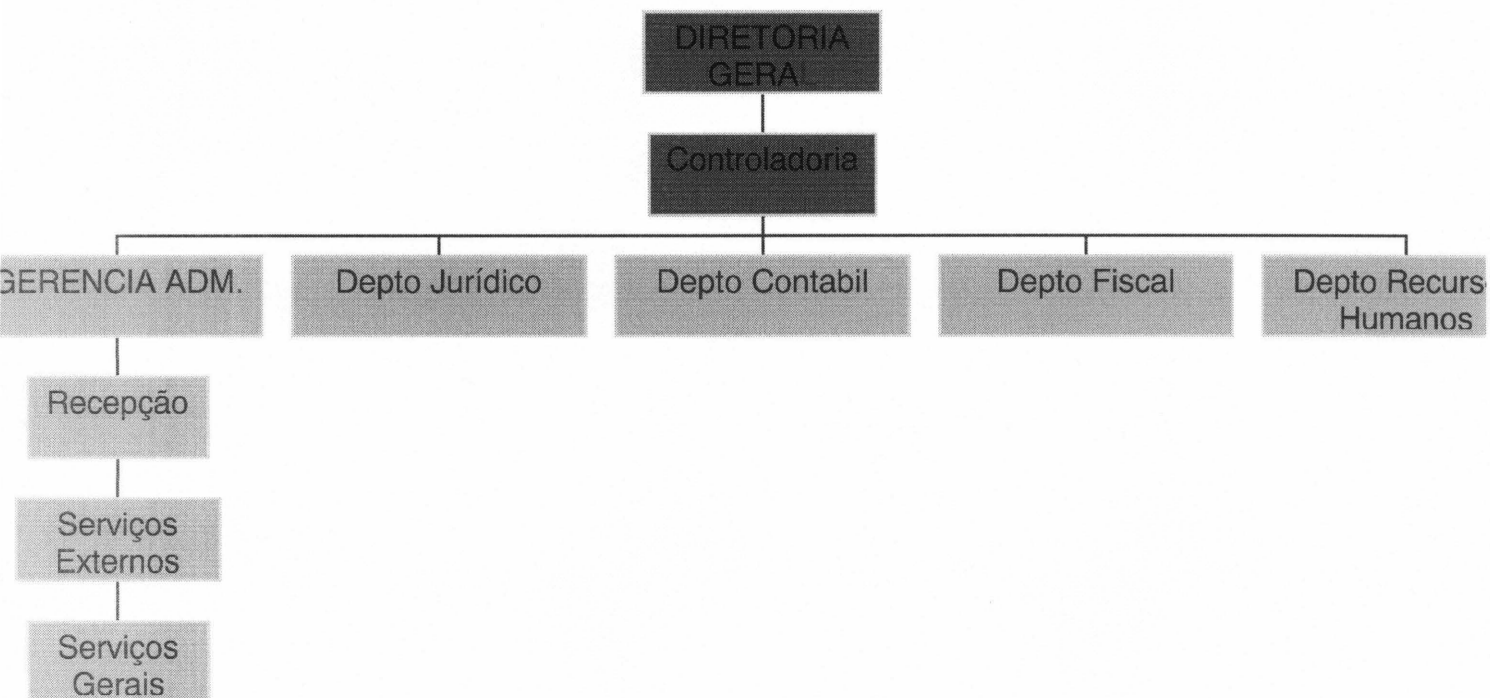
Inicialmente a DACAM estava composta dessa forma:

FIGURA 4 – ESTRUTURA DA EMPRESA ANTES DA PROPOSTA DA CONTROLADORIA



FONTE: o autor

FIGURA 5 – ESTRUTURA DA EMPRESA DEPOIS DA PROPOSTA DA CONTROLADORIA



FONTE: As autoras

Os objetivos a serem alcançados com a nova proposta , colocando a controladoria em evidencia na estrutura organizacional da DACAM são:

- a) Aumentar a Produtividade;
- b) Maximizar retorno do investimento
- c) Reduzir custos administrativos sem prejudicar a qualidade dos serviços prestados
- d) Promover melhor atendimento aos clientes (diferenciais)
- e) Minimizar nível de reclamação recebida
- f) Ter processos internos ágeis, informatizados e seguros.
- g) Fomentar os sistemas de treinamento dos profissionais, com acompanhamento periódico de sua avaliação.
- h) Controlar e manter pagamentos e recebimentos em dia

Para atender esses objetivos, a implantação de um programa de controladoria vai exigir a integração entre o sistema operacional dos clientes e o sistema operacional do escritório, tornando a coleta de dados segura e rápida, serão necessários também a revisão de todo suporte técnico e operacional, capacitação dos gestores de cada área, e maior participação dos envolvidos no processo como um todo.

Os requisitos básicos para a implantação do projeto estão alinhados de acordo com o perfil do negócio, que é prestação de serviços contábeis:

- Entendimento da empresa como um todo (número de clientes, especificidades de cada empresa)
- Organização/planejamento/controle
- Conhecimentos Contábeis/estatísticos e matemáticos
- Expressão de idéias/relacionamento interpessoal
- Ser o elo de ligação do escritório com as empresa e com os sistemas operacionais
- Revisão dos aspectos legais da sociedade;
- Implantação do departamento administrativo /financeiro
- Centralização do recebimento dos documentos para execução dos trabalhos (papel/e-mail/magnéticos/integralização de sistemas), para posterior distribuição aos departamentos e devolução aos clientes;

- Criação de manual com normas e procedimentos internos e de atendimento aos Clientes.
- Acompanhamento de agenda: todos os prazos de entrega de documentos dos diversos setores.
- Separação da carteira de Clientes por atividade
- Separação por tipo de Serviço.
- Acompanhamento da rentabilidade de cada cliente/Serviço
- Revisão de tabela de honorários, criando flexibilidade por cliente.
- Contratação de seguros, e segurança para banco de dados.
- Criar um programa de treinamento dos funcionários, tanto na parte de legislação como na parte operacional do software Contábil;
- Incentivar a leitura de jornais e revistas relacionadas a área: valor econômico, gazeta mercantil;
- Programas de treinamento voltados aos clientes

3.4.1. NA AREA FISCAL

A necessidade da automação dos processos fiscais é um dos componentes fundamentais para uma boa gestão da carga tributária e das obrigações fiscais das corporações. Nos últimos anos, verificou-se um aumento das obrigações fiscais nos âmbitos federal, estadual e municipal.

