

**ROSELI DE SOUZA RUIZ**

**PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DE FERRAMENTAS DA  
CONTROLADORIA NO SETOR ADMINISTRATIVO, JURÍDICO E  
SOCIETÁRIO EM UM ESCRITÓRIO DE PRESTAÇÃO 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.

Orientador: Prof.Dr. Vicente Pacheco

**CURITIBA  
2008**

## RESUMO

**Ruiz, Roseli de Souza. Proposta de Implantação de ferramentas Da Controladoria No Setor Administrativo, Jurídico E Societário Em Um Escritório De Prestação De Serviços Contábeis.** Contextualizar a Contabilidade na História é necessário, pois ambas caminham juntas. A partir do momento em que o homem passa a se preocupar com o controle de seu patrimônio, começa a se estruturar um processo, mesmo rudimentar, de contabilidade. Junto a esse processo surge a figura do profissional da Contabilidade, aquele que é responsável pela escrita e registro dos fatos contábeis. A complexidade crescente das corporações e governos levou uma preocupação da sociedade com a organização da atividade contábil. Com o advento da revolução Indústrias começam a surgir os especialistas em Contabilidade. Com o passar do tempo, a Contabilidade, já reconhecida como ciência, vai se tornando indispensável. No Brasil, a escrituração contábil foi regulamentada em 1808, com a vinda de D. João VI. Mais tarde em 1850 com a criação do Código Comercial Brasileiro, a escrituração fiscal e as operações de comercio foram regulamentadas. Hoje no Brasil, 98% das empresas é de micro ou pequeno porte. De modo geral a contabilidade dessas empresas fica sob a responsabilidade de um Escritório de Prestação de Serviços. Associar um dos ramos da Contabilidade, a Controladoria, à rotina de um Escritório de Prestação de Serviços Contábeis foi o objeto de estudo desta pesquisa. A Controladoria como unidade administrativa compreende o plano de organização, os sistemas, métodos e procedimentos que vão contribuir para a eficácia operacional, obediência a diretrizes, políticas, normas e instruções da administração. Sob este aspecto é desenvolvido um projeto de aplicação de ferramentas da Controladoria em um Escritório de Serviços Contábeis.

**Palavras-chave:** Contabilidade; Profissional da Contabilidade; Controladoria; Planejamento Estratégico; Escritório de Prestação de Serviços Contábeis.

## AGRADECIMENTO

Meu profundo agradecimento às “Meninas Poderosas”: Kátia, Michele e Silvana. Em um momento difícil da minha vida decidi abandonar o Curso da Pós Graduação. Foram elas que me convenceram a não desistir jamais de um projeto de vida.

## DEDICATÓRIA

Às vezes nos sentimos sós  
Perdidos num mundo distante  
Sonhos perdidos transformados em dor e desespero  
Só? – não, claro que não  
Olhando sua ausência, sua distância  
Esqueci!  
Você sempre esteve ali  
Já odiei, já perdoei  
Choro!

É na sua ausência física que percebo o quanto estava presente  
Como somos parecidos! Alegres e sentimentais, otimistas, ingênuos, às vezes meio  
bobos  
Ainda está comigo... Cuidando... Tendo orgulho de mim  
Dedico este meu trabalho a você, meu Pai.

## SUMÁRIO

<b>LISTA DE SIGLAS .....</b>	<b>6</b>
<b>LISTA DE TABELAS.....</b>	<b>7</b>
<b>LISTA DE FIGURAS .....</b>	<b>8</b>
<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>9</b>
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA.....	11
1.2 JUSTIFICATIVA .....	11
1.3 OBJETIVOS .....	13
1.3.1 Geral.....	13
1.3.2 Específicos .....	13
1.4 METODOLOGIA.....	14
1.4.1 Coleta de dados.....	14
1.4.2 LIMITAÇÕES DA PESQUISA .....	14
<b>2 REVISÃO LITERARIA.....</b>	<b>15</b>
2.1 A CONTABILIDADE NO CONTEXTO HISTÓRICO .....	15
2.2 A ATIVIDADE CONTÁBIL.....	18
2.3 FUNÇÃO DA CONTABILIDADE .....	19
2.4 A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS CONTÁBEIS NO BRASIL .....	20
2.4.1 Evolução das empresas de prestação de serviços contábeis no Brasil....	22
2.5 OBRIGATORIEDADE E NECESSIDADE DA CONTABILIDADE NAS EMPRESAS .....	26
2.6 O PAPEL DOS ESCRITÓRIOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS CONTÁBEIS NA ATUALIDADE .....	26
2.7 CONTROLADORIA .....	30
2.7.1 Visão sistêmica e ampliada da contabilidade e controladoria.....	30
2.7.2 Conceito.....	31
2.7.3 Missão da Controladoria .....	32
2.7.4 Unidade administrativa .....	32
2.7.5 Modelos de Gestão.....	32
2.7.6 Conceito de gestão.....	33
2.7.7 Conceito de planejamento .....	34
2.7.8 Sistemas de informações gerenciais .....	35
2.7.9 Função do controller .....	39
<b>3 APLICAÇÃO DA METODOLOGIA PROPOSTA .....</b>	<b>42</b>
3.1 ABORDAGENS AO PROJETO DE TRABALHO.....	42
3.2 DELEGAÇÃO, DESCENTRALIZAÇÃO E AUTORIDADE.....	43
3.3 BASES DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO .....	45
3.4 MISSÃO.....	45
3.5 VISÃO.....	46
3.6 VALORES.....	46
3.7 SEQÜÊNCIA PARA IMPLANTAÇÃO DO PLANO ESTRATÉGICO .....	47
3.8 A EMPRESA.....	47
3.9 HISTÓRICO DA EMPRESA.....	47
3.10 CARACTERÍSTICAS DA EMPRESA.....	48

3.10.1 Administração Contábil .....	48
3.10.2 Administração Tributária .....	48
3.10.3 Administração Trabalhista .....	49
3.10.4 Responsabilidade .....	50
3.10.5 Recepção.....	50
3.10.6 Serviços Externos .....	50
3.10.7 Recursos Físicos .....	51
3.10.8 Recursos Operacionais.....	51
3.11 MODELOS DE GESTÃO DAROS ORGANIZAÇÃO CONTÁBIL .....	52
3.11.1 Administração da DAROS .....	53
3.11.2 Controles internos Atuais.....	53
<b>4 PROPOSTA DE IMPLEMENTAÇÃO DA CONTROLADORIA .....</b>	<b>54</b>
4.1 CONTROLES DE PADRÕES DE DOCUMENTAÇÃO .....	56
4.2 CONTROLES DE CUSTOS.....	59
4.3 DEMONSTRAÇÕES DO RESULTADO PROJETADO .....	60
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>61</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>63</b>
<b>ANEXOS.....</b>	<b>67</b>

## LISTA DE SIGLAS

SIMPLES NACIONAL - Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Micro e Pequenas Empresas

AICPA - American *Institute of Certified Public Accountants*

CFC - Conselho Federal de Contabilidade

SEBRAE - Serviço Nacional de Apoio às Micro e Pequenas Empresas

CRC/PR - Conselho Regional de Contabilidade do Paraná

FENACON - Federação das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoria, Perícias Informação e Pesquisa

IEA- Instituto de Estudos Avançados

FGTS – Fundo de Garantia por tempo de Serviço

INSS – Instituto Nacional de Seguridade Social

DARF – Documento de Arrecadação da Receita Federal

IRRF – Imposto de renda Retido na Fonte

RAIS – Relação Anual de Informações Sociais

DIRF - Declaração de Imposto Retido na Fonte

CAGED – Cadastro Geral de Empregados e Desempregados

GEFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência

SIC – Sistema de Informações Contábeis

SIG - Sistema de Informações Gerenciais

**LISTA DE TABELAS**

<b>TABELA 1:</b> Escritórios de Prestação de Serviços Contábeis Registrados no CRC/PR.....	23
<b>TABELA 2:</b> Resultado Geral Pelas Opções do Simples Nacional.....	25
<b>TABELA 3:</b> Instauração de Processos.....	27
<b>TABELA 4:</b> Processos Julgados.....	28
<b>TABELA 5:</b> Total de Infrações – 2007.....	29
<b>TABELA 6:</b> Número de vagas ofertadas pelo jornal gazeta do povo e site do banco nacional de empregos .....	41
<b>TABELA 7:</b> Resumo dos Resultados das Abordagens ao Projeto de Trabalho.....	43
<b>TABELA 8:</b> Acompanhamento de Processos.....	58

## LISTA DE FIGURAS

<b>FIGURA 1:</b> Sistema de Informação e o Sistema da Empresa.....	37
<b>FIGURA 2:</b> Sistemas de informações administrativas– contábil – financeira versus sistemas de informações empresariais.....	38
<b>FIGURA 3 :</b> Modelo Geral do SIG (Sistema de Informação Gerencial).....	39
<b>FIGURA 4 :</b> Estrutura da empresa antes da proposta da controladoria.....	54

## 1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade favorece um campo de atuação profissional bastante amplo, oferecendo àqueles que optam por trabalhar nesta área inúmeras oportunidades de emprego. Este trabalho está voltado para o estudo das Empresas de Prestação de Serviços Contábeis e noções de Controladoria. Sabendo-se que, no Brasil, cada empresa legalmente constituída está obrigada a contratar um profissional contábil para assumir a responsabilidade técnica sobre sua contabilidade, a proposta se resume em aliar conceitos da Controladoria como instrumento de eficácia na prestação dos serviços contábeis, conseqüentemente contribuir para o sucesso do seu cliente.

Os escritórios de prestação de serviços contábeis também sofrem a influência do mundo globalizado, onde a conversão de informação em conhecimento estratégico torna-se cada vez mais necessário como apoio à tomada de decisão organizacional.

No Brasil, aproximadamente 98% das empresas são micro, pequenas ou de médio porte, e cada uma delas é obrigada contratar um profissional contábil para assumir a responsabilidade técnica sobre a contabilidade da empresa. Portanto, além da responsabilidade a ele atribuída, o produto do trabalho do Contabilista vai contribuir com o processo decisório do seu cliente.

