

MICHELE PETRY

**PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DA CONTROLADORIA NO
DEPARTAMENTO DE PESSOAL 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 em 2007.

Orient: Prof.Dr. Vicente Pacheco.

**CURITIBA
2008**

RESUMO

Petry, Michele. Proposta de Implantação da Controladoria no Departamento De Pessoal em Escritórios de Serviços Contábeis. A concorrência na prestação de serviços contábeis exige cada vez mais dos profissionais, um serviço qualificado. Trabalho este executado de acordo com as normas profissionais e a missão da empresa. Este estudo tem por objetivo propor a implantação de um sistema de controladoria em um escritório de serviços contábeis. A metodologia para implantação de um sistema de controladoria requer em primeiro lugar, que seja desenvolvido um planejamento estratégico para o escritório, o que envolve a determinação da missão da empresa, uma análise ambiental interna e externa e a determinação de objetivos e estratégias. Após a determinação do planejamento estratégico é possível implementar um setor de controladoria. Neste estudo, a controladoria fica subordinada a diretoria geral, e os demais departamentos do escritório ficam subordinados a controladoria. Fica evidenciado neste estudo que a implantação da controladoria em escritórios de serviços contábeis pode se tornar um diferencial na qualidade dos serviços prestados.

Palavras-chave: Contabilidade; Controladoria; Escritórios de Serviços Contábeis;

SUMÁRIO

LISTA DE ILUSTRAÇÕES	5
LISTA DE TABELAS.....	6
1 INTRODUÇÃO.....	7
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA	7
1.2 JUSTIFICATIVA PARA A PESQUISA	9
1.3 OBJETIVOS	10
1.3.1 Geral.....	10
1.3.2 Específicos	10
1.4 METODOLOGIA	10
1.4.1 Caracterização da Pesquisa.....	10
1.4.2 Coleta de Dados	11
1.4.3 Análise e Sistematização	11
2 REVISÃO DE LITERATURA.....	13
2.1 CONTABILIDADE	13
2.2 CONTROLADORIA	14
2.2.1 Controladoria como Órgão Administrativo	15
2.2.2 Missão da Controladoria	15
2.2.3 Funções da Controladoria.....	16
2.2.4 Controller: Funções e Atribuições	16
2.2.5 Controladoria como Área do Conhecimento	19
2.2.6 Processo de Gestão.....	20
2.3 ESCRITÓRIOS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS NO BRASIL	24
2.3.1 Breve Histórico de Fatos Marcantes	24
2.3.2 A Evolução das Empresas de Contabilidade	28
2.3.3 Área de Atuação.....	29
2.3.4 Controles Internos no Departamento de Pessoal e na Folha de Pagamento.....	37
3. APLICAÇÃO PRÁTICA DA METODOLOGIA PROPOSTA.....	39
3.1 Planejamento Estratégico	39
3.1.1 Determinação da Missão da Empresa.....	41
3.1.2 Análise Ambiental	41
3.1.3 O estabelecimento de diretrizes e objetivos estratégicos	42
3.1.4 A determinação de estratégias	42
3.2 Planejamento Estratégico da Organização Contábil	42
3.2.1 Missão.....	42
3.2.2 Análise Ambiental Interna	43
3.2.3 Análise Ambiental Externa.....	47
3.2.4 O estabelecimento de Diretrizes e Objetivos Estratégicos	48
3.2.5 Modelo de Gestão	48
3.3 Proposta de Implantação da Controladoria.....	48
3.3 Proposta de Implantação da Controladoria.....	49
3.3.1 Controles Internos Departamento de Pessoal	49
3.3.1 Controles Internos Departamento de Pessoal	50
4. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	53
REFERÊNCIAS	55

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

FIGURA 1: O Processo decisório e o Controller.....	17
FIGURA 2: Modelo de Gestão Atual	48
FIGURA 3: Modelo de Gestão após a proposta da controladoria.....	49
FIGURA 4: Departamento de Pessoal	51

LISTA DE TABELAS

TABELA 1: Profissionais Ativos Registrados No CRCPR	48
--	-----------

1 INTRODUÇÃO

A Controladoria pode ser dividida em duas vértices: uma como ramo do conhecimento, responsável pelo estabelecimento de toda base conceitual da controladoria, e outra como órgão administrativo cujo grande objetivo é prestar informações adequadas ao processo decisório, colaborando para com os gestores para atingir a eficácia empresarial.

Destaca-se neste trabalho a controladoria como base conceitual e 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 grande objetivo desta pesquisa se deu em torno da implementação da controladoria em um escritório de serviços contábeis, mais específico no departamento de pessoal e elaboração da folha de pagamento. Para atingir o objetivo proposto o seguinte estudo foi dividido em cinco capítulos. O primeiro destaca o problema de pesquisa, a justificativa para tal estudo, os objetivos gerais e específicos deste trabalho, e termina apresentando a metodologia utilizada, indicando sua caracterização, a forma de coleta de dados, bem como sua análise e sistematização. O capítulo dois é reservado para revisão da literatura, apresentando uma abordagem teórica da contabilidade, controladoria, prestação de serviços contábeis, e controles internos no departamento de pessoal. No capítulo três será apresentado uma proposta da implantação da controladoria num escritório de serviços contábeis, envolvendo a criação do planejamento estratégico e a implantação da controladoria. Finalmente no capítulo quatro são apresentadas às considerações finais

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

O complexo mundo empresarial da atualidade com base no desenvolvimento das empresas vem sofrendo modificações contínuas. Para enfrentar tais circunstâncias, as empresas precisam utilizar alguns conceitos e técnicas que possibilitem o controle de seu desempenho. Algumas empresas estabelecem formalmente um órgão com essa finalidade, como por exemplo: controladoria,

contabilidade gerencial, contabilidade de custos, diretoria financeira, dentre outras. Apesar da diversidade das denominações, a contabilidade é peça fundamental para gestão empresarial, pois é um instrumento gerador de informações, e imprescindível para qualquer empresa independente do porte ou ramo de atividade.

Hoje no Brasil, as empresas são divididas perante o fisco através de regimes tributários, são elas: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e as do Simples Nacional, (Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte). Cada regime de tributação tem suas particularidades, uma dessas particularidades é em relação à obrigatoriedade da contabilidade. Empresas enquadradas no Simples Nacional, que no Brasil são aproximadamente 99%, não são obrigadas a ter contabilidade, o Simples Nacional apenas exige escrituração fiscal, livro caixa e demais obrigações.

Devido ao porte da maioria das empresas no Brasil, é muito comum a terceirização dos serviços contábeis. Assim os escritórios de contabilidade passam a ser o responsável pelo balanço contábil e financeiro, pagamento de tributos, resoluções de problemas relativos ao quadro de funcionários, entre outras questões relativas à contabilidade empresarial.

PALMA (2006 p. 75 -93), afirma que a contabilidade, normalmente efetuada pelos escritórios de contabilidade podem não refletir a realidade da empresa, devido à omissão de registros e fragilidades da contabilidade societária, prejudicando a utilidade destas informações para auxílio na gestão das empresas. Muitas vezes a contabilidade realizada pelos escritórios de contabilidade apresenta como principal característica o fato de ser voltada para as exigências do fisco, dificultando sua utilização na tomada de decisão. Visto que nem sempre representa a situação real da empresa ou está um pouco distante do dia a dia da empresa.

O mercado de prestação de serviços contábeis é bastante concorrido, sendo essencial manter uma qualidade no atendimento e serviços, sendo esse o diferencial mais relevante no mercado. Os escritórios de contabilidade devem profissionalizar seus serviços, através de especialização, atualização profissional, dentre outros pertinentes a prática contábil. Devido ao grande número de clientes que um escritório de serviços contábeis pode atender, e considerando a diversidade dos clientes, além da atualização profissional, um escritório deve manter um sistema de controle interno eficaz e eficiente, sendo que isso pode ser considerado um diferencial perante a concorrência.

Nos escritórios de serviços contábeis, uma área que pode ser considerada como mais “complicada” seria o departamento de pessoal, devido ao grande número de informações necessárias para prestar o serviço. Em função da utilização de muitas informações, tanto das empresas, como dos funcionários, sindicatos, legislação trabalhista e previdenciária, é muito provável que ocorra erros.

Diante do exposto acima esse estudo vai procurar atender o seguinte questionamento:

Considerando que um grande número de empresas no Brasil terceiriza os serviços contábeis, passando a responsabilidade da escrituração contábil, fiscal e elaboração da folha de pagamento para os escritórios de serviços contábeis, cabe a estes prestar serviços de qualidade, contribuindo até mesmo com a valorização profissional.

Sendo assim, a implementação da controladoria num escritório de contabilidade, mais específico no departamento de pessoal e elaboração da folha de pagamento, pode contribuir para evitar erros, ou fraudes.

1.2 JUSTIFICATIVA PARA A PESQUISA

O presente trabalho é resultado de uma reflexão proporcionada pelo módulo de controladoria, o que incentivou a busca de maiores informações sobre a controladoria nos escritórios de prestação de serviços contábeis.

A inexistência ou inadequação de um controle interno torna mais propícia à ocorrência de erros e fraudes, diante disso se faz necessário o controle no departamento de pessoal e na elaboração da folha de pagamento para garantir informações corretas e confiáveis, pois além de erros ou fraudes, podem também surgir despesas financeiras adicionais ou processos trabalhistas devido a informações incorretas.

Para um escritório de serviços contábeis ter possibilidades de ampliar sua área de atuação e ser respeitado perante a sociedade, deve acima de tudo, prestar serviços de qualidade. Pois clientes satisfeitos podem trazer novos clientes. E uma ferramenta que os escritórios de serviços contábeis podem utilizar para atingir seus objetivos é a controladoria.

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Geral

O objetivo geral deste trabalho é propor a implementação de um sistema de controladoria em um escritório de contabilidade no departamento de pessoal e na elaboração da folha de pagamento, visando instituir normas, procedimentos e controles com o intuito de evitar fraudes ou erros e garantir a qualidade dos serviços prestados.

1.3.2 Específicos

Diante do tema acima proposto, como objetivo específico busca-se:

- Abordagem conceitual da controladoria
- Apresentar as principais características dos escritórios de serviços contábeis no Brasil;
- Identificar os controles internos necessários no departamento de pessoal, analisando seus pontos fortes e fracos, visando propor alternativas futuras.
- Propor de implantação da controladoria no departamento de pessoal.

1.4 METODOLOGIA

Através da metodologia será estudada a caracterização da pesquisa, forma de coleta de dados, sua análise e sistematização.

1.4.1 Caracterização da Pesquisa

Para responder ao questionamento e alcançar os objetivos propostos utilizou-se a pesquisa descritiva quantitativa que tem objetivo de observar, registrar,

classificar e analisar os fatos sem interferência do pesquisador. O questionamento nos levou a estudar uma proposta de implantação da controladoria num escritório de serviços contábeis.

1.4.2 Coleta de Dados

O levantamento dos dados será realizado de duas maneiras: pesquisa documental e pela pesquisa bibliográfica. Conforme Oliveira (2006, p.64) “pesquisa documental é a forma de coleta de dados em relação a documentos, escritos ou não, denominados *fontes primárias*”.

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”.