Este fato acelerou a automação dos processos fiscais, pois além de atender a entrada em vigor de tais leis, foi necessário manter os custos internos de administração do departamento fiscal.

Nesse cenário, é importante que o software de gestão tenha flexibilidade e agilidade para configuração e aplicação da legislação em seu ambiente de produção.

São de grande importância o cálculo correto de tributos federais, estaduais e municipais como ICMS, IPI, PIS, COFINS, CSLL, ISS, IVA, retenção de IR, ICA, taxa de serviço.

Elaboração de todas as obrigações acessórias: documentos fiscais, livros fiscais e meio-magnéticos.

3.4.2 .ESCRITURAÇÃO FISCAL

Na proposta ora levantada, identificamos a necessidade da interação de processos entre o cliente e o escritório pois o departamento fiscal de uma empresa de serviços contábeis se depara com picos em que a escrituração deve ser concluída em pouco tempo, sob pressão, devido a prazos de recolhimentos dos impostos e tributos.

Nesse departamento as principais atribuições são: a escrituração dos documentos fiscais, a apuração dos impostos e contribuições e o fornecimento das informações fiscais obrigatórias.

A legislação fiscal além de complexa é extensa, na escrituração fiscal é necessário o conhecimento do profissional envolvido, da legislação de imposto sobre produtos industrializados (IPI), a legislação que regulamenta o Imposto sobre produtos Industrializados e Serviços (ICMS) do seu estado, as disposições sobre o Imposto sobre Serviços (ISS), de seu município, sobre o Pis e a Cofins além das regras do Simples, Lucro presumido e do lucro Real, formas de apresentação da empresa perante a Receita Federal.

O departamento fiscal pode ser considerado de alto risco, pois as multas impostas pelo poder público em razão de atrasos ou falta de entrega de informações acessórias pelo contribuinte são em alguns casos considerados um confisco.

Graças as várias formas de tecnologia hoje existente na comunicação de dados, grande parte das necessidades de informações a respeito do cliente podem ser solucionadas com aplicativos que enviam em “tempo real” os acontecimentos que interessam a tributação.

A responsabilidade pela execução dos serviços do departamento fiscal pede dedicação especial e atenção dos profissionais envolvidos na sua execução, evitando prejuízos a seus clientes, diversas rotinas de atenção e verificação devem ser observadas, nessa proposta a subordinação do departamento a área de controladoria, traria ao escritório uma maior segurança quanto a prazos, verificações, e até mesmo uma proposta de estudo para o melhor planejamento tributário para a empresa. Pode-se, verificar no anexo I, as principais preocupações desse departamento.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O sucesso de uma empresa , seja ela pequena ou grande, depende muito de um plano estratégico. Não existe plano estratégico sem controle. A empresa deverá exercer no mínimo três tipos de controle:

1. Controle estratégico, que é efetuado por meio de exames periódicos, abrangente, sistemático de todas as atividades exercidas no negócio, com o propósito de determinar áreas de problemas e recomendar um plano de ação corretiva para aprimorar a eficácia global.
2. Controle do plano anual, que é a tarefa de administrar os esforços e resultados obtidos, usando instrumentos como análise de venda de seu produto, análise de participação no mercado, as proporções de despesas em relação às receitas, outras proporções e determinação de atitudes.
3. Controle de lucratividade, que determina a lucratividade real onde o instrumento principal é a análise de custos.

Para entendimento de vários aspectos relacionados a contabilidade , passamos nesse trabalho pelo breve histórico da contabilidade, pela contabilidade gerencial e suas peculiaridades, pelo sistemas de informação e seus aspectos dentro do tema. Partindo da explanação conceitual fomos para aplicação ainda que teórica utilizando para isso um escritório de serviços contábeis já estruturado e propondo uma modificação e a implantação de uma controladoria. Neste estudo não foi possível verificar a total eficácia da nossa proposta, mas já é possível visualizar uma estrutura organizacional mais eficiente, pois estará sob o enfoque de um novo elemento que é o controller, podendo avaliar melhor toda a implementação de vários sistemas integrados, influenciando e assessorando todos os departamentos. Nessa estrutura proposta o controller tem subordinação direta ao dono do escritório mas apóia todas os departamentos, todas as atividades estarão sob o olhar do controller, buscando assim a otimização das tarefas e a busca da qualidade e perfeição dos serviços prestados.

Acreditamos que, à medida que forem implantados tais modelos de controle com todas as ferramentas que a controladoria possui, a empresa DACAM, terá condições de fidelizar seus atuais clientes e aumentar sua carteira de clientes.

REFERÊNCIAS

- ATKINSON, Antoni A. *et al.* **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- AVILA, Carlos Alberto de. **Gestão contábil para Contadores e Não contadores.**: Curitiba: Ibpex, 2006.
- CATELLI, Armando. **Controladoria uma abordagem da gestão econômica**. 2º ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: Teoria e prática**. 3º ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- CORBETT, Neto. **Contabilidade de ganhos: a nova contabilidade gerencial de acordo com a Teoria das restrições**. São Paulo: Nobel, 1997.
- DUCKER, Peter. Além da revolução da Informação. **HSM Management**. ano 3 nº 18. São Paulo: jan. fev. 2000.
- FRANCO, Hilário. **Contabilidade Geral**. 23º Ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria Teoria e Prática**. 2º ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- HORNGREN, Charles T. **Introdução à Contabilidade Gerencial**. 5º ed. Rio de Janeiro: Prentice Hall, 2005.
- IUDICIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 1986.
- _____. **Teoria da Contabilidade**. 8º Ed. São Paulo: Atlas, 2007
- _____. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 1987.
- KAPLAN, R.S., NORTON, D. P., **Organização Orientada para a Estratégia**. Rio de Janeiro: Campus, 2001.
- MARTINS, Eliseu. **O contador do ano 2000**. Revista Brasileira de Contabilidade. Ano 22 n.85 p118 dez/1993.
- MARION, J.C. **Contabilidade empresarial**. 5º Ed. São Paulo: Editora Atlas, 1998.
- OLIVEIRA. **Contabilidade informatizada: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 1997.
- PADOVEZE, Clovis Luis. **Aspectos metodológicos do ensino da Disciplina Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 1992.
- _____. **Sistemas de Informações Contábeis**. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. **Controladoria Estratégica e Operacional: conceitos, estrutura, aplicação.** São Paulo: Thompson, 2003.