Dados de uma pesquisa com empresas mercantis que mantêm contabilidade terceirizada, apontam que quase 50% dos clientes contratam os serviços de um contabilista por exigência da lei ou para cálculo de tributos. A questão do uso das informações para gerenciamento fica em segundo plano. Iudícibus e Marion (1999,p.41) afirmam que "A tarefa básica do Contabilista é produzir e/ou gerenciar informações úteis aos usuários da Contabilidade , para a tomada de decisões".

Portanto, este trabalho pretende contribuir com o setor, propondo a implantação de técnicas de Controladoria em um Escritório de Prestação de Serviços de pequeno porte.

O capítulo 1 trata do levantamento do problema, objeto de estudo deste trabalho, a justificativa e os objetivos a serem atingidos ao final do trabalho, bem como a metodologia utilizada.

O capítulo 2 traz uma revisão literária onde se tem uma visão global da Contabilidade no contexto histórico, sua função perante a sociedade e seus usuários. Logo a seguir, no mesmo capítulo é focada mais especificamente a prestação dos serviços contábeis, também num contexto histórico e evolutivo, mas desta vez no cenário brasileiro. Outra questão abordada neste capítulo é a necessidade e obrigatoriedade da contabilidade nas empresas, o perfil dos escritórios e a relevância do seu papel junto ao sucesso das empresas. Para finalizar o capítulo, dados do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná apontam algumas falhas na prestação dos serviços, motivo pelo qual este trabalho pretende aliar conhecimentos, técnicas e modelos da Controladoria para a implantação do projeto anteriormente citado. Também neste capítulo são vistos alguns aspectos da Controladoria como conceitos, modelos de gestão, planejamento, sistemas de informação e a função do *controller*.

Como, didaticamente, a Controladoria é dividida em dois vértices pela maioria dos autores (como ramo do conhecimento e como unidade administrativa), este trabalho foi direcionado para o aspecto unidade administrativo, que vai dar o suporte teórico necessário para a implantação do projeto.

O capítulo 3 apresenta ainda alguns conceitos com relação à aplicação do projeto como: abordagens ao projeto de trabalho, delegação, centralização e autoridade, bases do planejamento estratégico, missão, visão, valores.

O capítulo 4 tratara da aplicação do projeto propriamente dito, com a caracterização da empresa, levantamento de pontos fortes e fraquezas, relação dos serviços prestados no setor jurídico e societário das empresas, representação junto aos órgãos públicos e demais questões pertinentes, controle de custos, orçamento e controle de documentação envolvendo toda a administração do Escritório.

Na atualidade, a Contabilidade trabalha constantemente com novos desafios por conta de mercados recém surgidos, baseados em novas formas e cenários de realização de negócios, estratégias, ambiente extremamente competitivo, interação e rapidez de decisões. Trabalhar de forma organizada, com sistemas adequados de controle pode contribuir com a eficácia e sucesso no setor de Prestação de Serviços Contábeis, conseqüentemente, com o sucesso de seus clientes.

## **1.1 PROBLEMA DE PESQUISA**

O desenvolvimento da Contabilidade sempre esteve associado à evolução da humanidade, ao progresso das organizações, às novas formas de negócios e ao aprimoramento das relações comerciais. A obrigatoriedade de seguir um sistema de Contabilidade é regulamentada por lei, onde o empresário ou a sociedade empresária deve apresentar uma escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e levantar anualmente o balanço patrimonial e o resultado econômico (art. 1179 do Novo Código Civil). Para atender esta demanda as empresas contratam profissionais da Contabilidade, devidamente credenciados pelo Conselho Federal de Contabilidade. Dependendo do tamanho da empresa, manter uma estrutura Contábil se torna inviável, uma vez que a Contabilidade executa um trabalho minucioso de análise das áreas fiscal, tributária e trabalhista, que contribuem para a solidificação, sustentabilidade, sucesso e perpetuação das empresas.

O fisco brasileiro classifica as empresas através dos seguintes regimes tributários: SIMPLES NACIONAL (Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Micro e Pequenas Empresas); LUCRO PRESUMIDO; LUCRO REAL E LUCRO ARBITRADO. Desses, o SIMPLES é o único regime tributário que exige apenas a Escrituração Fiscal, Livro Caixa e demais obrigações, mas não exige que se faça Contabilidade, o que não significa que é altamente recomendável justamente pelo fato de que a Contabilidade fornece informações gerenciais para seus usuários, sejam eles pequenos, médios ou grandes empresários. Diante dessas premissas, o problema que se apresenta é o seguinte:

Os Contadores e Técnicos que exercem suas atividades nos Escritórios de Prestação de Serviços Contábeis, para mostrar aos seus usuários a real finalidade da Contabilidade, podem utilizar as ferramentas da Controladoria como meio para conquistar clientes e contribuir com o desenvolvimento e sucesso da empresa?

## **1.2 JUSTIFICATIVA**

A mudança observada no ambiente econômico e na tecnologia está acontecendo a uma velocidade tal que o conhecimento e a prática contábil estão sendo

superadas dia a dia. Quem oferece seus serviços deve estar atento para todo e qualquer tipo de mudança.

Considerando que no Brasil 99% das empresas são de pequeno e médio porte, a conveniência de ter os serviços contábeis terceirizados por Escritórios de Prestação de Serviços Contábeis está baseada numa série vantagens financeira que o empresário pode ter. A profissão de Contador está bastante valorizada e, para uma pequena empresa montar uma estrutura contábil se faz necessário investir em implantação de sistema contábil, pessoal especializado, o que pode, dependendo da atividade, inviabilizar o negócio. A contratação de um escritório de serviços contábil reduz estas despesas e, dependendo do escritório, o empresário pode contar com uma série de serviços de recursos humanos, escrita fiscal e contábil, consultorias, planejamento tributário, etc, com qualidade. O consultor tributário Amarildo Almeida Barboza, em artigo publicado no Jornal do Comercio (24/01/2007) destaca que:

O sucesso ou fracasso de um pequeno ou micro empresário depende muito das orientações que recebe de seu contador: "Isto se deve ao fato de que o pequeno ou microempresário geralmente não possui grandes conhecimentos de gestão empresarial e não possui recursos para investir na contratação de profissionais especializados ou de consultorias que possam auxiliá-lo na difícil tarefa de administrar um negócio". O contato com o profissional contábil inicia-se antes mesmo da abertura da empresa, pois é o contador quem geralmente realiza o processo burocrático. Neste momento, o contador já recebe inúmeros questionamentos do cliente, principalmente sobre a carga tributária, que tem sido a maior preocupação dos novos empresários".

Por ser uma atividade de grande responsabilidade e exposição, a imagem do contabilista nem sempre é favorável. Infelizmente profissionais não muito éticos contribuem para a banalização da profissão. Por conta de uma concorrência acirrada, muitos profissionais aviltam os honorários, conseqüentemente oferecem serviços de péssima qualidade.

Atualmente, torna-se imperioso o profissional da Contabilidade refletir a respeito de que o mercado está cada vez mais exigente e cada vez mais espera dele amplo conhecimento, atualização constante, rapidez de informações, cumprimento de prazo, enfim, que forneça dados e informações sólidas para subsidiar o empresário na tomada de decisões.

Gerencialmente, o sistema de informações contábeis deve habilitar a otimização da distribuição de recursos sob controle de um responsável, objetivando confrontar os resultados reais de suas ações com os esperados. De acordo com o

grupo britânico de Contabilidade Gerencial do Conselho Anglo-Americano de Produtividade formou a seguinte definição:

A Contabilidade Gerencial consiste na apresentação de informações contábeis, de maneira a auxiliar a administração na definição de sua política e na operação diária de um empreendimento. A técnica contábil é de máxima importância porque opera com o maior e quase universal instrumento existente para representação de fatos, de modo que os fatos da maior diversidade possam ser representados em um mesmo quadro. Não é a elaboração desses quadros que constitui a função da administração, mas sim sua utilização.

Este estudo pretende mostrar que o uso de ferramentas gerenciais da Controladoria em Escritórios Prestação de Serviços Contábeis podem contribuir para o sucesso do empresário contábil, conseqüentemente seus clientes obterão um serviço contábil de maior qualidade.

### **1.3 OBJETIVOS**

Neste item será apresentado o objetivo geral e os objetivos específicos deste estudo.

#### **1.3.1 Geral**

Analisar as diferentes abordagens dos Escritórios de Prestação de Serviços Contábeis em um contexto histórico, evidenciando a importância do papel da Controladoria na superação de problemas e alcance de eficácia organizacional dos mesmos com maior grau de eficiência.

#### **1.3.2 Específicos**

- Evidenciar a importância da Contabilidade .
- Identificar as diferentes formas de prestação dos Serviços Contábeis no contexto histórico
- Verificar os impactos da profissão contábil na vida das empresas.
- Vincular ferramentas da Controladoria ao sucesso de empresas e pequeno porte.

- Propor a implantação de um projeto de planejamento e controle em uma Organização Contábil, na área administrativa do Escritório e atendimento jurídico e societário dos seus clientes.

## **1.4 METODOLOGIA**

O trabalho de preparar informações financeiras destinadas a prover subsídios à tomada de decisões internas e externas de todos os usuários da Contabilidade, é de longa data tarefa do contabilista.

Com a intenção de comprovar a importância da necessidade de se investir em novos modelos de gestão para atingir a qualidade nos serviços prestados por um Escritório de Prestação de Serviços Contábeis, a metodologia utilizada será pesquisa documental e estudo de caso. A pesquisa documental será ter como fonte livros, documentos, revistas, jornais, internet, arquivos particulares, etc. O estudo de caso será realizado em ambiente sob condições previamente condicionado para esse fim, neste caso um escritório de prestação de serviços contábeis.

### **1.4.1 Coleta de dados**

Faz parte da natureza humana a observação, tanto para estudar, analisar como para obter novos conhecimentos. Para tanto a utilização de técnicas adequadas dão o suporte necessário para a obtenção de resultados satisfatórios. Para dar suporte às pesquisas, será utilizada a técnica de observação sistemática de todo o processo de funcionamento do setor que trata das questões jurídicas e societárias dos clientes do escritório, a partir de informações cedidas pelo proprietário e funcionários do Escritório. Serão elaborados planejamento, fluxogramas e programas de controle.