1.4.3 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.

Para Oliveira (2003, p.76), “análise é a tentativa de evidenciar as relações existentes entre o fenômeno estudado e outros fatores. A elaboração da análise é realizada em três níveis: interpretação, explicação e especificação”. O objetivo da análise dos dados é fazer com que o pesquisador consiga resposta para suas indagações, estabelecendo as relações necessárias entre os dados obtidos e as hipóteses formuladas, que podem ser comprovadas ou não.

A Interpretação dos dados, segundo Oliveira (2003, p.77) “é a atividade intelectual que procura dar um significado mais amplo as respostas, vinculando-as a

outros conhecimentos. A interpretação significa a exposição do verdadeiro significado do material apresentado, em relação aos objetivos propostos e ao tema”.

2 REVISÃO DE LITERATURA

A literatura pertinente a ser utilizada no presente trabalho constitui-se de uma abordagem sobre os principais objetos de estudo: Controladoria, Escritórios de Serviços Contábeis, Controles Internos no Departamento de Pessoal e na Folha de Pagamento.

2.1 CONTABILIDADE

A contabilidade busca compreender as mudanças sofridas pelo patrimônio das entidades, que podem ocorrer tanto da ação do homem como dos efeitos da natureza. Do patrimônio deriva o conceito de patrimônio líquido, segundo a equação considerada básica da contabilidade: $(\text{Bens} + \text{Direitos}) - (\text{Obrigações}) = \text{Patrimônio Líquido}$.

Considerando como objeto da contabilidade o Patrimônio, o objetivo de tal ciência é a correta apresentação do patrimônio, e análise das causas de suas mutações.

A contabilidade caracteriza-se por registrar todas as transações ocorridas nas organizações, constituindo assim, um grande “banco de dados”. Esses dados são úteis à administração, e representam um instrumento gerencial eficaz para o processo decisório.

Para cumprir seu papel como fonte de informações úteis para o processo de tomada de decisão, a contabilidade deve apresentar características fundamentais à administração, tais como: ser útil, oportuna, clara, íntegra, relevante, flexível, completa e preceptiva (fornecer indicadores de tendências), além de ser direcionada a gerência do negócio.

A contabilidade tradicional é basicamente utilizada para mensurar eventos econômicos passados, na maioria das vezes para atender as necessidades fiscais. Uma gestão voltada para continuidade da organização não se faz utilizando dados passados, mais sim simulando eventos futuros, uma vez que as decisões que se concretizarão no futuro são tomadas no presente. A contabilidade, enquanto ciência tem uma rica base conceitual, que deve ser interagida de forma multidisciplinar com os demais ramos do conhecimento a fim de buscar a construção de uma via

alternativa à Contabilidade Tradicional. Com essa evolução, identifica-se a controladoria, cujo campo de atuação é as organizações econômicas.

2.2 CONTROLADORIA

A complexidade na organização das empresas, o grau de interferência governamental por meio de políticas fiscais e a necessidade de seguir padrões éticos na condução dos negócios são algumas das razões na qual se faz necessário à empresa desenvolver um controle rígido na gestão dos negócios.

Segundo Nogas (2004, p. 19) o objetivo da controladoria é “garantir informações úteis ao processo decisório, colaborando com os gestores na busca da eficácia gerencial”. A controladoria além de ser responsável pela gestão econômica do sistema da empresa, ainda apóia os gestores na execução de suas atividades. Através da controladoria é possível desenvolver, programar e manter um sistema de informações que auxiliam os gestores a conduzir de forma adequada suas atividades.

Nogas (2004, p.19), afirma que a finalidade da controladoria é “fornecer informações aos usuários para que estes possam ter o controle e planejamento do Patrimônio sob seu gerenciamento”.

A controladoria pode ser visualizada sob dois enfoques:

Como um órgão administrativo com missão, funções e princípios norteadores definidos no modelo de gestão do sistema da empresa; e como uma área do conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências. (MOSIMANN & FISCH, 1999 p. 88).

A controladoria se materializa como uma área de responsabilidade bem definida, responsável pela execução das atividades a seguir identificadas, conforme descreve (Brito, 2008):

- Desenvolvimento de condições para a realização da gestão econômica: os gestores devem estar de posse de instrumentos adequados, bem como devidamente treinados;
- Subsídio ao processo de gestão com informações em todas as suas faces: as informações devem ser oportunas, e os sistemas de informação devem ser disponibilizados para uso direto do gestor;

- Gestão dos sistemas de informações econômicas de apoio às decisões: os sistemas de informação devem dispor de informações que demonstrem a realidade físico-operacional da empresa;
- Apoio à consolidação, avaliação e harmonização dos planos das áreas: elemento catalisador da sinergia necessária para a otimização do resultado global.

A controladoria é uma área que coordena as informações sobre a gestão da empresa, porém não substitui a responsabilidade dos gestores e sim os induz para otimização dos resultados econômicos.

2.2.1 Controladoria como Órgão Administrativo

A finalidade do órgão administrativo da controladoria é prestar informações adequadas ao processo decisório, colaborando para com os gestores para atingir a eficácia empresarial. Porém a função do órgão administrativo pode variar de uma empresa para outra, mais existe um conceito que é comumente observado quanto ao executivo:

O *controller* é o chefe da contabilidade, aquele que supervisiona e mantém os arquivos financeiros formais da empresa, embora suas funções não tenham que se restringir apenas às funções contábeis e o que mais se espera é que ele amplie sua atuação ao desenvolvimento da contabilidade em aplicações gerenciais. (FIGUEIREDO & CAGGIANO, 1197 p. 27)

2.2.2 Missão da Controladoria

Assim como todas as áreas de responsabilidade de uma empresa, a controladoria deve esforçar-se para garantir o cumprimento da missão e a continuidade da organização, por meio da integração dos esforços das diversas áreas. Enfim a missão da controlaria seria:

Assegurar que a organização tenha acesso a um sistema de informações que habilite os executivos a tomarem o melhor curso de ação entre as alternativas apresentadas. A continuidade da empresa depende de uma controladoria ágil e eficiente. (NOGAS, 2004 p.20).

2.2.3 Funções da Controladoria

Kanitz, citado por Mosimann & Fisch (1999, p.90), estabelece como função primordial da controladoria a direção e a implantação dos sistemas de:

- Informação: compreendendo os sistemas contábeis e financeiros, pagamentos e recebimentos da empresa, etc.;
- Motivação: referente aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento das pessoas diretamente atingidas;
- Coordenação: visando centralizar as informações com vistas à aceitação de planos sob o ponto de vista econômico e a assessoria de direção da empresa, não somente alertando para situações desfavoráveis em alguma área, mais também sugerindo soluções;
- Avaliação: com o intuito de interpretar fatos e avaliar resultados por centro de resultado, por área de responsabilidade e desempenho gerencial;
- Planejamento: de forma a determinar se os planos são consistentes ou viáveis, se são aceitos e coordenados e se realmente poderão servir de base para uma avaliação posterior;
- Acompanhamento: relativo a contínua verificação da evolução dos planos traçados para fins de correção de falhas ou revisão do planejamento. (MOSIMANN & FISCH, 1999 p.90)

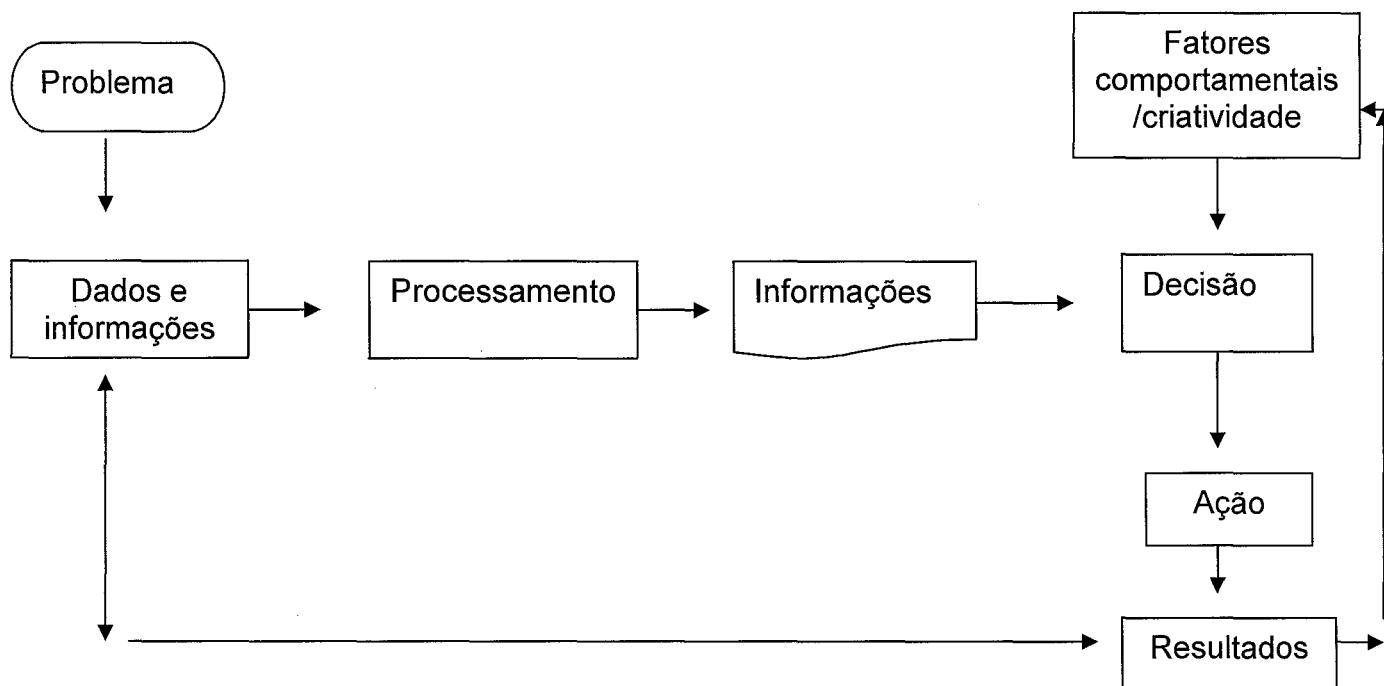
2.2.4 Controller: Funções e Atribuições

A função de *controller* além dos conhecimentos de contabilidade requer do profissional conhecimento e domínio de conceitos de outras disciplinas, como Administração, Economia, Estatística, Informática, etc.

O Controller é o gestor encarregado do departamento de controladoria. Seu papel é, por meio do gerenciamento de eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da empresa, viabilizando as sinergias existentes, fazendo com que as atividades desenvolvidas conjuntamente alcancem resultados superiores ao que alcançariam se trabalhassem independentemente. (FIGUEIREDO & CAGGIANO, 1997 p. 28).