RICCIO, Edson Luiz. **Uma contribuição ao estudo da contabilidade como sistema de informação.** Tese (Doutorado)- Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo: USP, 1989.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Geral.** São Paulo: Saraiva, 2002.

LOPES SÁ, Antonio. **Teoria da Contabilidade.** São Paulo: Atlas, 1998.

SCHIMIDT, Paulo (org) **Controladoria Agregando Valor para a Empresa.** Porto Alegre: Bookman, 2002.

ANEXO

Fonte: **MANUAL DE CONTROLADORIA EMPRESARIAL** ©

Autor: Paulo Henrique Teixeira

Distribuição: Portal Tributário® Editora e Maph Editora

CONTROLES INTERNOS NA ÁREA TRIBUTÁRIA

1. DCTF

Manter arquivado em separado as DARFs, Declarações de Compensação e outros documentos que comporão o preenchimento da DCTF.

Lembre-se o valor declarado na DCTF será cruzado com a DIRF, DIPJ e outras declarações.

Os tributos declarados na DCTF devem estar de acordo com os pagamentos (DARF) ou compensações (PERDCOMP). Esses pagamentos ou compensações estão declarados individualmente na DCTF. Os valores pagos e não declarados serão inscritos em dívida ativa e cobrados com multa de Ofício de 75% e pela variação da SELIC.

Devem ser declarados os valores líquidos de retenções de órgãos públicos e outras retenções.

Conferir se os códigos e o período de apuração dos tributos estão lançados corretamente em conformidade com as DARFs ou PERDCOMPs. Caso estejam informados incorretamente e não batem com os respectivos recolhimentos, a Receita Federal enviará cobrança das diferenças, com multa de 75% calculada sobre o total do tributo, mesmo que pagos parcialmente ou esteja incorreta a informação do período de apuração.

Informar corretamente a opção lucro real trimestral ou anual e ainda lucro presumido.

Os tributos declarados na DCTF devem conferir com os tributos constantes na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Significa que o PIS, COFINS, IPI, IRPJ e CSSL mensal e outros constantes na DIPJ deverão estar de acordo com a DCTF.

Os recolhimentos a título de antecipação de IRPJ e CSSL devem ser declarados na DCTF, conforme recolhidos, caso haja alterações, complementos mensais ou recolhimentos a maior, por ocasião da entrega da DIPJ, a empresa deverá apresentar a DCTF RETIFICADORA. O mesmo deverá ser feito com PIS, COFINS, IPI, IRRF, dentro outros.

Qualquer compensação de tributos, a partir de 01/10/2002, deverá ser efetuada através da PERDCOMP, mesmo as compensações de tributos de mesma espécie (Ex: compensação de Pis com Pis) e informadas na DCTF. A compensação de tributos de espécies diferentes (Ex.: IRPJ com COFINS) segue o mesmo raciocínio.

2. DIPJ

As informações constantes na DIPJ devem ser conferidas com os registros contábeis: balanços e balancetes.

No caso do Lucro Real anual, a apuração mensal por balancete de suspensão e/ou redução do IRPJ e CSSL devem estar de acordo com o LALUR (Livro de Apuração do Lucro real) e com planilhas subsidiárias nos casos em que a empresa optar por recolhimentos mensais com base na Receita.

O Lucro Real trimestral deve estar de acordo com o LALUR.

A empresa deve manter no Livro Diário, o balancete mês a mês, os doze balancetes em cada mês do ano, pois servirá como base de suspensão ou redução do IRPJ e da CSSL, bem como, para distribuição intermediária de lucros.

Deverá manter escriturado o Livro de Inventário de Estoque, no final de cada ano. Nos meses em que suspendeu ou reduziu o recolhimento com base em balancete deverá, apenas, manter relatório de estoque para conciliar com a Contabilidade, não sendo necessário registrá-lo no Livro de Inventário de Estoque. Já, se a opção foi pelo lucro real trimestral a empresa deverá escriturar seus estoques no Livro de Inventário a cada trimestre.

O saldo dos tributos a pagar constante na DIPJ devem estar em conformidade com os valores informados na DCTF, qualquer diferença a DCTF deve ser RETIFICADA. Lembrando que a partir de 1999, o tributo é lançado pela DCTF, a DIPJ é apenas utilizada como prestação informações, portanto, se um valor declarado a maior na DCTF for maior que a DIPJ, prevalece sempre o valor declarado na DCTF, para fins de Dívida Ativa. Lembrando que informações incorretas na DCTF geram pesadas multas, por isso é melhor corrigir antes de ser multado (retificar).

Informar as adições e exclusões ao lucro real em conformidade com o LALUR.

3. IRPJ e CSSL

3.1 CONCILIAÇÃO CONTÁBIL E COMPOSIÇÃO DE SALDOS

Mensal ou ao menos semestralmente cada conta contábil deve ser conciliada e ter a composição de saldo. Composição de saldo é na verdade um controle interno, onde

o Contador ou qualquer outro usuário da Contabilidade sabe o que contém discriminadamente em cada conta contábil, por exemplo: a conta de um fornecedor tem o saldo de R\$ 100.000,00, a Contabilidade tem o saldo total, pela Composição de Saldo desta conta sabemos que são as seguintes faturas:

- fat. 1010, data de emissão 10/10/x1, vencimento 10/02/x2 – R\$ 35.000,00;
- fat. 1311, data de emissão 30/12/x1, vencimento 30/03/x2 – R\$ 65.000,00;
- As faturas totalizam R\$ 100.000,00, conforme saldo contábil;
- A composição de saldo pode ser relatório emitido pela própria Contabilidade ou relatório emitido por outro setor, desde que o saldo seja o mesmo, ou demonstradas as diferenças;
- A Contabilidade deve ter o controle nas “mãos”, dos valores nela registrados, não serve a desculpa que tal setor está bagunçado, pode até estar, mas a Contabilidade deve manter o controle dos registros, até mesmo para não duplicar lançamentos, receitas, despesas, apurar impostos incorretamente, conseqüentemente a empresa paga impostos a maior ou sofre autuações fiscais.