### **1.4.2 Limitações da pesquisa**

Um escritório de prestação de serviços contábeis presta os seus serviços resumidamente em quatro grandes áreas: Tributária, Recursos Humanos, Contabilidade e a área Jurídica e Societária. Esta pesquisa se limitará à área Societária e Jurídica do Escritório em questão.

## 2 REVISÃO LITERARIA

Para subsidiar a parte teórica foram utilizados dados, conceitos e considerações de estudiosos como Antonio Lopes de Sá, Hilário Franco, Herrmann Junior, Wilson Thomé, Sardinha, Sergio de Iudícibus, Vicente Pacheco, Padovezze, Julio Cezar Zanluca, Wilson Zappa, Claudio Nogas, Joao Alves Ruiz, Eliseu Martins, Hilário Franco, Antonio Benedito da Silva, Sthepen A. Moscove, Mark G. Simkin, Nancy A. Bagranoff, Lauro Brito de Almeida, C. Parisi, C.A. Pereira, entre outros. Ainda *sítes* como o do Conselho Federal de Contabilidade, Conselho Regional de Contabilidade do PR, FENACON, Folha de São Paulo, Gazeta do Povo, Revista do CFC, Jornal do Comércio, Portal da Classe Contábil, Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Jusnavegandi entre outros.

### 2.1 A CONTABILIDADE NO CONTEXTO HISTÓRICO

A importância do estudo da História reside em saber que ela é a ciência que nos permite conhecer o passado, entender bem o presente, para transformá-lo num futuro melhor. Esse conhecimento nos permite buscar respostas para perguntas como: o que realmente aconteceu no passado? Por que aconteceu de uma forma e não de outra? Ao pesquisar a história, obteremos o prazer de uma grande viagem através dos tempos, percorrendo as mais variadas épocas e momentos, avaliando os diferentes estágios, estagnação, o progresso e o retrocesso dos fatos.

Com a história da Contabilidade não é diferente. Podem-se afirmar com certeza que a Contabilidade surge quando o homem deixa de ser simples coletor de alimentos naturais e passa a ser sedentário, produzindo suas riquezas. Surge então a necessidade de medir, controlar, trocar, etc. Daí a importância da **razão**. Sobre ela Santos (1962, p. 44) escreve:

A razão nos dá uma ordem ao universo, permite que pensemos sobre generalidades, que racionalizemos o universo, e que sobre ele raciocinemos. E por outra coisa não é que o livro de Contabilidade que se chama Razão, no qual se universalizam e se generalizam os títulos, e embora para muitos pareça estranho, foi desse conceito contabilista de razão, que surgiu a palavra Ratio, razão, pois a contabilidade, e bem o sabemos hoje, já existia há mais de seis mil anos atrás. SANTOS (1962, p 44)

Martins (introdução, 2003), ao enfatizar a importância da contextualização da Contabilidade na História, afirma:

Estudar sua evolução nas mais variadas épocas é prestar um grande serviço à classe contábil onde podemos abrir no presente as portas do passado iluminando os caminhos do futuro. À Contabilidade do presente cabe a responsabilidade de entender o passado, servindo de exemplo para não se repetir erro. A Contabilidade como hoje é conhecida, não apareceu de um dia para outro. Pelo contrário, é fruto de uma longa evolução, tendo passado por períodos marcadamente diferentes. MARTINS (2003)

Klein (1954), (citado por Martins, p 14, 2003), ao afirmar do valor de escrevermos sobre a História da Contabilidade diz: “Uma cultura contábil só será completa quando se investigar a origem e o desenvolvimento da ciência das contas”.

Sá (1954, p. 21), afirma que: “a objetividade histórica não se contenta com a simples narração, sendo necessário penetrar nas intenções que levaram os pensadores, os clássicos, a produzirem suas teorias e defenderem suas posições”.

Acredita-se que a falta de uma maior valorização social da Contabilidade se deve ao retardamento dos avanços científicos em razão de dar-se tanta ênfase aos registros e a informação em detrimento de se buscar os fatos, o percurso de vida da riqueza e seu comportamento.

Muitos teóricos da Contabilidade afirmam que os arqueólogos com frequência descobrem evidências presença de algum tipo de registro contábil na maioria das civilizações antigas. A história mostra que tanto a aritmética como a escrita teve sua origem na necessidade do ser humano em manter registros de sua passagem. Afirma ainda Sá:

Estudar a História da Contabilidade é voltar no tempo pelo menos 20.000 anos, no Paleolítico Superior, quando era ainda primitiva a civilização, mas já havia a indústria de instrumentos, como forma de uso de uma inteligência já desenvolvida, surgindo assim às observações do homem em relação a suas provisões que eram sua riqueza patrimonial. SA (2002 p. 21)

Estudar a evolução do pensamento contábil e as suas práticas é pesquisar a História da Contabilidade procurando respostas às mudanças do ambiente e as necessidades sociais.

Iudícibus (2000, p.31) diz sobre história da Contabilidade: “que a mesma é tão antiga quanto o homem que pensa, e, se quisermos ser pessimistas, é tão antiga quanto o homem que conta e que é capaz de simbolizar objetos e seres do mundo

por meio da escrita, que nas línguas primitiva tomava, em muitos casos, feição pictórica”.

Partindo dessas premissas pode-se constatar, então, que o homem sempre teve preocupação com sua riqueza. Como ela é constituída de bens materiais, geralmente é deixada para os filhos em forma de herança. Daí a origem da palavra patrimônio, recebida dos pais (*pater, patris*). Com a evolução o termo passa a ser utilizado para quaisquer valores, mesmo que não tivessem sido herdados.

O acúmulo de riquezas gerou a necessidade de registros, conseqüentemente essa função passa a ser de responsabilidade daqueles que, pela Teoria das Inteligências Múltiplas, apresentavam maior facilidade lógico-matemática, características encontradas no profissional da Contabilidade.

Os povos antigos dedicavam-se ao comércio, e a atividade de compra e venda requeria o acompanhamento das variações dos bens a cada transação efetuada.

Com relação à contabilidade pública, os registros já eram feitos, mesmo de forma rudimentar, na Babilônia. Existem registros de um escriba egípcio que contabilizou os negócios efetuados pelo governo de seu país no ano de 2000 antes de Cristo. Numa compilação de textos apresentados em no *site* Portal Tributário, Zanluca acrescenta:

À medida que o homem começava a possuir maior quantidade de valores, preocupava-lhe saber quanto poderiam render e qual a forma mais simples de aumentar suas posses; tais informações não eram de fácil memorização quando já em maior volume, requerendo registros. Foi o pensamento do “futuro” que levou o homem aos primeiros registros a fim de que pudesse conhecer as suas reais possibilidades de uso, consumo, de produção, etc.

Estudos mostram que no período primitivo da história da humanidade não havia a figura do crédito, todas as compras, vendas ou trocas eram feitas à vista. As provas de dívidas ou quitação das mesmas eram registradas com sulcos em ramos ou troncos de árvores. Com o uso do papiro e do cálamo (pena de escrever) no Egito antigo, os registros de informações sobre negócios evoluíram de modo a chegar aos dias de hoje.

Quanto mais complexas as transações comerciais, maior a necessidade de registros e controles. Em Roma (200 anos antes de Cristo), as receitas de caixa eram classificadas em rendas e lucros, e as despesas contabilizadas em salários, perdas e diversões, já sugerindo um sistema de partidas dobradas.

No período medieval, e com a invenção da prensa por Gutenberg, diversas inovações foram introduzidas por governos locais e pela Igreja. E é na Itália, nesse período da história, que surge o termo *Contabilidade*.

A complexidade crescente das corporações e governos gerou uma preocupação com a organização da atividade contábil no decorrer da história. Com a popularização da visão sistêmica e o advento do Estruturalismo desenvolvido na Economia e na Sociologia, os autores contábeis começaram a pensar a atividade em termos estruturalistas. No Brasil foi proposto um sistema de funções próprias da aplicação da matéria de acordo com a Teoria Funcionalista, que atendesse três objetivos contábeis: registro, controle e informação. Outras propostas surgiram para atender a demanda dos diferentes usuários da contabilidade.

## **2.2 A ATIVIDADE CONTÁBIL**

A complexidade crescente das corporações e governos levou uma preocupação da sociedade com a organização da atividade contábil. Até meados do séc XX, muitos autores a viam como um processo chamado de Contabilidade Histórica.

Os autores contábeis passaram a pensar a atividade contábil em termos Estruturalista após a popularização da visão sistêmica desenvolvida na Economia e Sociologia com a Teoria Estruturalista. No Brasil foi proposto um sistema de funções, baseado na Teoria Funcionalista, que atendesse aos três princípios contábeis: registro, controle e informação. Logo surgiram outras propostas visando a satisfazer usuários da atividade contábil.

Em Economia, foi proposto de a Contabilidade ser um sistema inserido dentro de sistemas maiores, como o das Empresas representando a Microeconomia e dos Governos, representando a Macroeconomia. Passa a ser visto com naturalidade o uso da Matemática e Estatística para obtenção e interpretação das informações contábeis.

Na Administração, surge a proposta de um sistema baseado em Princípios Contábeis, capaz de organizar a atividade para fins de atender a padronização da informação contábil e de outras necessidades dos administradores.

Em países como o Brasil, onde a legislação é um fator decisivo na forma final que receberá a atividade, é forte a idéia de a Contabilidade Empresarial ser um

sistema de escrituração: a Contabilidade de Custos, por exemplo, é vista pelos legisladores como um sistema à parte do Sistema Contábil, havendo um dispositivo que permite, contudo, que a empresa possa optar por integrar ou não à sua escrituração, o Sistema de Custos.

Todas essas propostas sofreram inúmeras modificações ao longo dos anos, procurando acompanhar o desenvolvimento acelerado das atividades econômicas e administrativas. Inegavelmente, a proliferação dos sistemas informatizados de contabilidade, foi a mais profunda inovação para a atividade contábil. Esses sistemas organizam os dados em informações como qualquer *software* administrativo, mas sem o conhecimento científico e profissional contábil capaz de trabalhar as informações, não conseguem servir com eficácia os usuários da Contabilidade (gestores, legisladores, acionistas, investidores, etc.).