De acordo com Nogas (2004, p.26) “o *Controller* é responsável pelo projeto e implementação de um sistema por meio do qual se coleta e relata a informação de controle, porém o uso desta informação no controle real é responsabilidade da administração de linha”. Conforme figura a seguir:

FIGURA 1: O processo decisório e o Controller:



FONTE: Oliveira (1993: 43) Citado por NOGAS (2004:26)

O *controller*, em função das diversas tarefas que lhe foram atribuídas, deve possuir, segundo *Heckert e Willson*¹, as seguintes qualificações:

- Conhecimento geral do ramo de atividade da empresa, e das forças políticas, econômicas e sociais que afetam a empresa;
- Conhecimento da própria empresa, no que diz respeito a sua história, seus objetivos, metas e políticas internas;
- Conhecimento dos problemas internos da empresa, envolvendo problemas de administração na produção, distribuição, finanças e de pessoal;
- Habilidade para analisar e interpretar dados contábeis e estatísticos, que são a base direcionadora de sua ação;
- Habilidade em se expressar oralmente e por escrito;
- Conhecimento amplo de princípios e procedimentos contábeis, e das implicações fiscais que afetam o resultado empresarial.

¹ HECKERT, J. Brooks, WILSON, James D. *Controllershhip*. 2. ed. New York: Ronald Press, 1963. Citado por MOSIMANN, Clara Pellegrino, FISCH, Silvio. *Controladoria: seu papel na administração de empresas*, 1999 pg.94.

*Heckert e Willson*² estabelecem princípios que devem nortear o trabalho de um *controller*, sendo eles:

- Iniciativa: o profissional deve se antecipar aos fatos, e prever problemas na gestão da empresa;
- Visão econômica: analisar os efeitos econômicos sugerindo alterações que otimizem os resultados;
- Comunicação racional: fornecer informações em linguagem compreensível, simples e úteis aos diversos usuários;
- Síntese: comparação entre o realizado e o planejado, através de gráficos e índices;
- Visão para o futuro: saber utilizar os dados passados, para implementar ações com o intuito de melhorar o desempenho futuro;
- Oportunidade: fornecer os diversos tipos de informações aos gestores em tempo hábil;
- Persistência: acompanhar o desempenho das diversas áreas da empresa;
- Cooperação: auxiliar os demais gestores a superar os pontos fracos de suas áreas;
- Imparcialidade: fornecer a alta administração o resultado econômico das áreas, mesmo quando evidenciarem sinais de ineficácia dos gestores;
- Persuasão: convencer os gestores da utilização de sugestões, no sentido de tornar mais eficaz o desempenho de suas atividades;
- Consciência das limitações: estar consciente, que apesar das atividades do *controller*, este terá pouca influencia em questões de estilo gerencial, capacidade criativa e perspicácia dos gestores;
- Cultura geral: ter amplo conhecimento das diferenças culturais, e cenários econômicos.
- Liderança: conduzir seus subordinados a realização de tarefas de forma eficiente e eficaz;
- Ética: ter sua conduta profissional firmada em valores morais aceitos de forma absoluta e pela sociedade.

² Idem

Enfim, a função do *controller*, envolve a captação, síntese e análise das informações geradas por cada departamento, e também garantir que tais informações sejam preparadas e distribuídas oportunamente dentro da entidade. O *controller* atua como um serviço de apoio, selecionando e filtrando as informações pertinentes, analisando os resultados obtidos em comparação com o planejado, influenciando no processo de decisão.

2.2.5 Controladoria como Área do Conhecimento

Uma área do conhecimento ou uma ciência consiste: “em um agregado, em um conjunto de princípios, leis e axiomas que dão explicação dos fenômenos, suas propriedades, suas relações, suas causas e seu fim”.³

A controladoria enquanto ramo do conhecimento é responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais, que são utilizadas nos Sistemas de Informações e Modelo de Gestão Econômica, para que estes supram adequadamente a necessidade dos gestores.

O corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica confere a controladoria o *status* de ciência, com as seguintes características:

- O conhecimento científico se esforça por dar uma explicação dos fenômenos. Não apenas em dar a explicação, mas em expor o processamento de compreensão do fenômeno. Um fenômeno é explicado quando lhe conhece a causa, quando lhe estuda o efeito, e principalmente, quando se estuda a uma vida, da causa ao efeito. A investigação das causas é o objeto da ciência. Quando a relação de causa e efeito é constante, partindo daquela mesma origem e produzindo os mesmos resultados, então se diz que constitui uma lei;
- Por intermédio das leis, o conhecimento científico reduz o especial e o particular, ao geral;
- Pelas leis, a ciência reduz o incerto, o duvidoso ao certo, ao que foi determinado com precisão. (MOSIMANN & FISCH, 1999 p.99).

Sob esse enfoque, Mosimann & Fisch (1999, p.99), conceituam a controladoria como: “conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística e, principalmente, da

³ PFALTZGRAFF, Rogério. Seleções de Contabilidade, 6 ed. Rio de Janeiro: Sedegra 1961. Citado por MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Silvio. 1999 pg.98.

Contabilidade, que se ocupa da gestão econômica das empresas, com a finalidade de orientá-las para a eficácia”.

2.2.6 Processo de Gestão

Gestão deve ser entendida com o mesmo significado de administração. Conforme afirma Nogas (2004, p.28) “as funções da administração, que são planejar, organizar, dirigir e controlar recursos, são intrínsecos ao conceito de gestão”.

A gestão e sua forma de implementação e condução deve ser própria da organização, sendo adaptável a sua cultura e características. Nakagawa (1993, p.39) conclui que gestão “é a atividade de se conduzir uma empresa ao atingimento do resultado desejado (eficácia) por ela, apesar das dificuldades”.

O processo de gestão serve de suporte ao processo de tomada de decisão, segundo Figueiredo & Caggiano (1997, p. 32), realiza-se por meio dos seguintes passos: “planejamento estratégico, planejamento operacional, programação, execução e controle”.

2.2.6.1 Modelo de Gestão

Toda empresa possui um modelo de gestão, sendo este explícito ou não. De acordo com Nogas (2004, p.29) “modelo de gestão é a representação abstrata, por meio de idéias, valores e crenças, expressas ou não por meio de normas e regras que orientam o processo administrativo da empresa”.

Um modelo de gestão envolve também, objetivos, princípios organizacionais, de delegação do poder e avaliação de desempenho. É importante ressaltar que o processo de gestão, que envolve planejamento, execução e controle, seja dinâmico, flexível e oportuno, ou seja, adaptável a quaisquer mudanças que possam a vir ocorrer na empresa, buscando sempre a eficácia empresarial. Enfim, o modelo de gestão é a forma na qual a empresa irá desenvolver seu negócio.

Para Figueiredo e Caggiano (1997, p. 30), modelo de gestão pode ser conceituado como:

Um conjunto de princípios e definições que decorrem de crenças específicas e traduzem o conjunto de idéias, crenças e valores dos principais executivos, impactando assim todos os demais subsistemas empresariais; é, em síntese, um grande modelo de controle, pois nele são definidas as diretrizes de como os gestores vão ser avaliados, e os princípios de com a empresa vai ser administrada. (FIGUEIREDO e CAGGIANO, 1997, p. 30).

Sendo assim, pode-se verificar que o modelo de gestão é influenciado pela missão da empresa, pelas crenças e valores dos principais gestores. O modelo de gestão deve proporcionar a condição de que todos os processos sejam adequadamente avaliados, no momento e na qualidade necessária. Segundo Nogas (2004, p. 30) “para evitar que sejam tomadas decisões conflitantes com os objetivos principais da empresa, é que se deve definir um modelo de gestão e este deve interagir com o modelo de decisão, informação e mensuração”.

Nem sempre o modelo de gestão definido é explicitado, o que pode gerar conflitos entre os gestores, ocasionando muitas vezes que sejam tomadas decisões que conduzem a ações que não estão de acordo com os objetivos principais da empresa.

Por essa razão, Figueiredo e Caggiano (1997, p. 30), afirmam que “um dos princípios básicos da gestão é uma clara definição de seu modelo de gestão e a integração deste com os modelos de decisão, informação e mensuração”.

2.2.6.2 Modelo de Decisão

Com o intuito de atingir os objetivos propostos pela empresa é necessária a definição de modelos que uniformizem a busca desses objetivos. Modelo de decisão é um “molde” para escolher a alternativa a ser objetivada. De acordo com Figueiredo & Caggiano (1997, p. 33) “para que o objetivo da empresa seja alcançado conforme planejado, é necessário que sejam definidos modelos que uniformizem esta busca de objetivos”.

Para Nogas (2004, p. 30) “modelo de decisão é a ferramenta utilizada pela gestão para escolha da melhor alternativa entre diferentes cursos de ação e também para avaliação das conseqüências que resultarão da seleção de determinada alternativa”. Conforme Mosimann e Fisch:

O modelo de decisão é o instrumento utilizado pela gestão para predição das conseqüências que advirão nas alternativas disponíveis e para a escolha da melhor alternativa. Volta-se, portanto, para o futuro. Trata-se, também, do modelo que orienta a tomada de decisões no planejamento do próprio sistema de informação. (MOSIMANN & FISCH, 1999, p. 55).

Decisão é a escolha de uma ação em um determinado ponto de tempo. Os elementos de uma decisão, de acordo com Mosimann e Fisch são:

- O tomador de decisões: individuo ou grupo que está tomando a decisão;
 - Os objetivos: fins buscados pelo tomador de decisões quando efetua sua escolha;
 - O sistema de valor ou preferências relativo aos critérios utilizados pelo individuo ou grupo quando toma as decisões;
 - As estratégias: os diferentes cursos de ação que o individuo ou grupo pode escolher com base nos recursos sob seu controle;
 - Os estados ambientais: fatores que não estão sob o controle do individuo ou grupo, mas que afetam decisivamente na escolha da estratégia mais adequada;
 - Os resultados ou conseqüências: derivados de uma dada estratégia e de um dado estado ambiental;
 - O ponto do tempo em que a decisão foi tomada.
- (MOSIMANN e FISCH, 1999 p.56).

O processo de tomada de decisão segue uma seqüência lógica de etapas que expressam a racionalidade com a qual os gestores buscam soluções para os problemas da empresa.

Para Figueiredo & Caggiano (1997, p.33), a abordagem do processo de tomada de decisão percorre as seguintes fases:

- Definição do problema;
- Obtenção de fatos;
- Formulação das alternativas.
- Ponderação e decisão.

O processo de tomada de decisão termina com a escolha da ação a ser implementação. O modelo de decisão deve motivar os gestores na busca de ações que satisfaçam aos interesses da organização, sobretudo a partir da consciência de que as decisões e desempenhos de cada área de responsabilidade são avaliados sob o mesmo critério do sistema total.

2.2.6.3 Modelo de Mensuração

O modelo de mensuração é um instrumento utilizado pelo sistema de informações para determinar como os dados serão medidos de modo a gerar informações úteis. É uma proposta conceitual que expressa em forma de padrão as metas definidas em relação às quais as decisões serão tomadas

Musicam & Fax, destacam os principais elementos que compõe esse modelo:

- Os conceitos de avaliação como custo histórico, custo corrente de reposição, preço de mercado, etc.;
 - As equações, ou seja, modelos sistemáticos para se determinar o valor das transações;
 - A ficha padrão, em que estão expressos os padrões físicos, preços e valor-padrão resultante da multiplicação daqueles.
- (MOSIMANN & FISCH, 1999, p.58)

O objeto a ser mensurado depende do modelo de decisão para o qual se propõe. Figueiredo & Caggiano (1997, p.35), afirmam que “existem muitas variáveis a serem consideradas na determinação dos modelos de mensuração que podem ser feitas em termos presentes, passados e futuros”.