A conta Caixa deverá estar em conformidade com os boletins de caixa, caso os mesmos não sejam elaborados pela empresa o Contador deverá examinar o Razão da conta Caixa para evitar lançamentos incorretos.

As contas bancárias e de aplicações financeiras devem estar de acordo com os extratos bancários e ou conciliações dos bancos.

A conta de duplicatas a receber deve estar conciliada com o relatório de contas a receber. A cada período ou fechamento de balanço a Contabilidade deverá solicitar ao financeiro da empresa a posição das duplicatas a receber naquela data, esse procedimento evita erros contábeis, por exemplo o lançamento a maior de Receitas que proporciona o pagamento a maior de tributos (PIS, COFINS, IRPJ, CSSL, ICMS, IPI, e outros).

As Contas de Adiantamentos e outros créditos devem ser conciliadas no sentido de verificar pendências existentes de longa data, as quais não refletem a posição consignada no balancete, bem como atentar para a documentação suporte dos lançamentos contábeis, tais como: contratos, recibos, notas fiscais e outros.

A conta de estoque deve estar conferindo obrigatoriamente com o total da posição do Inventário a cada trimestre (Lucro Real Trimestral) ou fechamento anual do balanço (Lucro Real Anual, Lucro Presumido e SIMPLES), se e a empresa apura o Imposto de Renda anual com suspensão ou redução, mês a mês deve manter um relatório de estoque não sendo necessário o registro no Livro de Inventário. A Contabilidade deve atentar para o preço unitário de cada mercadoria ou produto, podendo avaliar as mercadorias compradas para revenda pelo valor das últimas aquisições menos o ICMS. No caso de fabricação de produtos a matéria-prima pode ser avaliada pelo preço das últimas aquisições menos o ICMS e IPI, os produtos acabados avaliados por 70% do maior preço de venda (sem deduzir o ICMS) e os produtos em elaboração avaliados por 56% do maior preço de venda (sem deduzir o ICMS).

A conta de despesas antecipadas deve estar conciliada com as planilhas de rateio e com os documentos.

Nas contas do Realizável a Longo Prazo, a Contabilidade deve verificar se os lançamentos estão suportados por documentos hábeis e se não há lançamentos incorretos. Exemplo: se o pagamento do contrato de mútuo está suportado por recibo, contrato etc.

Se Investimentos relevantes em coligadas ou controladas estão avaliados pelo método da equivalência patrimonial, quando estiverem solicitar balanço a essas empresas para efetuar os lançamentos contábeis, lembrando que sobre o resultado positivo da equivalência patrimonial não incide tributação (IRPJ, CSSL, PIS, COFINS) e no caso de resultado negativo são indedutíveis para fins de IRPJ e CSSL.

As contas do Imobilizado e Diferido devem estar de acordo com os controles patrimoniais da empresa. Caso não existam a Contabilidade deverá manter planilha comprovando as despesas de depreciação e amortização contabilizadas, bem como, através de visualização do Razão Contábil verificar se estão corretos os lançamentos de aquisição do imobilizado e se nas vendas foram baixadas as depreciações e o custo contábil dos bens vendidos.

As contas de Fornecedores devem estar conciliadas com o relatório das contas a pagar ou o setor Financeiro deve realizar uma composição de saldos de cada fornecedor com o objetivo de confrontar com a contabilidade. O Contador poderá utilizar conta contábil distinta para os fornecedores mais representativos objetivando o controle contábil dessas contas

Os tributos a pagar e em dia devem conferir com o pagamento no mês seguinte, os tributos a pagar em atraso devem ser relacionados em planilhas à parte para contabilização dos juros e multas e posterior conferência com os saldos contábeis;

Empréstimos e financiamentos devem ser conciliados com o contrato objetivando a contabilização dos juros e das atualizações pelo período de competência.

Contas a pagar em dia devem estar conferindo com o(s) pagamento(s) no(s) mês(es) seguinte(s) ou manter planilha com composição de saldos.

- Provisão de férias e 13º salário devem estar de acordo com relatório analítico por funcionários, fornecido pelo setor de Pessoal.

As contas do Exigível a longo prazo devem ser verificadas com relação aos documentos suportes de movimentação no ano, a classificação superior a 12 meses após encerramento do balanço e planilhas subsidiárias.

As contas do Patrimônio Líquido devem refletir o capital social de acordo com o contrato social e alterações, as realizações das reservas de reavaliação motivadas por vendas e depreciações de bens reavaliados e se as movimentações das demais contas, inclusive lucros/prejuízos acumulados estão corretos.

As receitas devem ser conciliadas com o Livro de Apuração do ICMS, IPI ou do ISS, para evitar lançamentos a maior ou a menor, com conseqüências tributárias. Até porque em uma fiscalização o fiscal tem o direito de exigir tais livros.

As despesas devem ser consistentes com relação à documentação suporte e à atividade da empresa, é importante que o Contador visualize, através do Razão Contábil, se não há distorções nos lançamentos contábeis das despesas ou classificação indevida.

3.2 OUTROS PROCEDIMENTOS

Deve-se verificar nos meses seguintes, ao do encerramento do balancete e balanço (Ex.: principalmente janeiro e fevereiro do ano seguinte), se existem despesas pagas do mês ou do ano anterior e que deveriam ser contabilizadas pelo período de Competência (mês em que foram incorridas e não pagas), mas estão sendo contabilizadas pelo pagamento e contabilizadas pelo período de competência trarão economia de IRPJ, CSSL, PIS e COFINS para a empresa.