## 2.3 FUNÇÃO DA CONTABILIDADE

Com o advento da Revolução Industrial, começaram a surgir especialistas em Contabilidade.

Posteriormente, a lei passou a exigir que atuassem nas empresas mercantis. Assim, a Contabilidade passou a funcionar com o um instrumento gerador de informações para que os gestores das empresas tomassem decisões.

Conforme Klieso e Weigandt (1998, p.3) a Contabilidade pode ser definida a partir de três características essenciais: "Identificação, mensuração e comunicação de informações financeiras sobre a entidade para pessoas interessadas", tanto pertencentes ao ambiente interno quanto ao ambiente externo da empresa.

No que diz respeito à função da Contabilidade a AICPA (*American Institute of Certified Public Accountants*) em 1973, referenciado por Ludícibus (2004, p 22)

A função fundamental da Contabilidade [...] tem permanecido inalterada desde seus primórdios. Sua finalidade é prover os usuários dos demonstrativos financeiros com informações que os ajudarão a tomar decisões. Sem dúvida, tem havido muitas mudanças substanciais nos tipos de usuários e nas formas de informações que têm procurado. Todavia, essa função dos demonstrativos financeiros é fundamental e profunda. O objetivo básico dos demonstrativos financeiros é prover informação útil para a tomada de decisões econômicas.

Conclui-se que, embora haja mudanças nos diversos tipos de usuários e nas formas de informações que eles desejam, a função da Contabilidade é fundamental. Os demonstrativos financeiros gerados por seus relatórios contábeis têm que prover informações úteis para a tomada de decisões econômicas nas organizações. Também dispõe de recursos que a coloca como área do conhecimento humano de importância para a gestão empresarial. Sua operacionalização permite o registro de dados, levantamento de posições, apuração de resultados e apresentação de relatórios patrimoniais resultantes de gestões das mais diversas entidades, proporcionando uma base sólida para o centro de decisões.

## **2.4 A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS CONTÁBEIS NO BRASIL**

A Contabilidade Brasileira está totalmente enraizada no modelo que Portugal trouxe ao colonizar esta terra. Os registros contábeis mais remotos mostram a preocupação com a contabilidade pública.

Existem no Brasil, registros de controles contábeis desde 1530, quando surge a primeira Alfândega em São Vicente. Em 1808, ocorre a primeira menção oficial à escrituração e relatórios contábeis feita pelo Príncipe Regente D. João VI ao Reino Unido de Portugal, Brasil e Algarves, para que a fazenda siga a prática contábil semelhante aos países mais adiantados da época, ou seja, o princípio das Partidas Dobradas, conforme dispõe o texto da carta citada no livro História do Pensamento Contábil de Silva e Martins (2006, p 109)

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

A escrituração contábil regulamentada no Brasil data de 1808, com a vinda de D João VI Príncipe Regente de Portugal e a família Real. Foi então instalado o Erário Régio (órgão criado pelo Marques de Pombal, com o objetivo de centralizar a receita e despesa dos dinheiros públicos).

Nessa fase ainda, houve a criação do Código Comercial Brasileiro de 1850, que regulamentava a escrituração fiscal e as operações de comércio. A Contabilidade Comercial era praticada por profissionais denominados guarda-livros (assim eram chamados os profissionais da contabilidade). A importância da classe contabilista foi se sedimentando a ponto de, em 18 de abril de 1869 ser fundada a Associação dos Guarda-Livros, que seus estatutos seriam reconhecida oficialmente através do Decreto Imperial nº 4.475, de 18 de fevereiro de 1870.

Nesse tempo o guarda-livros era um profissional polivalente: fazia a contabilidade da “firma” (hoje chamada de empresa), sua escrituração, sua correspondência, seus contratos e distratos, faziam pagamentos e recebimentos, e muitos outros serviços, enfim, eram considerados gerentes das firmas.

O Código Comercial firmou as bases do Código de Contabilidade de 1922, e as Normas Financeiras e Contabilidade dos Estados e Municípios de 1940 a 1941 fixaram as bases da nova organização financeira e contábil do país. O primeiro grande passo para a profissionalização do Contador no Brasil foi a regulamentação do ensino técnico a partir de 1931. Este fator trouxe prestígio e credibilidade a este profissional, fixando os limites funcionais e de responsabilidade. Este período é conhecido como período áureo da Contabilidade, em que se iniciava a cultura contábil formando contadores, e assim consolidando a profissão contábil. Contribuíram para o crescimento da Contabilidade Brasileira os Institutos de Contabilidade, o Registro dos Contabilistas, a Classe dos Contabilistas, os Sindicatos, a Federação e o Conselho Federal de Contabilidade.

Com a criação do Conselho o sentimento corporativista da profissão contábil foi ganhando cada vez mais importância no cenário nacional. Na primeira Convenção Nacional de Contabilistas (1945), demonstrações desta importância ficaram gravadas nas atas, como o discurso do professor Milton Improta (representante da delegação de São Paulo):

O Profissional da Contabilidade é depositário da confiança dos empreendedores que lhe entregam a guarda e fiscalização de vultosos patrimônios, razão por que o Contabilista pode ser considerado, pelo silencioso e anônimo trabalho de cada dia um verdadeiro patriota, inteiramente devotado ao bem da coletividade, sem alardear os serviços que presta.

### **2.4.1 Evolução das empresas de prestação de serviços contábeis no Brasil**

Antigamente as empresas de Prestação de Serviços Contábeis eram conhecidas como “Escritório de Contabilidade”, independentemente do número de sócios ou constituição empresarial. A resolução nº 825/98 do Conselho Federal de Contabilidade, utiliza o nome Organização Contábil tanto para empresas constituídas como para Escritórios Individuais, fazendo, quando necessário, a devida diferenciação.

De acordo com o CFC (Conselho Federal de Contabilidade) a definição de “Escritório Individual” significa: espaço no qual o profissional, embora sem personificação jurídica, execute suas atividades independentemente do local e número de empresas ou serviços sob sua responsabilidade. É considerada “Organização Contábil” e está obrigado ao registro cadastral no Conselho Regional de Contabilidade e ao pagamento de anuidade. Já a “Sociedade Contábil” é pessoa jurídica de natureza civil, integrada por Contadores ou Técnicos em Contabilidade, sendo permitida a associação com profissionais de outras profissões regulamentadas desde que estejam registrados nos respectivos órgãos de fiscalização buscando-se a reciprocidade dessas profissões.

A Resolução CFC nº 868/99 trata de todas as exigências para o registro cadastral das empresas de prestação de serviços contábeis.

Comparando a prestação de serviços contábeis da década de 50 com a atualidade, observa-se uma grande evolução. Os chamados “guarda-livros” tinham sua atuação resumida à escrituração fiscal, geralmente elaborada pessoalmente.

Hoje a contratação de profissionais para execução dos serviços operacionais proporciona uma capacidade produtiva maior, conseqüentemente aumento na carteira de clientes. Observam-se mudanças também no papel do Contador. Os serviços contábeis não se limitam à escrita fiscal e elaboração de demonstrações contábeis. Um bom contador oferece ainda serviços de consultoria, administração de pessoal, auditoria, perícia e assessoria. A oferta de serviços complementares que tiveram sua responsabilidade acrescida pela substituição tributária, e a multidisciplinaridade conquistada através da parceria com outras categorias profissionais para ampliar a oferta de assessoria em gestão, são ingredientes que estão sendo adotados para se obter sucesso no segmento de serviços contábeis.

Segundo o coordenador do Projeto Contabilizando o Sucesso (uma parceria entre o Serviço Nacional de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE e o CFC), Juarez Domingues Carneiro “o que está mudando são os serviços agregados oferecidos além dos procedimentos contábeis”.

A Tabela 1, abaixo mostra o número dos escritórios de prestação de serviços contábeis devidamente registrados no CRC/PR (dados de junho/2008).

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE  
VICE-PRESIDÊNCIA DE REGISTRO  
Coordenadoria de Registro

<b>ESCRITÓRIOS INDIVIDUAIS E SOCIEDADES ATIVOS NOS CONSELHOS REGIONAIS DE CONTABILIDADE - JUNHO DE 2008</b>						
<b>CRC</b>	<b>INDIVIDUAL</b>	<b>PERCENTUAL - ESTADO</b>	<b>SOCIEDADE</b>	<b>PERCENTUAL - ESTADO</b>	<b>TOTAL</b>	<b>PERCENTUAL - PAÍS</b>
AC	126	93,3333%	9	6,6667%	135	0,1995%
AL	704	87,5622%	100	12,4378%	804	1,1882%
AM	365	71,8504%	143	28,1496%	508	0,7508%
AP	111	86,0465%	18	13,9535%	129	0,1906%
BA	2.235	74,8242%	752	25,1758%	2.987	4,4145%
CE	1.441	78,3152%	399	21,6848%	1.840	2,7193%
DF	1.554	68,2477%	723	31,7523%	2.277	3,3652%
ES	1.317	78,1602%	368	21,8398%	1.685	2,4902%
GO	2.371	86,3438%	375	13,6562%	2.746	4,0583%
MA	567	81,9364%	125	18,0636%	692	1,0227%
MG	485	17,7526%	2.247	82,2474%	2.732	4,0376%
MS	993	82,6811%	208	17,3189%	1.201	1,7749%
MT	1.075	80,3438%	263	19,6562%	1.338	1,9774%
PA	655	85,2865%	113	14,7135%	768	1,1350%
PB	710	91,1425%	69	8,8575%	779	1,1513%
PE	1.627	83,2225%	328	16,7775%	1.955	2,8893%
PI	498	88,7701%	63	11,2299%	561	0,8291%
PR	4.397	69,7272%	1.909	30,2728%	6.306	9,3196%
RJ	2.313	48,1073%	2.495	51,8927%	4.808	7,1057%
RN	814	89,9448%	91	10,0552%	905	1,3375%
RO	367	73,2535%	134	26,7465%	501	0,7404%
RR	103	96,2617%	4	3,7383%	107	0,1581%
RS	7.679	82,9983%	1.573	17,0017%	9.252	13,6734%
SC	2.703	63,7801%	1.535	36,2199%	4.238	6,2633%
SE	324	81,0000%	76	19,0000%	400	0,5912%
SP	9.074	51,5422%	8.531	48,4578%	17.605	26,0183%
TO	330	81,4815%	75	18,5185%	405	0,5985%
<b>TOTAIS</b>	<b>44.938</b>	<b>66,4135%</b>	<b>22.726</b>	<b>33,5865%</b>	<b>67.664</b>	<b>100,000%</b>

Fonte: Conselhos Regionais de Contabilidade

**TABELA 1. Escritórios de Prestação de Serviços Contábeis Registrados no CRC/PR**

As empresas de Prestação de Serviços Contábeis são representadas pela FENACON (Federação das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoria, Perícias Informação e Pesquisa), que tem como finalidade o estudo, a coordenação, a proteção e a representação legal dessas organizações. Tramita no Congresso Nacional o Projeto de Lei Complementar - PLP 126/2007 que altera a Lei

Geral das Micro e Pequenas Empresas. Por esta razão, o presidente da FENACON, Valdir Pietrobon, articula junto aos poderes Legislativo, Executivo e entidades representativas para que o projeto seja aprovado e o texto não seja alterado. Segue abaixo parte do documento entregue ao Congresso:

### **O perfil das organizações contábeis**

Nos tempos atuais, devemos considerar uma organização contábil, um empreendimento empresarial efetuado por pessoas que possuam uma mesma formação intelectual.