Segundo Guerreiro (1989, p. 13), citado por Figueiredo & Caggiano (1997, p. 35), as etapas básicas para a caracterização de um modelo de mensuração poderiam ser elencados da seguinte forma:

- Identificar o tipo de decisão a ser tomada;
 - Identificar o sistema relacional empírico;
 - Identificar a característica de interesse da medição;
 - Identificar a unidade de mensuração
 - Definir a base conceitual (critérios e mensuração)
 - Identificar o sistema relacional numérico
 - Identificar o sistema à luz da adequação da informação, da confiabilidade, da validade, do tipo de escala e significado numérico.
- (FIGUEIREDO & CAGGIANO, 1997, p. 35)

2.2.6.4 Modelo de Informação

O propósito básico da informação, conforme Figueiredo & Caggiano (1997 p. 34), “é habilitar a organização a alcançar seus objetivos pelo uso eficiente dos recursos disponíveis nos quais se inserem: pessoas, materiais, equipamentos, tecnologias, dinheiro, além da própria informação”.

O modelo de informação está voltado para obtenção de dados, seus procedimentos e a forma como a informação gerada chegará aos usuários em tempo hábil, para lhes assegurar qualidade em suas decisões. Pois a informação produzida que não seja distribuída em tempo hábil para ser utilizado numa decisão, perde seu valor.

Para Figueiredo & Caggiano (1997, p. 34), o modelo de informação tem como objetivo principal:

A adequação do sistema de informação ao processo decisório, fornecendo informações cujas tendências sejam levar as decisões ótimas com relação ao resultado econômico, fazendo com que os gestores, entre as varias alternativas, selecionem aquela que otimizara o resultado: reduzindo custos, aumentando receitas, aumentando lucro, aumentando eficiência e eficácia. (FIGUEIREDO & CAGGIANO, 1997, p. 34).

O modelo de informação envolve, além da identificação e da classificação com o suporte do modelo de mensuração, a transmissão de dados através de relatórios gerenciais. Estes relatórios deverão causar um comportamento racional e eficiente aos seus destinatários.

2.3 ESCRITÓRIOS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS NO BRASIL

2.3.1 Breve Histórico de Fatos Marcantes

Conforme destaca Silva & Martins (2006, p. 14) “a contabilidade como hoje a conhecemos, não apareceu de um dia para o outro, é fruto de uma longa evolução, tendo passado por períodos marcadamente diferentes”.

- 1808 – 1ª Manifestação oficial

Embora já existissem formas de Contabilidade no Brasil, a primeira manifestação oficial foi em 1808, com a vinda da Família Real ao Brasil. Dom João VI publicou um alvará que obrigava a adoção do método das partidas dobradas. Conforme descrito por Silva & Martins:

Para que o método de escrituração e fórmulas de contabilidade de minha real fazenda não fique arbitrário à maneira de pensar de cada um dos contadores gerais, que sou servidor criar para o referido Erário: - ordeno que a escrituração seja mercantil por partidas dobradas, por ser a única seguida por nações mais civilizadas, assim pela sua brevidade para o manejo de grandes somas, como por ser mais clara e que menos lugar dá a erros e subterfúgios, onde se esconde a malícia e a fraude dos prevaricadores. (SILVA & MARTINS 2006, p.109)

Para atender as determinações do alvará, a contabilidade foi organizada pelo contador Alves Branco, no período de 1830 a 1840, com base no método das partidas dobradas.

- 1850 – Manifestação Legal (Código Comercial Brasileiro)

Conforme descreve Silva & Martins (2006, p.112), “em 1850, foi um marco histórico para a contabilidade Brasileira”. Em 25 de junho D. Pedro II, imperador e defensor do Brasil sanciona o Código Comercial Brasileiro, onde foi estabelecida a todo e qualquer comerciante a obrigatoriedade da escrituração e de manutenção de determinados livros. Como dispõem os artigos transcritos a seguir:

Art. 10 Todos os comerciantes são obrigados:

1. A seguir uma ordem uniforme de contabilidade e escrituração, e a ter os livros para esse fim necessário;

3. a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e mais papéis pertencentes ao giro de seu comércio, enquanto não prescreverem as ações que lhes possam ser relativas;

4. a formar anualmente um balanço geral de seu ativo e passivo, o qual deverá compreender todos os bens de raiz, móveis e semoventes, mercadorias, dinheiros, papéis de crédito, e outra qualquer espécie de valores, e bem assim todas as dívidas e obrigações passivas; e será datado e assinado pelo comerciante a quem pertencer;

Art. 11. Os livros que os comerciantes são obrigados a ter indispensavelmente, na conformidade do artigo antecedente, são o diário e o copiador de cartas.

Art. 12. No Diário é o comerciante obrigado a lançar com individuação e clareza todas as suas operações de comércio, letras e outros quaisquer papéis de crédito que passar, aceitar, afiançar ou endossar, e em geral tudo quanto receber e despender de sua ou alheia conta, seja qual for, sendo suficiente que as parcelas de despesas domésticas se lancem englobadas na data em que forem

extraídas da caixa. Os comerciantes de retalho deverão lançar diariamente no Diário a soma de suas vendas a dinheiro, e, em assento separado, a soma total das vendas fiadas no mesmo dia. No mesmo diário se lançará também em resumo o balanço geral (art. 10, nº. 4), devendo aquele conter todas as verbas deste, apresentando cada uma verba a soma total das respectivas parcelas; e será assinado na mesma data do balanço geral. (REVISTA DE CONTABILIDADE DO CRCSP, v. 6, n. 12, jun. 2000).

Contudo, o Código Comercial não menciona sobre capital, patrimônio líquido ou resultado, e também não exige que os livros e documentos contábeis sejam assinados por profissionais contábeis, o que somente ocorreu em 1932.

Durante muito tempo, o Código Comercial representou a única legislação referente à contabilidade no Brasil, além do alvará de D. Pedro VI.

- Histórico das Entidades de Classe – Brasil

1915 – Instituto Brasileiro de Contadores

1919 – Instituto Paulista dos Contadores (depois denominado como Sindicato dos Contabilistas de São Paulo)

- Escritores – Destaques

Francisco D'Auria e Frederico Herrmann Júnior destacaram-se como escritores da Ciência Contábil nas décadas de 1910 e 1920. Posteriormente, em 1940, revelaram-se importantes patrimonialistas e reconheceram a contabilidade como ciência do patrimônio.

1926 – Surge a primeira lei sobre Imposto de Renda. Por ocasião do surgimento da tributação sobre a renda e sua influência na Contabilidade, surgiram fortes discussões sobre a padronização de balanços, mas sem consenso.

- A organização da profissão – primeiros passos

O Decreto nº. 17.329-26 regulamentou o ensino técnico comercial, que obrigava os estabelecimentos de ensino reconhecidos oficialmente a manter obrigatoriamente um curso geral, de duração de quatro anos, equivalente a um curso técnico de 2º grau e destinado a formar contadores. Além disso, podiam oferecer, facultativamente, um curso superior, com duração de três anos, e um curso de

especialização, como Atuária e Perícia Contábil, também regulamentado. O decreto também determinava que o ensino deveria ser principalmente prático. A intenção era formar contadores especialistas em escrituração contábil e livros.

A partir de 1927, o Prof. Francisco D'Auria passou a difundir a idéia de um "Registro Geral de Contabilistas no Brasil", o que se tornou efetivo por meio de um Conselho Perpétuo e pode ser considerada uma espécie de embrião do atual sistema CFC/CRC.

Em 1931, o Decreto nº. 20.158 reorganizou o ensino comercial e regulamentou a profissão de Contador, determinando que o ensino comercial passaria a ser oferecido sobre a forma de um curso propedêutico, de cursos técnicos (secretário, guarda-livros, administrador-vendedor, atuário e perito-contador), curso superior de administração e finanças e curso elementar de auxiliar de comércio.

O Decreto nº. 21.033, de 1932, passou a exigir que os livros e documentos contábeis fossem assinados por atuário, perito-contador, contador ou guarda-livros, caso contrário, não teriam efeito jurídico ou administrativo, o que ampliou a demanda por esses profissionais no mercado. Além disso, Decreto estabeleceu diversas exigências para o exercício dessas profissões.

O Decreto-lei nº. 1.168/39 instituiu a obrigatoriedade da apresentação do balanço correspondente ao período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano por todas as pessoas jurídicas e firmas individuais que pagassem o imposto de renda pelo lucro real, o que acabou por padronizar a data de apuração do Balanço.

- Anos 40 e 50 – Contabilidade Pública e a primeira "Lei das S.A."

Em 1940, quase um século depois do Código Comercial, surgiram dois Decretos-leis, que trouxeram importantes inovações. O Decreto-lei nº. 2.416/40 estabeleceu normas sobre a Contabilidade dos Estados e Municípios, determinando um modelo padrão de balanço para entidades públicas. Porém, as inovações mais significativas surgiram com a publicação do Decreto-lei nº. 2.627/40, sobre sociedades por ações, que resultaram das discussões existentes desde 1926 sobre padronização dos balanços.

2.3.2 A Evolução das Empresas de Contabilidade

As empresas de contabilidade de 30 a 35 anos atrás, são completamente diferentes das atuais em quase todos os sentidos. “Começando pelo nome com que eram identificadas escritórios de contabilidade, e seu titular ou sócio conhecido por “contador”, independente da formação profissional, e para alguns clientes mais antigos, o profissional era conhecido como “guarda-livros”. Hoje os profissionais de contabilidade usam as expressões “empresa de serviços contábeis” ou “empresa de contabilidade”, e a denominação “escritório de contabilidade” é usada para o estabelecimento de um só proprietário. 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.

De acordo com Thomé (2001 p.11) “a grande evolução está na prestação dos serviços”. A prestação dos serviços contábeis era executada pelo próprio proprietário ou sócio do escritório. A maioria dos estabelecimentos era individual, e não havia a preocupação em constituir sociedade. Thomé (2001 p.11) afirma que “essa situação evoluiu para a legalização das sociedades de fato em alguns casos e para a união de estabelecimentos individuais em uma sociedade nova”. Isso ocorreu porque os negócios começaram a crescer e as empresas de contabilidade passaram a adquirir um *status* superior ao escritório individual e ao autônomo. Outra forma de crescer é a compra de clientes de outro estabelecimento, muitas vezes acompanhada de toda sua estrutura (máquinas, móveis, equipamentos, etc.), criando verdadeiras potências na área de prestação de serviços contábeis.

A evolução não acontece somente na forma de constituição, mais também na qualidade dos serviços prestados.

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)

Outro aspecto que sofreu mudanças é em relação aos honorários. No passado eles representavam o pagamento do contador, depois de deduzidas as despesas do estabelecimento. Hoje, os honorários representam a maior receita da

empresa contábil, proveniente dos serviços prestados pelos colaboradores. Thomé (2003 p. 13) destaca que “a remuneração dos sócios é seu pró-labore pelos serviços prestados a empresa contábil, acrescido dos lucros apurados periodicamente e do crescimento do negócio”.