❖ Exemplos:

- a) notas fiscais de despesas, acertos de viagens funcionários e sócios com data de novembro/dezembro do ano anterior e pagas ou apresentadas em janeiro/fevereiro do ano seguinte;
- b) Água, luz, telefone referente competência dezembro e pagas em janeiro do ano seguinte;
- c) Pagamento de despesas de dezembro com cheques compensados apenas em janeiro;
- d) CPMF da última semana de dezembro e debitada em janeiro do ano seguinte;
- e) Juros e Encargos financeiros da conta corrente e conta garantida, bem como despesas bancárias relativas a dezembro e debitados em janeiro do ano seguinte;
- f) IOF cobrado sobre empréstimos e financiamentos;
- g) Outras despesas referentes aos meses de novembro e dezembro, pagas somente no ano seguinte, contabilizando-as no mês de sua competência.
- h) Seguros de vida, acidentes pagos mensalmente;
- i) Seguros de cargas e transportes de mercadorias (normalmente são valores altos, principalmente em transportadoras);
- j) Despesas de Leasing;
- k) Aluguel a pagar;
- l) Notas fiscais emitidas no início do mês seguinte, mas referentes a serviços do ano do encerramento do balanço;
- m) Notas fiscais referentes ao encerramento do balanço, mas pagas e contabilizadas no mês seguinte ao encerramento do balanço;
- n) Outras despesas referentes ao exercício que devem ser apropriadas pelo regime de competência e pagas no exercício seguinte;
- o) Comissão a pagar a representantes comerciais, desde que líquida e certa;
- p) Comissões a pagar sobre vendas com cartão de crédito (taxa cartão de crédito, juros antecipação cartão de créditos).

Dedução dedutível de duplicatas não recebidas, em conformidade com os artigos 9º ao 12 da Lei 9.430/96;

Registrar a variação ativa cambial, pelo regime de caixa com base no artigo 30 a 31 da MP 2158-35/2001;

Atualização relativos a anos anteriores referente crédito tributário que podem ser ajustados via LALUR, principalmente se houve prejuízo em anos anteriores;

Compensação de créditos de natureza diferentes, ou seja, compensar IRPJ de anos anteriores com a COFINS, conforme IN SRF 210/2002 e 320/2003;

Atualização créditos tributários pela SELIC, art. 894, RIR/99;

Contabilização de incentivos fiscais, conforme art. 182, da Lei 6.404/76 (Lei das S/A), como subvenção e não como receita;

Retenção IRRF empréstimos de mútuos PJ e PF, conforme art. 730 e 731 RIR/99 e recolhimento do IOF sobre mútuos, conforme Lei n.º 9.779/99;

Estoques avaliados em conformidade com as regras constantes nos artigos 289, 290, 293, 294, 295 e 296 do RIR/99.

Depreciação acelerada incentivada, no aumento da produção, conforme art. 39, da Lei 10.637/2002.

Depreciações em conformidade com a IN SRF 162/98.

Depreciações de bens adquiridos em estado de usado, conforme art. 311 RIR/99, e em função de turnos, art. 312 do RIR/99.

Variações monetárias passivas, registradas pelo regime de competência, conforme art. 377, do RIR/99.

Os tributos não pagos são contabilizados pelo regime de competência.

Multas de mora e juros de mora sobre tributos não pagos estão sendo contabilizados pelo regime de competência.

São contabilizadas as multas e juros de mora sobre provisões indedutíveis de IRPJ e CSSL em atraso.

Parcelamento de tributos tem como regime de competência, a data do respectivo parcelamento (tributos não contabilizados anteriormente).

Contabilização da variação monetária passiva e taxa de administração dos Consórcios sorteados.

Contabilização da Provisão de férias, 13º salário e encargos (FGTS, INSS), conforme artigos 337 e 338 do RIR/99.

- Participação no lucro, em conformidade com a Lei 10.101/2000.
- Contabilização de reclamações trabalhistas, com sentença em definitivo.

Resultados de exercícios futuros, conforme art. 181, Lei 6.404/76, não considerados como receitas do período.

- Reconhecimento correto da receita nas condições de faturamento antecipado e entrega futura, conforme art. 177, Lei 6.404/76 e artigos 247, 248e 274 do RIR/99.

Contabilização de despesas em comum com outras empresas, como aluguel, água, luz e outros.

Diferimento do lucro sobre as receitas não recebidas de órgãos públicos em contratos superiores a 12 meses (IN 21/79).

As receitas da empresa são conciliadas com os livros fiscais e registro de saídas de lcms, IPI e ISS, considerando apenas os códigos de faturamento.

4. LALUR

a) Principais Adições

- Verificar adições constantes no LALUR de anos anteriores.
- Lucros auferidos no exterior de filias, coligadas, etc. (art.1º, Lei 9.532/97).
- Pagamentos efetuados a sociedades civis, quando controlada direta ou indiretamente (Decreto-Lei 2.397/87, art. 4).
- Encargos de depreciação de bens depreciados integralmente em virtude de benefícios fiscais da depreciação acelerada incentivada.
- Perda operações day-trade (Lei 8.981/95, art. 76).
- Despesas com alimentação do sócio, acionistas e administradores (art. 13, Lei 9.249/95).
- Doações, despesas com brindes, contribuições não compulsórias (art. 13. Lei 9.249/95).
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (art.1, Lei 9.315/96).
- Provisões não dedutíveis (art. 13 da Lei 9249/95).
- Parcela realizada da reserva de reavaliação, seja pela depreciação ou venda do bem reavaliado.
- Participações de administradores nos lucros (art. 463 RIR/99).

- Perdas na alienação de incentivos fiscais – FINAM, FINOR, etc. (art. 429 do RIR/99).
- Multas por infração a norma legal, tais como multas de trânsito, multas de ofício (não compreendidas as multas de mora).
- Variação cambial passiva, excluída anteriormente (art. 2º, Lei 10.305/2001).
- Tributos cuja exigibilidade esteja suspensa – discutida em processo administrativo ou judicial (art.41, Lei 8.981/95).
- A provisão do IRPJ é indedutível de sua própria base de cálculo.
- Depreciação de carros de luxo, barcos, apartamento e outros utilizados pela Diretoria da empresa (Inciso III, art. 13, Lei 9.249/95).
- Resultado negativo da equivalência patrimonial no capital social de coligada ou controlada. Prejuízo de alienação de ações, títulos ou quotas de capital, com deságio superior a 10% dos respectivos valores de aquisição.
- Saldo lucro inflacionário.
- Lucros diferidos em anos anteriores e que devem ser adicionados em função da lei.

b) Principais exclusões:

- verificar LALUR de anos anteriores
- Parcela do lucro referente receitas não recebidas de órgãos públicos em contratos superiores a 12 meses com órgãos públicos (IN 21/79).
- Ganho de capital na venda do Ativo Permanente, com recebimento em prazo superior a 12 meses do término o exercício seguinte (art. 421 RIR/99).
- Lucros e dividendos recebidos de participações societárias.
- Resultado positivo da avaliação pela equivalência patrimonial.
- Variações cambiais ativas (art. 30, MP 2158-35).
- Variações cambiais passivas (art. 30, MP 2158-35).
- Amortização de deságio obtido na aquisição de participações societárias avaliadas pela equivalência patrimonial, enquanto não baixado o investimento.
- Encargos financeiros auferidos após 02 meses do vencimento, relativos a créditos vencidos e não recebidos (art. 11, Lei 9.430/96).