Pesquisa realizada pelo Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo, com apoio da IOB, apresentou, entre outras, as seguintes considerações:

- a) As organizações Contábeis atuam em cinco grandes frentes: áreas contábil, fiscal, trabalhista, tributária e abertura e encerramento de empresas;
- b) 64% das organizações contábeis possuem em média dois sócios contabilistas e oito funcionários, para atendimento às frentes acima citadas e às obrigações acessórias exigidas pelos órgãos federais, estaduais e municipais;
- c) Essas organizações respondem, na média, pela elaboração dos serviços de 50 empresas, e possuem um faturamento mensal médio na ordem de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais);
- d) As organizações contábeis, em média, aplicam 59% de seu faturamento em Pró-labores, salários, encargos sociais e benefícios, 8% em aluguel e manutenção, 6% em informática, 6% em material de escritório e os 21% restantes em outros itens, tais como serviços terceirizados, treinamentos, informações profissionais, marketing e lucro;
- e) 100% dessas organizações possuem computadores, 79% estão conectados a algum tipo de rede, 99% utilizam conexão a internet e 93% utilizam de softwares contábeis.

Em consulta ao site do Conselho Federal de Contabilidade ([www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)), para o mês de abril de 2008, constata-se o registro de 67.254 organizações contábeis no Brasil, em plena atividade. (Aplicando-se o resultado da pesquisa demonstrada acima aos dados obtidos do "CFC", podemos dimensionar o segmento das organizações contábeis: (a) Empregamos mais de 538.000 pessoas, além dos quase 135.000 sócios; (b) Atendemos diretamente a todas as micro e pequenas empresas brasileiras, que somam aproximadamente cinco milhões e indiretamente, todas as outras empresas; (c) Somamos ao PIB brasileiro mais de 2,5 bilhões de Reais, fomentando riquezas e gerando emprego. (Congresso Nacional)

No Brasil, cabe às Organizações Contábeis a prática dos processos de Abertura, Legalização e Encerramento de todas as Empresas. É um papel de alta responsabilidade, uma vez que o Novo Código Civil instituiu a responsabilidade solidária do Contabilista junto às Empresas que representa. Ainda passa pelo segmento contábil toda a operacionalização e controle das obrigações principais e acessórias exigidas pelos governos federal, estaduais e municipais. Esse segmento ainda processa toda a arrecadação tributária do país, em todas as esferas de governo, orienta as empresas e atende a todas as fiscalizações existentes no país.

Também há outro aspecto importante a considerar neste cenário: No Brasil 98% das Empresas são micro, pequeno e médio porte. Com a obrigatoriedade de seguir um sistema de Contabilidade (artigo 1.179 do novo Código Civil), a existência de Escritórios de Prestação de Serviços Contábeis se torna necessária, uma vez que um Contador pode ser responsável por várias empresas.

Influencia também no mercado de serviços contábeis a Lei Geral da Micro e Pequena Empresa que foi instituída pela Lei Complementar nº 123/2006 e representa um avanço no desenvolvimento econômico do Brasil. Ela determina um conjunto de normas simplificado e direcionado aos pequenos negócios. O objetivo do Supersimples, como é chamado popularmente a Lei, é simplificar o pagamento de impostos, a obtenção de créditos, acesso à tecnologia, preferência nas vendas para o governo, a formalização e uma diminuição da burocracia, além de contribuir para a geração de emprego, renda e incentivo aos novos empreendedores.

Depois de um ano de sua implantação, pode-se afirmar que o Supersimples obteve um resultado positivo. As organizações contábeis foram responsáveis pela disseminação e implantação da Lei através das orientações e recomendações prestadas às empresas que representa. O quadro abaixo mostra o desempenho da lei no seu primeiro ano de implantação.

DISCRIMINAÇÃO	2007	2008	Total	%
EMPRESAS MIGRADAS AUTOMATICAMENTE DO SIMPLES FEDERAL	1.337.103		1.337.103	36,77
EMPRESAS QUE OPTARAM A PARTIR DE 01/07/2007 - ADESÕES TOTAIS	1.946.110	352.771	2.298.881	63,23
TOTAIS MIGRAÇÕES E OPÇÕES [A]	3.283.213	352.771	3.635.984	100,00
DEFERIMENTOS (*)	1.551.121	209.596	1.760.717	76,59
ADESÕES INDEFERIDAS PELA RFB	151.031	128.359	279.390	7,68
ADESÕES INDEFERIDAS POR ESTADOS E MUNICÍPIOS	243.958	4.167	248.125	6,82
SUBTOTAIS INDEFERIDOS [B]	394.989	132.526	527.515	14,51
PENDENTE DE VERIFICAÇÃO POR ESTADOS E MUNICÍPIOS (EMPRESAS NOVAS) [C]		7.977	7.977	0,22
(-) MIGRAÇÕES CANCELADAS A PEDIDO DO CONTRIBUINTE	31.038		31.038	0,85
(-) CANCELAMENTOS A PEDIDO DO CONTRIBUINTE	29.188	12	29.200	0,80
(-) EXCLUSÃO POR OPÇÃO	1.635	15.035	16.670	0,46
(-) EXCLUSÃO POR MEDIDA JUDICIAL	40	23	63	0,00
(-) OUTROS CANCELAMENTOS		2.672	2.672	0,07
SUBTOTAL CANCELAMENTOS/EXCLUSÕES [D]	61.901	17.742	79.643	2,19
EMPRESAS NO SIMPLES NACIONAL [A]-[B]-[C]-[D] (**)	2.826.323	194.526	3.020.849	83,08

FONTE: Secretaria da Receita Federal do Brasil

**TABELA 2 : Resultado geral pelas opções do simples nacional**

## **2.5 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 sejam 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 pelo sócio-administrador 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.

## **2.6 O PAPEL DOS ESCRITÓRIOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS CONTÁBEIS NA ATUALIDADE**

Não muito longe no tempo, os “guarda-livros” contavam com um ambiente seguro, protegido, onde as mudanças eram mais lentas e quase imperceptíveis. Hoje conta com um ritmo acelerado de mudanças como a globalização, internet, um mercado cada vez mais competitivo que exige um profissional cada vez mais capacitado, pois a sociedade exige cada vez mais um serviço de qualidade. Por conta disso, o contabilista encontra algumas dificuldades para desenvolver seu trabalho com a eficiência exigida.

Uma pesquisa realizada na cidade de Londrina-Pr com 3000 empresas mercantis em outubro de 1999 como parte de uma dissertação de mestrado: *A Utilização do Marketing pelas Empresas de Serviços Contábeis de Londrina-Pr*, UNOPAR: 2000 procuravam saber por que a empresa contrata os serviços de um Contabilista? O resultado foi o seguinte: 48,73% por exigência da lei, 26,59% para cálculo de tributos, 20,86% porque é necessário para o gerenciamento da empresa e 3,82% não responderam. Fica evidente que o papel da contabilidade se contradiz entre a teoria e a prática. Os pequenos empresários na sua maioria não utilizam os serviços contábeis em sua totalidade, pois, além de ser uma atividade exigida por lei, calcular impostos, tem a tarefa básica de produzir e/ou gerenciar informações de grande utilidade para a tomada de decisão da empresa.

Outra grande dificuldade que se apresenta ao setor é a questão dos profissionais não preparados para o exercício da atividade. Profissionais que denigrem a imagem do Contabilista aviltando honorários e prestando serviços de péssima qualidade.

Dados do setor de Fiscalização Conselho Regional do Paraná (CRC/PR) mostram que 30% das autuações lavradas são por “não manter contabilidade regular”.