A forma de relacionamento com os clientes também mudou. No passado era muito comum o contador fazer visitas regulares a seus clientes, e se necessário executavam alguns serviços como: escrituração de livros fiscais, admissão e dispensa de funcionários, emissão de duplicatas, preenchimento de borderôs, cadastros etc., e também aproveitava as visitas para fazer a cobrança dos honorários. Porém esse trabalho pessoal limitava o contador em relação à quantidade de clientes e sua capacidade produtiva. Devido ao crescimento das empresas de contabilidade esse perfil mudou. A adoção do computador como ferramenta de trabalho pelas empresas de contabilidade eliminou muito o sistema de visitas. Hoje a visita do profissional, na maioria das vezes, se limita à retirada e entrega de documentos.

O rigor da legislação tributária, trabalhista e previdenciária, também contribuíram para a evolução na qualidade dos serviços prestados. Hoje, tanto os profissionais da contabilidade, como os contribuintes sabem que é indispensável prestar serviços com qualidade. Para Thomé (2003 p.14) “as empresas contábeis que se preparam para assessorar os contribuintes no cumprimento das obrigações só têm a ganhar se executarem um bom serviço”.

Enfim, o perfil do contador atualmente é de empresário, parceiro dos clientes, e preocupados em prestar serviços qualificados contribuindo para com o andamento dos negócios.

2.3.3 Área de Atuação

Em geral as empresas de contabilidade prestam serviços para pessoas jurídicas e pessoas físicas que atuam em todos os ramos da atividade econômica, tais como: empresas industriais, comerciais, prestadoras de serviços, agrícolas, pecuárias, sociedades sem fins lucrativos, fundações autônomas, produtoras rurais, cooperativas a até mesmo empregador doméstico. Estas empresas ainda podem ser: micro, pequenas, médias ou grandes empresas.

Por se tratar de prestação de serviços, a qualidade da mão-de-obra se torna essencial. Os profissionais, que efetuam o trabalho contábil das empresas em seus escritórios, mesmo estando fora da empresa, devem auxiliar seus clientes a crescerem, estruturarem-se e a solidificar seus empreendimentos.

Para atender aos diversos tipos de clientes, um escritório necessita de diversos tipos de profissionais com características distintas.

A área onde se exige maior especialização é a de consultoria, normalmente atendida pelos sócios principais ou pelos encarregados dos diversos departamentos.

No departamento contábil, necessita-se de contabilistas: o mais capaz na qualidade de encarregado, comandando uma equipe de contadores, técnicos em contabilidade, assistentes e auxiliares.

No departamento de pessoal, destaca-se a figura do encarregado, comandando assistentes e auxiliares.

No departamento fiscal, um especialista em tributos das mais variadas espécies, também com assistentes e auxiliares.

O departamento ou setor que cuida da legalização de empresas, alteração de contratos, certidões etc. ainda não recebeu da classe a unanimidade de uma denominação. Alguns o denominam departamento comercial, outros de serviços externos, outros ainda de setor de expediente. O nome não importa, importa, sim, a presença e um especialista no comando de uma equipe de auxiliares. (THOME, 2000 p.23)

Alem de profissionais qualificados e especializados a empresa contábil ainda necessita de profissionais de outros setores, tais como: recepcionistas, arquivistas, digitadores, Office boy, e profissionais que atuam na área de informática para cuidar do bom andamento dos equipamentos, dos programas, da rede interna, e da internet, etc.

Os empresários esperam do contabilista uma postura ética e participativa, os ajudando nas tomadas de decisões, com informações precisas e em tempo hábil. Hoje o contador lida diariamente com aquilo que é considerado o bem mais importante da administração que é a informação. De modo geral, qualquer tipo de decisão na empresa é embasada em algum tipo de informação.

O profissional da contabilidade deve conhecer muito bem sua área de atuação e todas as técnicas que permeiam a profissão. Pois a boa remuneração na prestação de serviços contábeis esta atrelada à boa qualidade dos serviços prestados.

De acordo com artigo elaborado por Ribeiro⁴, a prestação de serviços contábeis deve seguir as seguintes premissas:

- Analisar cada empresa, identificando as particularidades de cada cliente, para extrair as melhores informações e alimentar os empresários de forma correta e tempestiva;
- Determinar um número satisfatório de bons clientes para não sucatear seus serviços e com isso executar serviços com qualidade;
- Manter seu currículo atualizado, em busca de novas técnicas e conceitos contábeis, para colocar em prática em benefício das empresas contabilizadas por ele;
- Analisar os atos/fatos contábeis de acordo com as normas inerentes a profissão contábil;
- Se relacionar com outras áreas do conhecimento, tais como: administração, econômica, direito, etc.

Os escritórios de serviços contábeis devem constantemente avaliar a qualidade de seus serviços, pois o cliente está cada dia mais exigente. Um serviço pode ser considerado de qualidade quando iguala ou supera as expectativas que o cliente tem em respeito do mesmo. A avaliação da qualidade do serviço deve ser feita comparando as expectativas de execução com a percepção a respeito do serviço recebido. Esse parâmetro demonstra a satisfação ou insatisfação em relação à qualidade do serviço oferecido.

Conforme descrito num artigo da Revista do Conselho Regional do Paraná⁵, “o modelo conceitual de medição da qualidade do serviço, também chamado de *gap* parte do conceito de que a qualidade do serviço se determina comparando o serviço esperado com o recebido”. Essa diferença o autor chama de “*gap*”, avaliando cinco dimensões na qualidade do serviço:

1. Confiabilidade: habilidade para realizar o serviço prometido de forma confiável e cuidadosa;

⁴ RIBEIRO, Marco Aurélio. O contador “profissional” e o contador “aplicado”. Revista CRC-RS Nº 05 – Dezembro de 2007.

⁵ SANJUAN, Rosário Maria Iillo Del Pozo; BENDIX, Eliane Iara. Avaliação da qualidade dos serviços. Revista CRC- PR ano 26- nº 10, 2001.

2. Capacidade de resposta: disposição e vontade de ajudar os usuários e proporcionar um serviço rápido;
3. Segurança: conhecimento e atenção demonstrados pelo empregados e sua habilidade para inspirar credibilidade e confiança;
4. Elementos tangíveis: aparência das instalações físicas, equipamentos, pessoal e meios de comunicação;
5. Empatia: atenção individualizada que as empresas oferecem a seus clientes. (SANJUAN e DENDIX , 2001)

A prestação de serviços contábeis com qualidade pode ser fator decisivo, tanto na conquista de novos clientes quanto na manutenção da fidelidade daqueles já conquistados.

Thomé (2003, p. 32) afirma que “os clientes tem obrigações a cumprir para com o poder público, obrigações essas relacionadas como pagamento de tributos. Imprescindíveis a existência de uma sociedade, desde a mais remota Antigüidade”. E são os profissionais da contabilidade que orientam, calculam e auxiliam o contribuinte a cumprir com essa obrigação para com a sociedade. Porém os serviços não se limitam somente a área tributária. Os escritórios auxiliam seus clientes nas mais diversas áreas, tais como:

- Consultoria
- Contabilidade
- Administração de pessoal
- Escrituração fiscal
- Expediente (ou serviços comerciais)
- Auditoria, perícia e assessoramento.

2.3.3.1 Serviços de Consultoria

Orientar e aconselhar os clientes são tarefas diárias dentro de uma empresa contábil. Geralmente a orientação é fornecida pelo proprietário do escritório ou pelo encarregado do departamento. Thomé (2003, p. 32) destaca que “para nossos clientes, somos e devemos atuar como clínico geral ou como médico da família,

resolvendo as questões que são pertinentes ou indicando quem possa fazê-lo quando o assunto escapa a nossa especialidade”.

Esse contato freqüente com os clientes ajuda a solidificar o relacionamento entre a empresa prestadora de serviços e a empresa tomadora. Quanto mais o escritório for consultado, mais importante ele se torna para o cliente.

Os serviços prestados pelas empresas de contabilidade se assemelham a um *iceberg*. Nosso cliente enxerga apenas a parte que está fora da água. Explico: de todo o trabalho que temos para escriturar os livros fiscais e apurar o imposto devido, nosso cliente “vê” apenas algumas guias (ICMS, IPI, ISS, etc). De todos os cálculos executados para a elaboração de uma folha de pagamento acompanhada de diversos relatórios obrigatórios (FGTS, Caged, etc), nosso cliente “vê” somente alguns recibos para pagar seus funcionários e algumas guias de tributos. Toda a contabilidade de um mês aparece para o cliente na forma de algumas folhas que compõem o balancete do mês. (THOME, 2003 p. 33).

Diante disto, quando um cliente consulta o escritório contábil para esclarecer suas dúvidas ele merece uma atenção especial, a começar pela recepcionista que o encaminha para a pessoa mais indicada, sem fazê-lo esperar. Fazendo assim, com que o cliente valorize a prestação de serviços contábeis.

A consultoria solicitada pelo cliente envolve vários assuntos, tais como:

- Constituição de uma empresa: cabe ao contador orientar o cliente de todas as prerrogativas para abertura de uma empresa;
- Consultoria durante a atividade da empresa: envolve assuntos como: aquisição e venda de bens do imobilizado compra e venda de mercadorias e serviços, estoques, custos e despesas, recursos humanos, serviços de terceiros, recolhimento de tributos, arquivo, documentos a ser enviada a empresa contábil, dentre outros;
- Consultoria no encerramento da empresa: a participação do contador no processo de encerramento e baixa da empresa nos órgãos competentes é fundamental para evitar que o cliente tenha despesas desnecessárias.

Para Thomé (2003 p. 51), “as qualidades e habilidades necessárias para o consultor são as seguintes: competência, didática, segurança, decisão e postura”

2.3.3.2 Serviços de Contabilidade

Os principais serviços prestados pelo departamento contábil de uma empresa de prestação de serviços contábeis são:

- Escrituração contábil: a maioria dos lançamentos contábeis é efetuada por documentos enviados pelos clientes, ou transferidos por arquivo magnético gerado pelos controles internos do cliente. Os lançamentos contábeis serão transformados nos Livros Diário e o Razão, o primeiro obrigatório pelo Código Comercial, o segundo pela Legislação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas;
- Conciliação de Contas: antes do encerramento da escrituração todas as contas, devem ser conciliadas;
- Demonstrações financeiras: após o encerramento da escrituração contábil, e a conciliação das contas, emitem-se as demonstrações financeiras: balancetes mensais, balanço patrimonial, demonstração do resultado, demonstração de lucros ou prejuízos acumulados, demonstração das mutações do patrimônio líquido, que são as principais;
- Declarações fiscais: a contabilidade contém informações necessárias para entrega de declarações principalmente para a Receita Federal. A contabilidade e alguns programas específicos ajudam o empresário contábil a cumprir essas obrigações para com seus clientes;
- Contabilidade Gerencial: por meio da escrituração contábil, é possível obter informações sobre a saúde econômica financeira das empresas. Thomé (2001, p.65) “A contabilidade, quando bem aproveitada, é uma ferramenta de grande utilidade para o administrador gerir seu negócio”;
- Arquivo dos Documentos Contábeis: a guarda e conservação dos documentos que serviram de base para a escrituração contábil devem ser guardados por um período que varia conforme legislação vigente para evitar transtornos perante fiscalização. A empresa de contabilidade deve ter um padrão para arquivar os documentos de seus clientes, antes de devolvê-los, o cliente também deve ser alertado sobre a importância da conservação desses documentos.