- Provisões adicionadas ao Lucro Real em anos anteriores que foram revertidas a crédito do resultado no ano (verificar no LALUR de anos anteriores).
- Depreciação acelerada incentivada, aquisição de máquinas, benfeitorias, pesquisas para aumento de produtividade, conforme art. 39, da Lei 10.637/2002.
- Reversão de Provisões não dedutíveis.
- Amortização de ágio na aquisição de investimentos relevantes sujeitos à avaliação pela equivalência patrimonial e baixados no período-base.
- Aplicação na aquisição de Certificados de Investimentos em projetos de produção de obras audiovisuais cinematográficas brasileiras.
- Propaganda Eleitoral Gratuita, exclusão para emissoras de rádio e televisão que transmitem programa eleitoral gratuito (Lei 9.504/97).

1. RETENÇÕES DE TRIBUTOS

Atualmente, além de existir uma enorme carga tributária no país, a empresa contratante (que efetua os pagamentos aos seus fornecedores) deve observar atentamente as regras de retenções impostas pela lei. Independentemente de efetuar ou não a retenção é obrigada a realizar o recolhimento do imposto que deveria ser retido (assume o ônus do recolhimento), ou seja, além de não descontar a retenção no pagamento, deve recolher o tributo original com os respectivos juros e multas.

A) PAGAMENTOS A PESSOAS FÍSICAS

Autônomos (contador, advogado, etc. e qualquer outro pagamento referente serviço prestado por pessoa física sem vínculo empregatício):

- retenção de Imposto de Renda, aplicação da tabela progressiva de 15% a 27,5%, conforme valor da prestação. (art. 38 e 620 RIR/99);
- retenção do INSS, a alíquota de 11% sobre o valor da prestação, limite ao salário máximo de contribuição. (§26, art. 216, Decreto 3.048/99);
- retenção do ISS, a empresa deverá ficar atenta para o autônomo que não for inscrito na prefeitura onde efetuou o serviço, pois se na legislação do município houver dispositivo para retenção, a mesma deverá ser efetuada;
- recolhimento de 20%, referente INSS Patronal, sobre o valor da prestação de serviços
- (art.1º, Lei 9.876/99);
- informar os pagamentos efetuados na GFIP, para fins previdenciários e na DIRF, para fins de Imposto de Renda.

Aluguel – pago a pessoa física e pagamento de direitos autorais:

- cabe somente a retenção do imposto de renda na fonte, com base na tabela progressiva, alíquotas de 15% a 27,5% (art. 38 a 620 do RIR/99);
- não tem retenção de INSS, nem INSS patronal;
- informar DIRF.

Rendimentos de Mútuos

- cabe a retenção de Imposto de Renda na fonte à alíquota de 20% sobre o valor dos juros (devem ser diferenciados os juros do capital – sobre o capital não há incidência de IRRF). (art. 729, 730 e 731 RIR/99).
- não há outras retenções.
- informar DIRF.

B) PAGAMENTOS A PESSOAS JURÍDICAS

HIPÓTESES DE RETENÇÃO E ALÍQUOTA

B1) IRRF – IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

- Pagamentos a empresas de propaganda/Publicidade, alíquota de 1,5%, sobre o valor total da nota fiscal. (art. 192 e 651 RIR/99)
- Pagamentos a empresas de Comissões e corretagens, alíquota de 1,5%, sobre o valor total da nota fiscal. (art. 192 e 651 RIR/99).
- Pagamentos a empresas de serviços de limpeza, conservação, segurança e locação de mão-de-obra, alíquota de 1,0% sobre o valor total da nota fiscal (art. 649 RIR/99).
- Pagamentos a empresas de serviços profissionais Pessoa Jurídica (administradores, advocacia, engenharia, auditoria, contabilidade, medicina, ensino e treinamento, programação, etc.), a alíquota de 1,5%, sobre o total da nota fiscal (art. 647 e 648 RIR/99).
- Pagamentos a empresa referente a multas ou vantagens, a título de rescisão contratual e outros, alíquota 15%, sobre o valor total do rendimento (art. 681 RIR/99).
- Pagamentos de juros de empréstimos de mútuo pagos a outras pessoas jurídicas, alíquota de 20% sobre o rendimento (não se incluindo o capital) (art.729, 730 e 731 RIR/99).
- Importâncias pagas ou creditadas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição, alíquota de 1,5 %, sobre o total da fatura (art. 652 RIR/99).
- Dispensa da retenção de valor menor ou igual a R\$ 10,00 (art. 646 e 724 RIR/99).
- Recolhimento no 3º dia útil da semana seguinte à ocorrência do fato gerador (emissão da nota fiscal ou pagamento, qual ocorrer por primeiro – art. 865 RIR/99).
- Pagamentos a beneficiário (pessoa jurídica) não identificado, alíquota de 35%, com reajustamento da base de cálculo, sendo o IRRF, considerado vencido no dia do pagamento (art. 674 e 675 RIR/99).

B2) RETENÇÃO DE PIS, COFINS E CSSL - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Além da retenção do IRRF, deve ser retido o PIS, COFINS e CSSL das seguintes empresas:

- Pagamentos efetuados a outras Pessoas Jurídicas de direito privado referente: prestação de serviços de limpeza, conservação, segurança, vigilância, transporte de valores, locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais.
- Para os fins de retenção, compreendem-se como serviços profissionais aqueles de que trata o art. 647 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR, de 1999).
- Alíquota de retenção 4,65% (Pis – 0,65%, COFINS – 3,0% e CSLL – 1,0%)
- Dispensa de retenção, valor igual ou inferior a R\$ 10,00.
- Também, dispensa de retenção nos casos de pagamentos a empresas SIMPLES (desde que comprove com declaração que a empresa é optante do regime SIMPLES), Itaipu Binacional e empresas internacionais de transporte de cargas e passageiros.