Os quadros a seguir mostram como o Conselho Regional do Paraná atua na área de fiscalização

<b>INSTAURAÇÃO DE PROCESSOS</b>			
<b>ANO</b>	<b>UNIFICADO</b>	<b>FISC</b>	<b>TOTAL</b>
2004	430	14	444
2005	337	26	363
2006	340	101	441
2007	393	213	596

FONTE: CRC PARANÁ

**TABELA 3: Instauração de processos**

<b>PROCESSOS JULGADOS</b>						
<b>2004</b>	<b>DEFESA</b>			<b>RECURSO</b>		<b>TOTAL</b>
	<b>ÉTICO</b>		<b>FISC</b>	<b>ÉTICO</b>	<b>FISC</b>	
	337		81	160	33	
<b>TOTAL</b>	<b>418</b>			<b>193</b>		<b>611</b>
<b>2005</b>	<b>DEFESA</b>			<b>RECURSO</b>		<b>TOTAL</b>
	<b>ÉTICO</b>		<b>FISC</b>	<b>ÉTICO</b>	<b>FISC</b>	
	330		43	108	15	
<b>TOTAL</b>	<b>373</b>			<b>123</b>		<b>496</b>
<b>2006</b>	<b>DEFESA</b>			<b>RECURSO</b>		<b>TOTAL</b>
	<b>ÉTICO</b>		<b>FISC</b>	<b>ÉTICO</b>	<b>FISC</b>	
	357		91	144	2	
<b>TOTAL</b>	<b>448</b>			<b>146</b>		<b>594</b>
<b>2007</b>	<b>DEFESA</b>			<b>RECURSO</b>		<b>TOTAL</b>
	<b>ÉTICO</b>		<b>FISC</b>	<b>ÉTICO</b>	<b>FISC</b>	
	363		180	142	41	
<b>TOTAL</b>	<b>543</b>			<b>183</b>		<b>726</b>

FORNE: CRC PARANÁ

**TABELA 4: Processos julgados**

<b>TOTAL DE INFRAÇÕES - 2007</b>	
Infrações Cometidas	TOTAL
Não manter a escrituração contábil regular	601
Utilizar DECORE inidônea	455
Deixar de registrar o Livro Diário	424
Fornecer DECORE inidônea	238
Sem RCI	168
Deixar de elaborar as demonstrações contábeis conforme as NBC's	116
Deixar de arquivar a 2ª Via da DECORE	105
Deixar de fazer contrato de prestação de serviços	80
Sem registro profissional	78
Deixar de averbar alteração contratual	55
Manter funcionário inabilitado	49
Deixar de mencionar a categoria profissional	21
Registro baixado	16
Sem registro cadastral	14
RCI - baixado	10
RCI - Não averbar alteração de endereço	10
Manter sócio de forma irregular	8
Deixar de utilizar formulário padronizado da DECORE	4
Não informar responsável técnico	3
Utilizar DECORE de outro contador	3
Denúncias diversas	1
Leigo exercendo serviços contábeis	1
Registro secundário vencido	1
Deixar de escriturar o Livro Inventário	0
Deixar de utilizar DECORE padronizada	0
Não manter a averbação de alteração de endereço	0
Sem inscrição secundária	0
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>2461</b>

FONTE: CRC PARANÁ

**TABELA 5: Total de infrações - 2007**

Também contribui para as dificuldades encontradas no exercício da profissão a incapacidade do profissional contábil expor corretamente seus produtos que são os serviços oferecidos. Não informar adequadamente seu cliente dos benefícios do seu trabalho pode ocasionar a perda de excelentes oportunidades de negócios.

O IEA- Instituto de Estudos Avançados no Curso de Gestão da Empresa Contábil Moderna (2003, p.16) conclui:

...o Marketing propõe, em sua extensão, todo um processo que aponta para a satisfação do cliente, o que implica a consciência do prestador de serviços contábeis a respeito do grau em que seu trabalho, de fato, está alinhado com essa finalidade. As pessoas que prestam serviços não podem pressupor que irão satisfazer os clientes apenas proporcionando bons serviços técnicos. É necessário muito mais do que isso...

É senso comum à idéia que oferecer serviços de má qualidade prejudica a imagem da organização e seus prejuízos são muito grandes. A qualidade envolve todos que participam do processo: a empresa que contrata o prestador de serviços, o contador, os funcionários, os administradores. Cabe ao proprietário de uma Organização Contábil cuidar para que todos os detalhes da sua prestação de serviço sejam observados, desde nomes, datas, assinaturas, prazos, esclarecimentos, acompanhamento das mudanças na lei, apresentação de relatórios, etc...

Para atingir qualidade na prestação de serviços a utilização de ferramentas de controle é de suma importância. A Controladoria oferece essas ferramentas relacionadas à gestão econômica que podem ser aplicáveis a qualquer tipo de empresa, assunto este que será desenvolvido nos capítulos a seguir.

## **2.7 CONTROLADORIA**

### **2.7.1 Visão sistêmica e ampliada da contabilidade e controladoria**

A Contabilidade, ao acompanhar a evolução e solidificação das outras ciências, também deve ter como referência uma visão sistêmica que considere *inputs*, processos, *outputs* e *feedback*. É um contra-senso se observar que, mesmo nos

dias atuais, onde mudanças, tecnologia, globalização, informações *just in time*, são processadas, alguns profissionais envolvidos com as práticas da Contabilidade e Controladoria, têm tido uma visão limitada da abrangência e atuação da área, restringindo-se a receberem dados e fornecer informações.

Neste contexto, faz-se mister que esses profissionais rompam limites, utilizando todo este processo de produção de informações como meio de atuar como gestores das mesmas, incluindo todas as relações como fornecedores, clientes, funcionários, com a sociedade, enfim com todos os usuários da contabilidade sejam representantes de ambientes internos ou externos. Todos esses elementos formam as condições necessárias para se atingir resultados financeiros positivos.

A utilização da Contabilidade Gerencial tem liberdade para criar novos paradigmas, relatórios de gestão e, de fato, contribuir para a tomada de decisão executiva.

### **2.7.2 Conceito**

A expressão Controladoria é definida na maior parte das vezes como órgão de controle ou como conjunto de funções daquele que exerce o controle, eventualmente denominado *controller*, expressão em inglês de uso discutível.

Didaticamente, a maioria dos autores divide a Controladoria em dois vértices:

1 – Como ramo do conhecimento responsável pelo estabelecimento de toda base conceitual. Ela define modelo de gestão econômica e o desenvolvimento e construção dos sistemas de informações num contexto de Tecnologia de Gestão.

2 – Como unidade administrativa que responde pela disseminação de conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informações, ou seja, é responsável pela execução das atividades que dão condições, subsídios, apoio ao processo de gestão como um todo.

Existem vários conceitos de Controladoria. A seguir alguns deles:

Nogas (2004, p.19): é um conjunto de conhecimentos e funções relacionadas com a gestão econômica da Empresa. Seus princípios e métodos utilizados são úteis na geração e mensuração dos resultados das operações.

Peleias (2002, p.13) define a Controladoria como “uma área da organização com autoridade para tomar decisões sobre eventos, transações e atividades com o objetivo de dar o suporte adequado ao processo de gestão”.

Almeida, Parisi e Pereira (2001), citado por ORO, Ieda Margarete (FURB/UNOESC), observam que a Controladoria se utiliza de dois instrumentos fundamentais para o desempenho eficaz de suas funções, e o cumprimento de sua missão: o processo de gestão e o sistema de informações, voltados à otimização do resultado econômico.

Calderelli (2003, p. 197) define Controladoria como um órgão da administração encarregado de cuidar da contabilidade gerencial.

De qualquer forma, é inegável o fato de que a Controladoria como ramo do conhecimento, possibilitou a definição do modelo de gestão econômica e o desenvolvimento e construção dos sistemas de informações num contexto de Tecnologia de Gestão, que é o objeto de estudo deste trabalho.

### **2.7.3 Missão da Controladoria**

De acordo com Almeida, Parisi, e Pereira (2001 capítulo 12).

A gestão das atividades empresariais sob a égide do Modelo GECON é conduzida sob uma perspectiva sistêmica, visto que, a maximização isolada dos resultados das partes não conduz necessariamente a otimização do todo. Cabe, então a Controladoria, por ser a única área com uma visão ampla e possuidora de instrumentos adequados a promoção da otimização do todo, a responsabilidade pelo cumprimento de uma missão especial.

### **2.7.4 Unidade administrativa**

Os controles administrativos compreendem o plano de organização, os sistemas, métodos e procedimentos pela direção com a finalidade de contribuir para eficiência e eficácia operacional; obediência a diretrizes, políticas, normas e instruções da administração.

Para dar conta de toda esta estrutura a Controladoria tem como missão zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global.

### **2.7.5 Modelos de Gestão**

A prática da aplicação das ferramentas de controle é baseada em modelos de gestão, que têm por objetivo facilitar a compreensão das relações que ocorrem com

os elementos de um sistema, processo ou eventos do mundo real. Segundo MARCOVITH (2004, p.42) podem se identificar, basicamente, dois tipos de modelo:

1 – O modelo físico, que é utilizado para substituir o sistema real que está sendo estudado. Este modelo pode ser do tipo analógico ou icônico. O tipo icônico é uma miniatura que procura funcionar de forma idêntica ao objeto estudado. A miniatura de uma barragem para efeito de testes é um exemplo. No caso do tipo analógico, não existe tal preocupação com identidade, o interesse é de representação visual. O estudo do *layout* de uma fábrica é um exemplo.

2- O modelo simbólico, que procura registrar um modelo abstrato que está em nossa mente. O modelo simbólico pode ser conceitual ou matemático. O modelo conceitual descreve um raciocínio lógico apresentando-o de forma escrita. São partes do modelo não só a descrição dos elementos, como também as relações e restrições existentes. No modelo matemático tal raciocínio é apresentado sob a forma de símbolos.

### 2.7.6 Conceito de gestão

Como a Controladoria utiliza modelos e tem por finalidade garantir que o processo decisório seja subsidiado por informações adequadas para o sucesso da gestão empresarial, é necessário ter bem claro o conceito de Gestão segundo Figueiredo e Caggiano (1997, p.30), citado por Nogas (2004, p.29)

... 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 como a empresa vai ser administrada.

O conceito de gestão, aliado à utilização de sistemas de informações, tem suas raízes na Revolução Industrial, mais extensivamente no século XX, com o surgimento e aplicação da contabilidade marginal e da técnica de custeio por atividades. A princípio com uso restrito a poucas empresas que se preocupavam em aplicar novos conceitos de administração e logo em seguida universalizado com o avanço tecnológico com que se deparou a humanidade.

FERREIRA, Aurélio, Novo Dicionário define: Gestão. (Do lat. "*gestione*"). S.F. Ato de gerir: gerência, administração.

No dicionário enciclopédico THE BRAZILIAN LIVING WEBSTER ENCYCLOPEDIA OF THE ENGLISH LANGUAGE, o conceito de “*manage*” tem uma conotação dinâmica dando a entender que gerir é o ato de conduzir . Concluindo, gestão é a atividade de se conduzir uma empresa a um resultado eficaz, apesar das dificuldades encontradas.

A condução aos resultados desejados, também chamado de processo de gestão, necessita de planejamento e controle. Este vai dar o suporte necessário ao processo de tomada de decisão e segue os seguintes passos: planejamento, execução e controle.

### 2.7.7 Conceito de planejamento

De todas as funções gerenciais , o planejamento destaca-se como a atividade mais básica para obtenção de sucesso em qualquer operação. Segundo FIGUEIREDO E CAGGIANO (1997 p.43) :

... pode ser definido como processo de reflexão que precede a ação e é definido como processo de reflexão que precede a ação e é dirigido para a tomada de decisão agora com vistas no futuro.