O departamento de contabilidade tende a ser o mais caro entre os departamentos de uma empresa contábil. Seus profissionais são os mais bem pagos. Apesar disso muitos empresários não conseguem transmitir a seus clientes a importância e o volume de serviços executados por esse departamento. (THOMÉ, 2001, p.65)

Mostrar para o cliente o volume de serviços e a quantidade de lançamentos contábeis gerados por sua documentação e vital para que o cliente sinta a importância da contabilidade.

2.3.3.3 Administração de Pessoal

Thomé (2001 p. 66), afirma que “o conceito de eficiência da empresa perante seus clientes pode variar em função do desempenho do departamento de pessoal”. Os defeitos (erros e omissões) cometidos na prestação de serviços referente ao departamento de pessoal, ao contrario da maioria dos serviços prestados pela empresa contábil, são detectados pelos clientes com muita rapidez.

Se as falhas ocorrerem com uma frequência maior do que aquela que nosso cliente considerar como normal, ele ficara preocupado com os demais serviços prestados pela empresa contábil, sobre os quais ele dificilmente tem a oportunidade de constatar se estão sendo bem executados ou não. (THOMÉ, 2001 p.66).

Os serviços do departamento de pessoal, conforme Thomé (2001 p. 67) é dividido em quatro fases distintas: “por ocasião da admissão do funcionário; durante o vínculo empregatício, em razão do seu desligamento, e por fim, a elaboração de relatórios e informações impostas pela legislação trabalhista”.

2.3.3.4 Escrituração Fiscal

As principais atribuições desse departamento 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. O Responsável pelo departamento fiscal precisa conhecer diversos conjuntos de dispositivos legais, tais como: legislação do Imposto sobre produtos Industrializados (IPI), legislação que regulamenta o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e

Serviços (ICMS), as disposições do Imposto sobre Serviços (ISS) as regras do Simples Nacional, do Lucro Presumindo, do PIS e da COFINS.

- Apuração dos Tributos: normalmente o programa utilizado para a escrituração dos livros fiscais, apura automaticamente o valor dos impostos e contribuições a recolher, desde que o profissional da contabilidade forneça todos os dados necessários;
- Informações e declarações fiscais: Thomé (2001, p.70) classifica “o departamento fiscal como um departamento de alto risco dentro da empresa contábil”. Pois as multas impostas pelo poder público em razão de atraso ou da falta de entrega de informações acessórias pelo contribuinte, são muito altas. Diante das altas punições, cresce a responsabilidade pela execução dos serviços do departamento fiscal.

2.3.3.5 Departamento Comercial ou de Expediente

Alguns serviços executados por esse departamento são: legalização e cancelamento de empresas, alterações contratuais, registro de livros e obtenção de certidões. Thomé (2001, p. 71) afirma que “uma de suas características principais é o fato de que os serviços pertinentes a esse setor, em sua maioria, não estão incluídos nos honorários mensais. São orçados e cobrados em separado dos honorários fixos”.

O profissional deve tomar duas providencias básicas em relação a esse departamento. A primeira é informar antecipadamente o preço do serviço solicitado pelo cliente, para evitar com que este pense que o serviço esta incluído nos honorários contábeis mensais. A segunda é deixar claro para os clientes que o cumprimento dos prazos para o término dos serviços depende muito mais dos órgãos públicos do que da empresa contábil.

2.3.4 Controles Internos no Departamento de Pessoal e na Folha de Pagamento

O empresário contábil deve dedicar especial atenção ao departamento de pessoal de sua empresa e à qualidade dos serviços prestados a seus clientes. A partir do momento em que a empresa cliente decide admitir seu primeiro empregado, a orientação se faz necessária e útil, tantas são as exigências legais de ordem trabalhista e previdenciária.

É preciso alertar o cliente para o fato de existirem leis que protegem o trabalho da mulher e do menor. Ele precisa estar ciente, também, dos principais itens de acordo assinados pelos sindicatos que representam empregados e empregadores ou do dissídio em vigor, já que eles estabelecem algumas obrigações específicas para categoria, como por exemplo, o piso salarial. Deve ser informado ainda da obrigatoriedade de implantação do Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional (PCMSO), do Programa de Prevenção de Riscos Ambientais (PPRA) e da Comissão Interna de Prevenção de Acidentes (Cipa). A não-adoção desses programas, principalmente os dois primeiros, pode ocasionar a lavratura de autos de infração e oposição de multas pesadas. (THOMÉ, 2001 p.43)

A administração de pessoal é um dos setores que mais originam consultas de rotina à empresa contábil, devido à quantidade de regras, leis, jurisprudências e obrigações existentes. Para que haja uma boa administração de pessoal, é importante que existam controles rígidos sobre todos os procedimentos trabalhistas e previdenciários. Com um manual de normas e procedimentos se torna mais fácil à identificação de prováveis “riscos” existentes no atendimento de procedimentos legais, tributários e fiscais. Com controle interno eficaz e eficiente será possível identificar aspectos da gestão de recursos humanos que possam facilitar, contribuir, e até mesmo favorecer a existência de ações trabalhistas. Thomé (2001, p.67) afirma que “o departamento de pessoal pode ser para ao cliente o espelho de toda a empresa contábil. Se ele funciona bem, todos os demais serviços também devem ser bons, se ele funciona mal, os outros departamentos, também pareceram ineficientes para o cliente”.

O intuito desse estudo é mostrar mecanismos de controle interno a serem aplicados ao departamento de pessoal, para minimizar erros e fraudes. Conforme apresentado pelo IBRACOM⁶, “é importante lembrar que somente a implantação

⁶ Coleção de Seminários CRC-SP/IBRACOM. Controles Internos Contábeis e Alguns Aspectos de Auditoria. São Paulo, Atlas, 2000.

desses controles não impede a realização de atos escusos; por isso, torna-se tão importante as revisões periódicas feitas por elementos externos ao departamento ou empresas especializadas”.

Os controles necessários no departamento de pessoal envolvem as seguintes situações:

- Admissão de empregados;
- Contrato de trabalho;
- Jornada de trabalho;
- Férias Anuais;
- Gratificação de Natal – 13º salário;
- Rescisão Contratual;
- Folha de Pagamento;
- Segurança e Medicina do Trabalho;

3. APLICAÇÃO PRÁTICA DA METODOLOGIA PROPOSTA

Independentemente do porte da empresa, origem, produtos que comercializam ou de seus objetivos, cada organização possui seu próprio modelo de gestão, isto é, sua própria maneira de administrar os negócios.

Na prática, nem sempre o modelo de gestão esta claramente definida, porém de alguma forma ele existe e se faz presente na empresa.

O desenvolvimento da metodologia de implementação tem por objetivo demonstrar que o planejamento, a execução e o controle adequado das atividades do escritório de serviços contábeis, específicos na área de departamento de pessoal, permitirão o retorno esperado na qualidade dos serviços e até mesmo a permanência no mercado. Na maioria das vezes, o processo de implantação da controladoria requer profundas mudanças em crenças, valores, atitudes e comportamentos, ou seja, mudanças na cultura organizacional.

Assim como não existem duas pessoas iguais, não existem também duas empresas iguais, ainda que pertençam ao mesmo setor e operem com os mesmos produtos ou serviços. Dessa forma, não deverão existir dois sistemas de controle iguais. Cada empresa tem suas particularidades, sua cultura, seu processo diferenciado, seus métodos de trabalho e de administração, suas necessidades específicas de informação e sua gerência com políticas, objetivos, princípios, personalidades e nível de competências próprias.

Os princípios básicos nos quais se apóiam os sistemas de controle são sempre os mesmos. Mas sua aplicação prática deverá incorporar as adaptações que os tornem adequados às particularidades e às necessidades específicas de cada empresa.

3.1 Planejamento Estratégico

Estratégia vem de origem grega e quer dizer arte de general.

Como termo técnico, a estratégia surgiu no início do século XVIII, na literatura militar européia. Na área da empresa, a estratégia foi introduzida por *Von Neumann* e *Morgenstern*, em seu livro *Theory of Games and economic behavior*, onde se definiu estratégia pura, como medida ou serie de medidas tomadas pelas empresas, como, por exemplo, programa de

desenvolvimento de produto, no qual sucessivos produtos e mercados são claramente definidos. (NOGAS, 2004 p.84).

Para conhecer o serviço prestado, a concorrência, e permitir que ocorram mudanças com o intuito de se manter no mercado, é necessário analisar em nível de detalhes todas as atividades que são desenvolvidas pela empresa.

Nogas (2004 p.85) conceitua planejamento estratégico como sendo “o processo de decidir sobre as mudanças de objetivos da organização, de recursos que a empresa deve usar para atingir esses objetivos, e de políticas que devem reger a aquisição e uso desses recursos”.

A elaboração de um planejamento estratégico deve envolver tanto o ambiente interno, como o externo, pois as mudanças a serem implementadas devem refletir em melhores resultados para a empresa.

A busca por soluções rápidas, sem um planejamento, tem trazido para a empresa situações mais difíceis do que já se encontra. Conhecer a empresa, quais são seus objetivos, qual a meta a ser atingida, qual sua cultura, o pensamento de seus gestores, a sua concorrência, como se comporta o mercado onde atua, são elementos substanciais para que se possa elaborar o seu planejamento estratégico dentro de uma visualização da situação presente, onde as informações geradas sejam utilizadas e a projeção da situação futura como forma de garantia de sua continuidade. (NOGAS, 2004 p.85)

A função básica da controladoria é comparar os resultados gerados pela atividade com o que haviam sido projetados. Para tanto, é necessário o pleno conhecimento, de todos da organização, em relação aos objetivos estabelecidos e da forma com que se pretende alcançar. A documentação dessas informações é feita através de um documento chamado de Plano ou Planejamento Estratégico que será o principal instrumento de orientação e controle de todas as atividades da empresa.

De acordo com Pacheco (2008) a seqüência básica para a elaboração de um plano estratégico compreende:

- A determinação da missão da empresa;
- A análise ambiental;
- O estabelecimento de diretrizes e objetivos estratégicos;
- A determinação de estratégias
- Avaliação destas estratégias

3.1.1 Determinação da Missão da Empresa

A determinação da Missão de uma entidade atua como referencia de todo o processo de planejamento empresarial e decisório. A missão deve proporcionar uma visão da natureza do negócio da empresa e forma de atuação.

Alguns aspectos devem ser observados na definição da missão da empresa:

- A relação pretendida entre mercado e produto/serviço;
- A natureza das operações e sua forma de comercialização e distribuição;
- Os benefícios esperados pelo mercado e clientes da empresa e os benefícios reais oferecidos pela entidade;
- A capacidade e competência técnica, operacional e administrativa que a empresa possui a disponibilidade de recursos para o reforço dessa capacidade, e a segurança quanto ao suprimento de bens, serviços, mão de obra e tecnologia necessárias;
- As limitações ambientais internas e externas;
- A imagem da empresa perante fornecedores, clientes, funcionários e comunidade;
- Estrutura física e organizacional da entidade, bem como seus pontos fortes e fracos;
- As políticas empresariais existentes, as crenças e os valores dos dirigentes e funcionários, o histórico da empresa, sua cultura e filosofia de atuação;

3.1.2 Análise Ambiental

A análise ambiental avalia a empresa em relação ao ambiente externo e interno. Conforme PACHECO (2008), “a avaliação é realizada através da determinação dos fatores-chave de sucesso da empresa”. A especificação destes fatores é influenciada pela missão da empresa.