Base legal arts. 30, 31, 32, 34, 35 e 36 da Lei 10.833/2003.

Cooperativas – dispensa de retenção da CSLL a partir de 01.05.2004

Por força do art. 21 da Lei 10.865/2004, que alterou o art. 32 da Lei 10.833/2004, a partir de 01.05.2004 não mais será exigida a retenção da parcela da CSLL sobre pagamentos às cooperativas.

Observe-se que continua a exigência de retenção da COFINS e do PIS.

Pagamentos de valor igual ou inferior a R\$ 5.000,00

A partir de 26.07.2004, é dispensada a retenção para pagamentos de valor igual ou inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Ocorrendo mais de um pagamento no mesmo mês à mesma pessoa jurídica, deverá ser efetuada a soma de todos os valores pagos no mês para efeito de cálculo do limite de retenção, compensando-se o valor retido anteriormente.

Base: § 3 e 4º do artigo 31 da Lei 10833/2003, incluídos pela Lei 10.925/2004.

b3) RETENÇÃO INSS – 11%

Retenção de INSS de 11% sobre os seguintes pagamentos a empresas (art. 149 a 186 IN INSS n.º 100/2003). A partir de 01.08.2005, estão regulamentadas pelos artigos 140 a 177 da IN SRP 3/2005.

Empreitada:

- limpeza, conservação ou zeladoria e atividades afins.
- vigilância ou segurança.
- construção civil.
- serviços de natureza rural: desmatamento, capina, irrigação, etc.
- digitação e processamento de dados.

Cessão de mão-de-obra:

- acabamento, que envolva a conclusão.
- embalagem, relacionada com o preparo de produtos ou de mercadorias visando à preservação ou à conservação de suas características para transporte ou guarda;
- acondicionamento, compreendendo os serviços envolvidos no processo de colocação ordenada dos produtos quando do seu armazenamento ou transporte, a exemplo de sua colocação em palets, empilhamento, amarração, entre outros;
- cobrança, que objetivem o recebimento de quaisquer valores devidos à empresa contratante, ainda que executados periodicamente;
- coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos, que envolvam a busca, o transporte, a separação, o tratamento ou a transformação de materiais inservíveis ou resultantes de processos produtivos, exceto quando realizados com a utilização de equipamentos tipo containers ou caçambas estacionárias;
- copa, que envolvam a preparação, o manuseio e a distribuição de todo ou de qualquer produto alimentício;
- hotelaria, que concorram para o atendimento ao hóspede em hotel, pousada, paciente em hospital, clínica ou em outros estabelecimentos do gênero;
- corte ou ligação de serviços públicos, que tenham como objetivo a interrupção ou a conexão do fornecimento de água, de esgoto, de energia elétrica, de gás ou de telecomunicações;
- distribuição, que se constituam em entrega, em locais predeterminados, ainda que em via pública, de bebidas, de alimentos, de discos, de panfletos, de periódicos, de jornais, de revistas ou de amostras, entre outros produtos, mesmo que distribuídos no mesmo período a vários contratantes; X - treinamento e ensino assim considerado o conjunto de serviços envolvidos na transmissão de conhecimentos para a instrução ou para a capacitação de pessoas;
- entrega de contas e de documentos, que tenham como finalidade fazer chegar ao destinatário documentos diversos tais como conta de água, conta de energia elétrica, conta de telefone, boleto de cobrança, cartão de crédito, mala direta ou similares;
- ligação de medidores, que tenham por objeto a instalação de equipamentos destinados a aferir o consumo ou a utilização de determinado produto ou serviço;
- leitura de medidores, aqueles executados, periodicamente, para a coleta das informações aferidas por esses equipamentos, tais como a velocidade (radar), consumo de água, de gás ou de energia elétrica;

- manutenção de instalações, de máquinas ou de equipamentos, quando indispensáveis ao seu funcionamento regular e permanente e desde que mantida equipe à disposição da contratante;
- montagem, que envolvam a reunião sistemática, conforme disposição predeterminada em processo industrial ou artesanal, das peças de um dispositivo, de um mecanismo ou de qualquer objeto, de modo que possa funcionar ou atingir o fim a que se destina;
- operação de máquinas, de equipamentos e de veículos relacionados com a sua movimentação ou funcionamento envolvendo serviços do tipo manobra de veículo, operação de guindaste, painel eletro-eletrônico, trator, colheitadeira, moenda, empilhadeira ou caminhão fora-de-estrada;
- operação de pedágio ou de terminal de transporte, que envolvam a manutenção, a conservação, a limpeza ou o aparelhamento de terminal de passageiros (terrestre, aéreo ou aquático), de rodovia, de via pública, e que envolvam serviços prestados diretamente aos usuários;
- operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou de subconcessão, envolvendo o deslocamento de pessoas por meio terrestre, aquático ou aéreo;
- portaria, recepção ou ascensorista, realizados com vistas ao ordenamento ou ao controle do trânsito de pessoas em locais de acesso público ou à distribuição de encomendas ou de documentos;
- recepção, triagem ou movimentação relacionadas ao recebimento, a contagem, a conferência, a seleção ou ao remanejamento de materiais;
- promoção de vendas ou de eventos, que tenham por finalidade colocar em evidência as qualidades de produtos ou a realização de shows, de feiras, de convenções, de rodeios, de festas ou de jogos;
- secretaria e expediente, quando relacionados com o desempenho de rotinas administrativas;
- saúde, quando prestados por empresas da área da saúde e direcionados ao atendimento de pacientes, tendo em vista avaliar, recuperar, manter ou melhorar o estado físico, mental ou emocional desses pacientes;
- telefonia ou de telemarketing, que envolvam a operação de centrais ou de aparelhos telefônicos ou de tele-atendimento.