...O Planejamento é formado por cinco estágios:

1. Estabelecer os objetivos da organização.
2. Avaliar o cenário no qual a organização está operando, relacionando os fatores externos que possivelmente irão afetar suas operações...
3. Avaliar os recursos existentes , pois a gestão tem como escopo o uso mais eficiente destes recursos escassos ( em inglês, apelidados de “4M” ( *men, machine, material and money*), homens, máquinas, materiais e dinheiro. Este aspecto da função do planejamento inclui uma estimativa dos recursos internos já possuídos pela empresa com capacidade ociosa ou que possam ser mais eficientemente utilizados.
4. Determinar a estratégia para alcançar os objetivos estabelecidos no plano geral que especifica as metas. As decisões estratégicas dizem respeito ao estabelecimento do relacionamento entre a empresa e o meio ambiente.
5. Delinear um programa de ação para alcançar metas estratégicas selecionadas para programas de longo e de curto prazo, discriminando o tipo de recurso no orçamento anual. Assim decisões são essenciais em todos os estágios do processo do planejamento. As áreas chave podem ser estabelecidas quando se decide: o que deve ser feito, quando deve ser feito, como deve ser feito e quem deve fazê-lo.

O planejamento subdivide-se em duas etapas:

1. Planejamento Estratégico: que é responsável pela definição de políticas, diretrizes e objetivos estratégicos e tem como produto final o

equilíbrio dinâmico das interações da empresa com suas variáveis ambientais. Cenários futuros são antecipados e oportunidades e ameaças são identificadas com a elaboração de vários planos operacionais alternativos , oferecendo ao gestor oportunidade de opções de escolha. Normalmente é chamado de planejamento de longo prazo.

2. Planejamento Operacional: é visto como guia para as ações futuras da empresa , que deve ser revisto e realimentado constantemente. Também define planos, políticas e objetivos operacionais da empresa e tem como produto final o orçamento operacional que vai viabilizar toda estratégia traçada.

A execução trata do desenvolvimento do plano propriamente dito, e necessita de um sistema integrado de informações que irá suprir todas as funções e atividades da empresa em todos os aspectos : financeiro, contábil, de natureza física, qualitativa, de acordo com as variáveis do ambiente externo, enfim, da vida da empresa como um todo.

### **2.7.8 Sistemas de informações gerenciais**

Para que a empresa atinja o sucesso esperado , é necessário contar com um Sistema de Informação que seja adequado ao seu modelo de gestão. O Sistema de Informação Contábil é o maior componente do Sistema de Informação Geral, pois absorve todas as atividades que geram valores. Mosimann e Fish (1999:54) conceituam o Sistema de Informação dessa forma:

Uma rede de informações cujos fluxos alimentam o processo de tomada de decisões, não apenas da empresa como um todo, mas também de cada área de responsabilidade. O conjunto de recursos humanos, físicos e tecnológicos que o compõe transforma os dados captados em informações , com a observância dos limites impostos pelos usuários quanto ao tipo de informação necessária a suas decisões, condicionando, portanto, a relação dos dados de entrada. Tais limites evidenciam a intenção dos usuários quanto à determinação dos sacrifícios que devem ser feitos para se obter um retorno esperado de suas decisões, tomadas em condições de incerteza.

O Professor Doutor Vicente Pacheco resume Sistema de Informação dessa forma:

- O trabalho administrativo tende a ser organizado de forma a permitir que a empresa seja vista como uma entidade integrada.
- O sistema incorpora informações necessárias ao planejamento e controle
- O sistema gera informações necessárias para auxiliar os administradores de todos os níveis a atingirem seus objetivos.
- O Sistema provê informações suficientes e precisas na freqüência necessária.
- O processo eletrônico de dados representa um papel importante, porque se torna necessário automatizar para prover informações exatas rapidamente.
- Técnicas científicas devem ser usadas na análise de dados.

Moscove (2002, p.23), define um Sistema de Informações como um conjunto de subsistemas inter-relacionados que funcionam em conjunto para coletar, processar, armazenar, transformar e distribuir informações para fins de um planejamento, tomada de decisões e controle.

Os Sistemas de Informações são classificados em dois grupos que se relacionam:

1 – Sistema de apoio às operações – dão suporte às transações correntes como compras, faturamento, contas a receber.

2 – Sistemas de apoio à gestão - identificam, armazenam, processam e comunicam as informações utilizadas por seus usuários através de um banco de dados comum que atende tanto transações correntes, como processos decisórios. Padoveze ( 1996:28) afirma que ...”a informação contábil precisa atender a todos os pressupostos básicos, para que tenha validade integral no processo de gestão administrativa: a – sua necessidade como informação; b- seu planejamento e controle”.

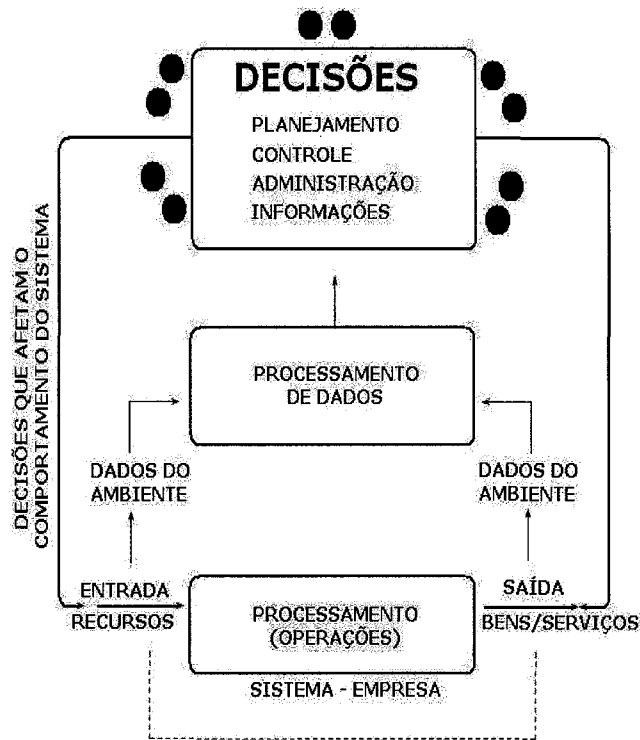
O Sistema de Informação Contábil contempla todos os elementos das várias disciplinas que compõem a contabilidade gerencial : Áreas Contábeis- Contabilidade Financeira, Contabilidade em Moeda Estrangeira, Custos, Planejamento Orçamentário e Financeiro; e as Áreas não Contábeis como dados Quantitativos e Análises Quantitativas.

O objetivo dos Sistemas de informação é atender as necessidades da empresa a curto e longo prazo, visando acelerar o processo de tomada de decisão e cumprir as finalidades do seu planejamento e controle.

Geralmente confunde-se Sistema de Informação com computadores, impressoras e periféricos, ou ainda com a informática de modo geral. Na verdade,

esses são os meios tecnológicos que auxiliam a execução dos sistemas, sozinhos não garantem a existência das informações a serem processadas.

A Figura 1 mostra um modelo de sistema a ser seguido por uma empresa. Todo modelo deve ser formatado para atender as necessidades da empresa. A abrangência do Sistema de Informação Contábil deve significar que todos os elementos das várias disciplinas que compõe a contabilidade gerencial devem ser incorporados pelo sistema de informação contábil.



FONTE: Bio (1996;28)

**FIGURA 1:** Sistema de Informação e o Sistema da Empresa

A Figura 2 mostra um Sistema de Informações Administrativas – Contábil Financeiro e se refere ao sistema operacional da empresa. É mais limitado, mas de relevante importância.

Drucker (2009) citado por Novas e Da Luz (2004, p.76), diz que, “no futuro, para exercer as funções de gerente, os executivos precisarão de um sistema de informações integrado com a estratégia, em vez das ferramentas individuais que têm sido amplamente usadas no registro do passado”.

O gestor deve ter uma visão sistêmica da empresa e de todos os ambientes onde ela atua. Num mundo cada vez mais competitivo, o uso da informação como

ferramenta estratégica e de qualidade são subsídios para a implantação de sistemas gerenciais contemplados por informações de cada área pertinente.



FONTE: Gil (1995;1).

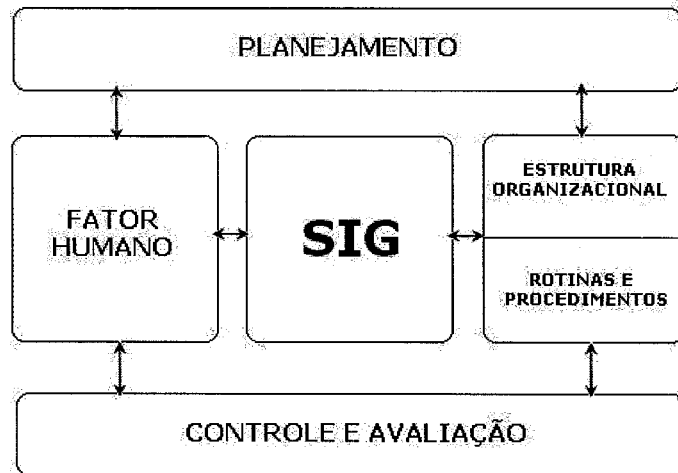
**FIGURA 2:** Sistemas de informações administrativas– contábil – financeira versus sistemas de informações empresariais

O Sistema de Informação Gerencial tem por função atender a todas as necessidades do ambiente interno, atividades gerais e específicas, além do ambiente externo.

O modelo apresentado na Figura 3 é abrangente, não se limitando a uma atividade ou área específica. Envolve a empresa como um todo e subsidia o gestor de modo mais preciso para fins de tomada de decisão.

O Sistema de Informação é dividido em subsistemas interdependentes. Para que uma informação gerencial atenda o usuário de modo eficaz, não pode ser superficial, deve oferecer uma visão do todo dando subsídios para uma análise contextual através da integração entre as áreas definidas. Também possibilita a

uma verificação em cada área específica e em todas as atividades envolvidas, oportunizando o acesso e geração de informações esteja ao alcance do gestor de forma clara e objetiva.