Ao identificar os fatores-chave de sucesso, estes devem ser ordenados em ordem decrescente de importância.

3.1.3 O estabelecimento de diretrizes e objetivos estratégicos

As diretrizes e objetivos são formulados com base na avaliação do ambiente interno e externo da empresa. Diretrizes Estratégicas podem ser definidas conforme PACHECO (2008) “conjunto de indicações de caráter amplo que direcionam o comportamento da empresa como um todo, e orientam ou canalizam o raciocínio no processo de tomada de decisões para a escolha dos objetivos estratégicos globais”.

Os objetivos estratégicos são os resultados que a empresa pretende atingir num certo período. Devem expressar as metas da empresa e o tempo necessário para atingi-las. O objetivo estratégico global deve, de acordo com PACHECO (2008), “representar uma necessidade real, coerente com a missão da empresa; representar uma prioridade dentro do conjunto de necessidades; ser claro, definido, concreto, viável economicamente e ser desafiador”.

3.1.4 A determinação de estratégias

As estratégias são definidas com base no produto – mercado – tecnologia. Por exemplo: estratégia de penetração de mercado e estratégia de desenvolvimento de produtos. A empresa deve definir critérios para avaliar e definir as estratégias, sendo que uma vez definidas, devem ser relacionadas junto com os objetivos estratégicos.

3.2 Planejamento Estratégico da Organização Contábil

3.2.1 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%".

3.2.2 Análise Ambiental Interna

Primeiramente será feito um pequeno relato da história da empresa estudada. O Contador da DACAM iniciou suas atividades como profissional liberal em janeiro de 1989, instalando seu escritório no 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.

A DACAM conta com uma carteira de clientes assim distribuídas:

- ❑ Empresas do Simples
- ❑ Empresas de Lucro Real
- ❑ Empresas de Lucro Presumido
- ❑ Associação
- ❑ Condomínios

Para atender seus clientes, as tarefas no escritório são divididas em departamentos:

Departamento Contábil: A execução de todas as rotinas contábeis inerentes às atividades das empresas está sob a responsabilidade de uma técnica, com registro no CRC, e um auxiliar de contabilidade, que está cursando Ciências Contábeis. Com base nas normas práticas contábeis vigentes no Brasil, são responsáveis pela execução dos seguintes procedimentos:

- Classificação e escrituração de documentos.
- Conciliação de contas antes do encerramento da escrituração contábil

- Demonstrações financeiras: após o encerramento da escrituração contábil, e a conciliação das contas, emitem-se as demonstrações financeiras: balancetes mensais, balanço patrimonial, demonstração do resultado, demonstração de lucros ou prejuízos acumulados, demonstração das mutações do patrimônio líquido e que são as principais.
- 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.
- Declarações Fiscais entregues principalmente a Receita Federal
- Pesquisa Fiscal, Certidões Negativas e Regularização das Empresas com dívidas na Receita Federal e PGNF.
- Arquivo dos Documentos Contábeis

Departamento Fiscal: As rotinas tributárias inerentes às atividades das empresas, com base nos procedimentos exigidos pela legislação, são realizadas por um técnico com registro no CRC e uma auxiliar de Escrita Fiscal, estudante de Ciências Contábeis, que são responsáveis pela Escrita Fiscal das Empresas, que consiste em:

- Orientação e controle da aplicação dos dispositivos legais vigentes sejam federais, estaduais ou municipais.
- Escrituração dos registros fiscais, tais como: livro de entradas, saídas, apuração do ICMS, Livro de Registro de Inventário.
- Apuração de Tributos e emissão de guias conforme enquadramento da empresa.
- Informações e declarações fiscais.
- Cumprimento das obrigações principal e acessória.
- Representação da empresa em discussão com agentes fiscais.
- Assessoria na preparação de defesas e pedidos de restituição.
- 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 pode ser paga em atraso, sob pena de multas, juros e impedimento de certidões negativas.

Departamento de Pessoal: As rotinas trabalhistas das Empresas, com base nos procedimentos exigidos pela legislação, são executadas por uma contadora com registro no CRC e uma auxiliar:

- Manutenção do registro de empregados.
- Elaboração da folha de pagamento mensal.
- Controle mensal e provisão de férias e 13º Salário.
- Elaboração da folha de pagamento mensal
- Emissão de Guias de Recolhimento de Imposto e Guias Trabalhistas (FGTS, INSS, DARF IRRF e outros)
- Guia de pagamento da Contribuição Sindical Patronal e Empregado.
- 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 à admissão de empregado.

Departamento Jurídico: As atribuições deste departamento 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.

Recepção: uma funcionária atende a Recepção sendo responsável por:

- Atender ao telefone, sendo um elo entre a Empresa e o responsável pela solicitação do cliente.
- Arquivar documentos das Empresas
- Elaboração de contratos, declarações, etc.

Serviços Externos: o serviço externo do escritório consiste em:

- 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.

Estes serviços são prestados por uma contadora, com veículo próprio do escritório, visando atender o cliente com presteza e agilidade.

Em relação aos recursos físicos, o escritório consta:

- computadores
- impressora laser
- impressoras jato de tinta
- Impressora matricial
- máquina copiadora xerox
- fax
- linhas de telefonia fixa
- celular corporativo
- sala para arquivo
- sala para cada departamento
- cozinha montada
- sala de reuniões
- ampla recepção

No que diz respeito aos recursos operacionais destacam-se:

- Internet
- Software Contábil e administrativo: que atende a área fiscal, contábil e recursos humanos.
- Empresa de assessoramento empresarial
- Agencia de Rendas virtual do Estado do Paraná
- Assessoramento na parte de informática.

3.2.3 Análise Ambiental Externa

O mercado de prestação de serviços contábeis é bastante concorrido. Por isso, é importante manter a qualidade no atendimento e serviços.

Para prestar serviços com qualidade e superar a concorrência, é necessário além da prática do dia a dia, um acompanhamento diário das mudanças na legislação brasileira, atuando sempre embasado no código de ética do profissional.

Em geral, os principais serviços desenvolvidos pelos escritórios de serviços Contábeis são:

- Contábil: Lucro Real, Lucro Presumido, Simples, Balancetes, Razão Analítico, Diário, Lalur, entre outros;
- Fiscal: Livros de Entrada, Livros de Saída, Livros de Apuração do IPI, Livros de Apuração do ICMS, cálculos de imposto mensais dentre outros;
- Trabalhista: procedimentos trabalhistas e previdenciárias, dentre elas: calculo de engajos trabalhistas, férias, 13° salário, admissões, demissões, calculo da folha de pagamento, dentre outros;
- Outros: Aberturas, Transferência, Encerramento de Empresas, Assessoria, Certidões Negativas.

Além da contabilidade societária, fiscal e previdenciária, muitos escritórios ainda ofertam serviços como Auditoria, Perícia, Planejamento Tributário, dentre outras, o que pode ser considerado um diferencial no mercado.

Conforme disponibilizado no site do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná o número de contadores ativos registrados são:

TABELA 1: Profissionais Ativos Registrados No CRCPR

CATEGORIA	SEXO	QUANTIDADE
CONTADOR	MASCULINO	11.345
	FEMININO	5.418
TÉCNICO EM CONTABILIDADE	MASCULINO	7.925
	FEMININO	2.574
TOTAL		27.262

FONTE: www.crcpr.org.br

3.2.4 O estabelecimento de Diretrizes e Objetivos Estratégicos

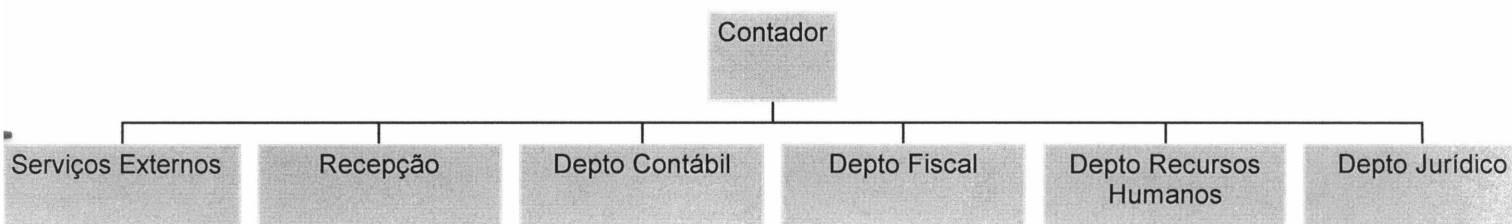
A DACAM alcançará seus objetivos mediante o

- 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”.
- Racionalizar o processo de gestão interna, com ênfase na redução de gastos e no aumento da produtividade, melhorando a relação “custo-benefício”.

3.2.5 Modelo de Gestão

A administração do escritório estudado está centralizada na figura do Contador que é o proprietário do negócio, conforme estrutura abaixo:

FIGURA 2: Modelo de Gestão Atual

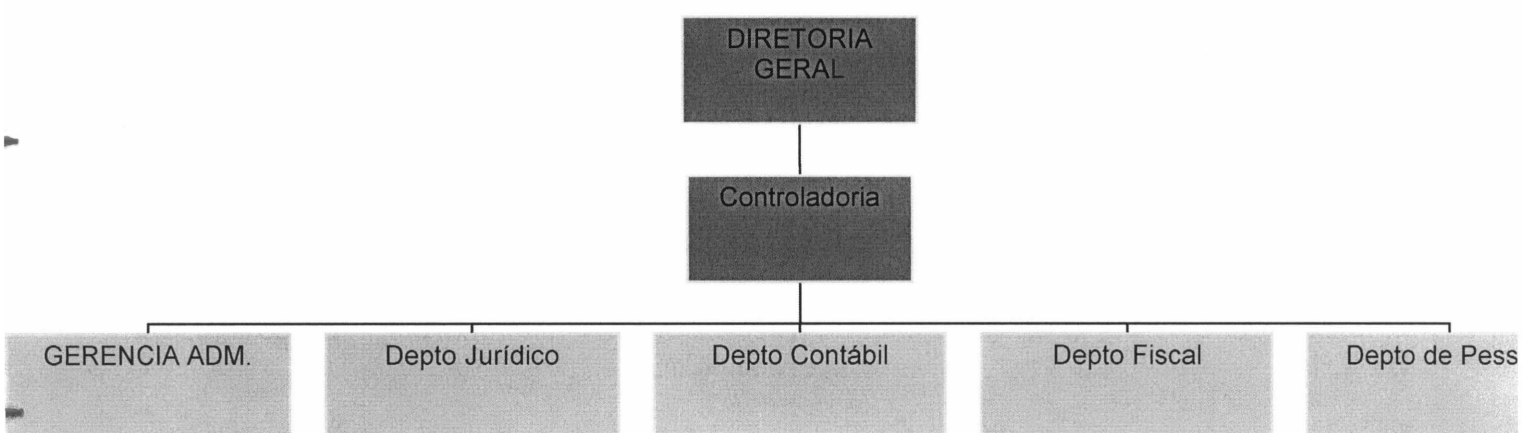


3.3 Proposta de Implantação da Controladoria

A proposta de implantação da controladoria, assim como todas as áreas de responsabilidade de uma empresa, tem por objetivos garantir o cumprimento da missão e a continuidade da organização. Seu papel fundamental nesse sentido consiste em coordenar e verificar se as atividades desenvolvidas por cada departamento estão de acordo com a missão, diretrizes e objetivos da empresa.