Dispensa de retenção

A contratante fica dispensada de efetuar a retenção, quando:

- o valor correspondente a onze por cento dos serviços contidos em cada nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços for inferior ao limite mínimo estabelecido pelo INSS para recolhimento em documento de arrecadação;
- a contratada não possuir empregados, o serviço for prestado pessoalmente pelo titular ou sócio e o seu faturamento do mês anterior for igual ou inferior a duas vezes o limite máximo do salário-de-contribuição, cumulativamente;
- a contratação envolver somente serviços profissionais relativos ao exercício de profissão regulamentada por legislação federal, ou serviços de treinamento e ensino definidos no inciso X do art. 155 da IN INSS 100/2003, desde que prestados pessoalmente pelos sócios, sem o concurso de empregados ou outros contribuintes individuais.

Redução do percentual da base de cálculo por fornecimento de materiais ou equipamento

Havendo previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento próprio ou de terceiros, a base de cálculo da retenção corresponderá, no mínimo, a:

- 50% do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços;
- 30% do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços para os serviços de transporte passageiros;
- 65% quando se referir à limpeza hospitalar e 80%, quando se referir às demais limpezas,
- pavimentação asfáltica: dez por cento;
- terraplenagem, aterro sanitário e dragagem: quinze por cento;
- obras de arte (pontes ou viadutos): quarenta e cinco por cento;
- drenagem: cinquenta por cento;
- demais serviços realizados com a utilização de equipamentos, exceto manuais: trinta e cinco por cento.

Não existindo previsão contratual de fornecimento de material ou utilização de equipamento, e o uso deste equipamento não for inerente ao serviço, onde a base de cálculo da retenção corresponderá à 15%.

b.4) RETENÇÃO ISS

Artigo 3º da Lei Complementar 116 de 31/07/2003, incisos de I a XXII, estabelece as situações em que o ISS deve ser recolhido no local da prestação do serviço, independentemente do local do estabelecimento do prestador de serviço (sede, filial, escritório):

1- Do estabelecimento tomador ou do intermediário do serviço

Nosso entendimento é o de que o tomador de serviço é a pessoa jurídica que contrata o serviço permanentemente em suas dependências, ou seja, o serviço é contratado para ser prestado diariamente, todos os dias do mês, uma terceirização da atividade junto a contratante, nesse caso o ISS é devido no local da prestação do serviço. O que não ocorre quando, por exemplo, o prestador de serviço é contratado pela empresa para fazer a manutenção das máquinas no estabelecimento contratante, o qual vem periodicamente ou quando chamado, e se desloca do seu estabelecimento para prestar o serviço, não se caracterizando o contratante como tomador de serviço, neste caso o ISS é devido no estabelecimento do prestador de serviço, mesmo que seja em outro município, bem como não é devida qualquer retenção do ISS no município em que é realizado o serviço.

2- Na instalação dos andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas (item 3.05);

3- Na execução da obra:

- 3.1) por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem, irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem, instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (item 7.02);
- 3.2) no acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo (item 7.19);
- 4 - Na demolição (item 7.04);
- 5 - Nas edificações em geral de estradas, pontes, portos e congêneres (item 7.05);
- 6 - Na execução de varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer (item 7.09);
- 7- Na execução de limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres (item 7.10);
- 8- Na execução de decoração e jardinagem, do corte e poda de árvores (item 7.11);
- 9- No controle e tratamento do efluente de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos (item 7.12);
- 10 – Vetado
- 11- Vetado
- 12- No florestamento, reflorestamento, sementeira, adubação e congêneres (item 7.16);
- 13- Na execução dos serviços de escoramento, contenção de encostas e congêneres (item 7.17);
- 14- Na limpeza e Dragagem (item 7.18);
- 15- Nos serviços onde o bem estiver guardado ou estacionado (item 11.01);
- 16- Dos bens ou do domicílio das pessoas vigiadas (item 11.02);
- 17- Do armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda do bem (item 11.04);
- 18 – Execução dos serviços de lazer, diversão, lazer, entretenimento e congêneres (subitens do item 12, exceto subitem 12.13);
- 19- Do município onde está sendo executado o transporte (item 16.01);
- 20- Do estabelecimento tomador da mão-de-obra ou na falta de estabelecimento onde ele estiver domiciliado, nos serviços descritos pelo subitem 17.05 (fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de

empregados e trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviços);

21- Da feira, exposição, congresso ou congênere a que se referir o planejamento, organização e administração (item 17.10);

22- Do porto, aeroporto, ferroporto, terminal rodoviário, ferroviário ou metroviário (item 20);

22.1 – No caso dos serviços a que se refere o subitem 3.4, considera-se ocorrido o fato gerador e devido o imposto em cada município em cujo território haja extensão de ferrovia e rodovia, postes, cabos, dutos e condutos de qualquer natureza, objetos e locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não.

22.2 – No caso dos serviços a que se refere o item 22.01 da lista de serviços (pedágio e serviço de conservação das rodovias), considera-se ocorrido o fato gerador e devido o imposto em cada município em cujo território haja extensão de rodovia explorada.

22.3 – Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no local do estabelecimento prestador nos serviços executados em águas marítimas, excetuados os serviços descritos no subitem 20.01.

Nas demais prestações de serviços, não relacionadas nos itens 01 a 22, artigo 3º da LC 116/2003, o local de recolhimento do ISS deve ser o local do estabelecimento do prestador ou na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador (matriz, filial, escritório, etc.).

OBSERVAÇÕES QUANTO A RETENÇÃO DO ISS

A retenção está prevista no art. 6º, da Lei Complementar 116 de 31/jul./2003. Para fins de retenção do ISS deve ser observado o seguinte:

- A retenção do ISS será realizada nos serviços prestados em que o imposto seja devido no local de prestação do serviço, em conformidade com incisos de I ao XXII, artigo 3º LC 116/03 (relação acima citada), nos casos em que os serviços são prestados em local diferente (outro município) do estabelecimento prestador (sede, filial, escritório).
- Outro fator importante para a retenção do ISS é o de que deve haver previsão de retenção na Lei do Município em que foi prestado o serviço, caso não haja previsão não é devida a retenção.
- A empresa que contrata o serviço também deve ficar atenta aos casos em que é obrigatória a retenção do ISS, pois mesmo que não faça a retenção é obrigada a efetuar o recolhimento do imposto com juros e multas (§ 1º, art. 6º, Lei Complementar 116/2003).