Sendo assim, a função do *controller* seria definir, planejar e acompanhar as operações de uma entidade.

FIGURA 3: Modelo de Gestão após a proposta da controladoria



FONTE: A autora

3.3.1 Controles Internos Departamento de Pessoal

A proposta acima, demonstra a controladoria como sendo um departamento abaixo da Diretoria Geral, sendo que as diversas áreas da organização estão subordinadas a controladoria.

Tratar de todas as áreas da contabilidade tornaria o tema extenso demais, sendo que neste estudo optou-se por estudar o departamento de pessoal subordinado a controladoria.

O setor de Pessoal atende ao cumprimento das obrigações trabalhistas, previdenciárias, e sociais, através da utilização de um sistema peculiar e uma serie de controles internos.

Nas empresas de menor porte, normalmente inexistente o Departamento de Pessoal, pois as atividades são normalmente desenvolvidas pelo "Contador" da empresa. Já nas empresas de maior porte, podemos quase sempre encontrá-lo, de estrutura meramente simples ou então até os mais sofisticados, em nível de Diretoria.

Para prestar serviços de qualidade o departamento de pessoal será dividido em dois níveis: execução e controle.

- Execução: responsável pela execução de todas as rotinas trabalhistas e previdenciárias pertinentes a este setor:

Basicamente o Departamento de Pessoal, é constituído por três setores: Admissão, Compensação e Desligamento.

O setor de Admissão de Pessoal tem por atribuição cuidar de todo o processo de integração do indivíduo na empresa, dentro dos critérios administrativos e jurídicos.

O setor de Compensação de Pessoal tem por atribuição cuidar de todo processo de controle de freqüência, pagamento de salários e benefícios, bem como de pagamentos de taxas, impostos e contribuições. A partir da integração dos empregados na empresa, tem início no controle do fluxo de freqüência ao trabalho, elaboração da folha de pagamento, controle de benefícios e finaliza em cálculos de tributos.

O Setor de Desligamento de Pessoal tem por atribuição cuidar de todo processo de desligamento e quitação do contrato de trabalho, estendendo-se na

representação da empresa junto aos órgãos oficiais (DRT, Sindicato, Justiça do Trabalho, etc.) e cuidar de toda rotina de fiscalização. Tem início a partir do desligamento do empregado e termina quando da sua efetiva quitação do contrato de trabalho.

Assim, podemos organizar da seguinte maneira:

FIGURA 4: Departamento de Pessoal

DEPARTAMENTO DE PESSOAL		
Setor de Admissão	Setor de Compensação	Setor de Desligamento
<p>Atribuições:</p> <p>Registro</p> <p>Documentação</p> <p>Contrato de Trabalho</p>	<p>Atribuições:</p> <p>Jornada de Trabalho</p> <p>Folha de Pagamento</p> <p>Benefícios</p> <p>Tributação</p> <p>Férias</p> <p>13° salário</p>	<p>Atribuições:</p> <p>Rescisão do contrato de Trabalho</p> <p>Documentação</p>

FONTE: a autora

- Admissão de Empregados:

É o ato pelo qual se contrata uma pessoa física para exercer uma função dentro de uma empresa. Na admissão existe uma série de obrigações que devem ser cumpridas para que tal ato seja considerado completo e válido.

- Controles na Folha de pagamento

É responsável pelo cálculo mensal da folha de pagamento, englobando o cálculo dos encargos trabalhistas, férias e 13° salário, quando for o caso.

As férias exigem um controle rígido por parte das empresas. As férias devem ser planejadas respeitando o período aquisitivo e concessivo dos funcionários. Para evitar despesas adicionais, a empresa deve manter uma planilha de férias dos funcionários e solicitar para a contabilidade o aviso e recibo de férias

quando for o caso.

Outro direito dos funcionários se refere ao pagamento do 13º salários, sendo que a primeira parcela deverá ser paga até 30 de novembro e a segunda até 20 de dezembro de cada ano. As empresas devem respeitar as datas para pagamento do 13º salário aos funcionários bem como, pagamentos de encargos trabalhistas para evitar despesas adicionais.

Em relação aos benefícios (salário-família, vale transporte, licença-maternidade), a empresa deverá ter um controle para cada benefício, além dos documentos necessários de preenchimento obrigatório solicitados pela legislação.

- Rescisão do Contrato de Trabalho

É a quebra do contrato de trabalho por parte do empregador ou do empregado. O instrumento de rescisão, qualquer que seja o motivo, deverá especificar a natureza de cada verba paga ao empregado. Como medida de precaução contra possíveis desvios no ato da rescisão, se faz necessário à criação de formulário específico a ser preenchido pela empresa e enviado a contabilidade, informando o funcionário a ser demitido, data de demissão e motivo.

Acima foi descrito, de forma sucinta, o processo de execução das diversas rotinas trabalhistas que são desenvolvidas pelos escritórios de contabilidade. As rotinas desse departamento não se resumem somente nisso, porém descrever todas as rotinas trabalhistas tornaria o tema extenso demais saindo do objetivo geral deste estudo. Após a execução das atividades se faz necessário um controle para evitar erros ou falhas.

- Controle: após a execução das rotinas trabalhistas, o setor de controle tem por responsabilidade analisar cada situação. Utilizando para isso o sistema de folha de pagamento e planilhas de controle pertinentes a cada situação.

Em fim, qualquer atividade de prestação de serviço em contabilidade, que seja desenvolvido dentro ou fora da empresa, deve ter sintonia com a transparência e planejamento empresarial, sob pena de representar insatisfação e desqualificação dos profissionais envolvidos.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os avanços tecnológicos dos últimos tempos tornaram ainda mais importante à necessidade das empresas de divulgar suas informações ao público de uma forma coerente, demonstrando a real situação da empresa. Com isso constata-se a importância de um instrumento de controle auxiliando na tomada de decisões e servindo para fornecer uma base de dados úteis para elaboração do planejamento da organização

Assim, a controladoria é uma atividade de grande importância dentro das organizações, pois é através dos dados gerados por ela que se discutem, por exemplo: o rumo da empresa, as tendências mercadológicas, dentro outras. Cada vez mais as empresas necessitam de informações adequadas e que permitam a tomada de decisão eficaz, para isso o gestor conta com o apoio da controladoria.

A controladoria pode ser visualizada sob dois enfoques: como um órgão administrativo, envolvendo a determinação da missão, funções e princípios da empresa, e como uma área do conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências.

Neste estudo foi dada ênfase na controladoria como órgão administrativo, propondo a implantação da controladoria em escritórios de serviços contábeis. A proposta deste estudo tem por objetivo principal melhorar a qualidade na prestação de serviços contábeis, pois um escritório estruturado fisicamente (equipamentos), com normas de controles internos e profissionais qualificados, tem condições de prestar serviços com qualidade se destacando perante a concorrência.

Um instrumento que o contador pode se utilizar para atingir a qualidade na prestação de serviços, é a controladoria, pois sua função básica é garantir a perfeita realização do processo de “decisão-ação-informação-controle”, acompanhando e controlando as atividades desenvolvidas pelas diversas áreas da empresa de serviços contábeis.

Com sua visão ampla, o *controller* influencia e assessora todos os outros departamentos da empresa. Neste estudo, a controladoria fica subordinada a diretoria geral, representada pela figura do contador, dono do negócio. As demais áreas do escritório estariam subordinadas a controladoria, ou seja, a controladoria ficaria sob responsabilidade de controlar e analisar se as atividades e serviços

prestados estão de acordo com a missão da empresa e seguindo o código de ética do profissional. A implantação da controladoria em escritórios de serviços contábeis, teoricamente demonstra que a empresa pode apresentar melhores resultados ao utilizar as ferramentas utilizadas na controladoria.

Ficou evidenciado que um trabalho de pesquisa não é isolado, pois proporciona novos questionamentos no decorrer da investigação acadêmica. As limitações desta empreitada impediram que outras considerações fossem apresentadas, e até pelo cuidado de não se fugir da temática proposta. Algumas sugestões para novas pesquisas surgiram, tais como: qual o papel dos escritórios contábeis frente as novas tendências de administração para as pequenas empresas.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Lauro Brito. Curso Pós Graduação em Contabilidade e Finanças, disciplina de Contabilidade e Análise de Custos. Universidade Federal do Paraná. Curitiba.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria Teoria e Prática**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

Ibracon. Coleção Seminários CRC-SP. **Controles Internos Contábeis e Alguns Aspectos de Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2000

MACHADO, Weily Toro. **Contabilidade: Obrigatoriedade ou Necessidade?** disponível em < www.classecontabil.com.br>. Acesso em: 30 de junho 2008, 20:30.

MOSIMANN, Clara Pelegrinello; FISCH, Silvio. **Controladoria, Seu Papel na Administração de Empresas**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução a Controladoria: conceitos, sistemas, implementação**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 1993.

NOGAS, Cláudio; DA LUZ, Erico Eleutério. **Controladoria: Gestão, Planejamento e Aplicação**. 1 ed. Curitiba: Editora Lobo Franco Ltda, 2004.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. **Métodos e Técnicas de Pesquisa em Contabilidade**. São Paulo: Saraiva, 2003.

PACHECO, Vicente. Curso Pós Graduação em Contabilidade e Finanças, disciplina de Controladoria. Universidade Federal do Paraná. Curitiba.

PALMA, Daniel Azevedo. **Perfil da relação profissional entre as empresas de serviços contábeis (ESC) e as micro e pequena empresa (MPE): uma pesquisa de campo na cidade de Unaí (MG)**. Revista Brasileira de Contabilidade. Nº. 160. p.75-93. Julho / Agosto 2006

RIBEIRO, Marco Aurélio. **O contador “profissional” e o contador “aplicado”**. Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio grande do Sul , nº 05, 2007.

SANJUAN, Rosário Maria Lillo Del Pozo; BENDIX, Eliane Iara. **Avaliação da qualidade dos serviços**. Revista Conselho Regional de Contabilidade do Paraná ano 26- nº 10, 2001.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da ; MARTINS, Wilson Thomé Sardinha. **História do Pensamento Contábil**: com ênfase na História da Contabilidade Brasileira. Curitiba: Juruá, 2006.

THOMÉ, Irineu. **Empresas de Serviços Contábeis: estrutura e funcionamento**. São Paulo: Atlas, 2001.

Breve Histórico dos fatos Marcantes. Disponível em < http://www.crcrs.org.br/memorial/brasil_historico.htm > Acesso em: 28 de fevereiro 2009, 17:58.