FONTE:Oliveira (1993 p.129)

**FIGURA 3** – Modelo Geral do SIG (Sistema de Informação Gerencial)

### 2.7.9 Função do controller

Epistemologicamente a palavra controle é derivada do francês *contrôle* e *controller* é derivada de *comptroller*, cuja origem está no substantivo *compte* ou seja, **conta**, de origem inglesa, e está diretamente relacionado à profissão contábil. Regra geral se refere àquele que exerce a função daquele que exerce o controle. O Dicionário AURÉLIO, não apresenta a palavra *Controller*, mas apresenta todas as mais derivadas de controle:

Controle (ô). (Do fr. *contrôle*) s.m. 1. Ato, efeito ou poder de controlar, domínio, governo. 2. Fiscalização exercida sobre as atividades de pessoas, órgãos departamentos, ou sobre produtos, etc., para que tais atividades ou produtos, não se desviem das normas preestabelecidas. 3. Restr. Fiscalização financeira.

Controlador (o) . ( De controlar + dor. Adj.1.

Que controla. S.m. Aquele ou aquilo que controla

Heckert e Wilson, citados na apostila elaborada pelo professor Doutor Vicente Pacheco *Controller* à navegação:

Ao *Controller* não compete o comando do navio, pois essa é a tarefa do primeiro executivo; representa, entretanto, o navegador que cuida dos mapas

de navegação. É sua tarefa manter informado o comandante quanto à distância percorrida, local em que se encontra, velocidade da embarcação, resistência encontrada, desvios da rota, recifes perigosos e o caminho traçado para que o navio chegue ao destino.

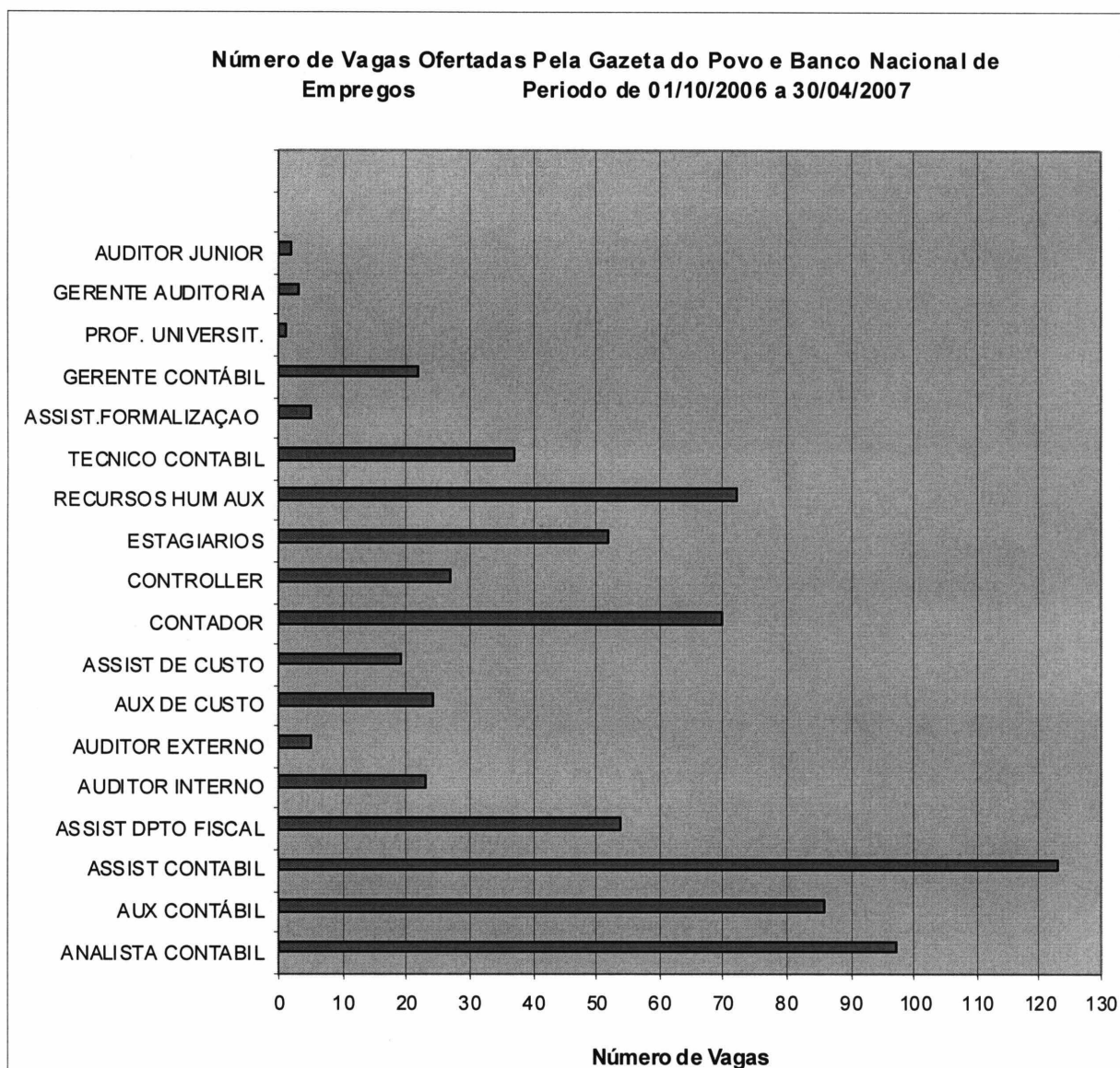
A função de *Controller*, recentemente passou a ter relevância no meio acadêmico, principalmente nos cursos de pós-graduação e mestrado. Essa importância se deu à grande demanda do mercado por profissionais especializados com visão de gestão, planejamento gerencial, fiscal, financeiro e de Contabilidade. Segundo o Contador Enory Luiz Spinelli, Presidente do CRC do Rio Grande do Sul em 2005, em comentário de apresentação do livro do Professor KOLIVER, 2005.

Exercer a função de *controller*, requer conhecimento da atividade para poder executá-la adequadamente, requer interação e liderança, para, assim, acompanhar a dinâmica do processo e da exata dimensão do negócio para o qual está recebendo total confiança. Vê-se que a atuação nessa área não constitui modismo, tampouco se restringe a uma função específica, pois, para que um processo de gestão se complete, o profissional, por excelência, deve ter visão ampla, atuando e controlando todas as áreas da organização.

O ato de executar está baseado neste conjunto de elementos que se completam – liderança, fixação de objetivos, planejamento, implementação de ações. Controle, avaliação de estoques, custos, preço de venda, consecução de metas, financeira, qualidade -, e, fundamentalmente, o *controller* deve ter conhecimento de Contabilidade, sabendo usá-la como instrumento de informação e de apoio. Em suma, requer habilidades interpessoais, conhecimento de si próprio e de sua capacidade, habilidade na utilização da tecnologia para concretizar metas, traduzindo um conjunto de informações técnicas para uma linguagem de negócio e de decisão. Conclui-se que, para ser *controller*, não basta querer ser, é necessário, sim, estar preparado para saber ser e executar a função com conhecimento, disciplina e convicção.

A profissão de *Controller* é bastante valorizada, pois é exigido deste profissional um alto grau de conhecimento. Por outro lado, é uma profissão para poucos, uma vez que a Controladoria é utilizada geralmente em grandes empresas. No Brasil 98% das empresas são de pequeno e médio porte. Essas empresas em sua grande maioria não utilizam os métodos e/ou as ferramentas de controle.

A Tabela abaixo mostra como está a demanda de empregos para *Controllers* em relação a outros cargos oferecidos nas diversas áreas da Contabilidade:



**FONTE:** Banco nacional de Empregos, Gazeta do Povo

GRÁFICO ELABORADO PELO AUTOR

**Tabela 6.** Número de vagas ofertadas pelo jornal gazeta do povo e site do banco nacional de empregos

O mercado carece desses profissionais e uma das razões está na formação exigida. As Instituições de Ensino Superior estão sendo provocadas no sentido de fornecer formação adequada para atender a demanda do mercado. Atualmente, um profissional bem preparado é disputado nas grandes empresas multinacionais.

### **3 APLICAÇÃO DA METODOLOGIA PROPOSTA**

Para aplicar a metodologia proposta, seguem os conceitos abaixo:

#### **3.1 ABORDAGENS AO PROJETO DE TRABALHO**

Aplicar a metodologia proposta em um Escritório de Prestação de Serviços Contábeis é mais que um desafio, é uma tentativa de mostrar que qualquer empresa, seja ela de que porte for, tem condições de utilizar métodos de controle que vão contribuir para que a mesma tenha sucesso.

Qualquer empresa precisa de uma boa quantidade de espírito empreendedor para que seus sonhos se tornem realidade.

Sonhar é projeto de vida, ou melhor, visão de futuro. Para tanto, antes de se definir visão, missão etc., é importante classificar Projeto do Trabalho.

Abordagens sobre Projeto de Trabalho já existem há pelo menos meio século. Podem ser classificados em: Mecanicista, Motivacional, Biológica e Perceptiva.

O quadro abaixo faz um paralelo entre os pontos positivos e negativos de cada uma das abordagens ao Projeto de Trabalho, o que vai dar sustentação à aplicação do Projeto de Implantação de Ferramentas da Controladoria na Organização Contábil em Questão.

<b>ABORDAGEM AO PROJETO DE TRABALHO</b>	<b>RESULTADOS POSITIVOS</b>	<b>RESULTADOS NEGATIVOS</b>
<b>MECANICISTA</b>	Redução no tempo de treinamento Níveis mais altos de utilização Menor probabilidade de erro Menos chance de sobrecarga mental e estresse	Menor satisfação no trabalho Menor motivação Maior absenteísmo
<b>MOTIVACIONAL</b>	Maior satisfação no trabalho Maior motivação Maior envolvimento Maior desempenho no trabalho Menor absenteísmo	Aumento no tempo de Treinamento Menores níveis de utilização Maior probabilidade de erro Maior chance de sobrecarga mental e estresse
<b>BIOLÓGICA</b>	Menor esforço físico Menos reclamações de doença Menos incidentes médicos Menor absenteísmo Maior satisfação no trabalho	Maiores custos financeiros devido a mudanças no equipamento ou no ambiente de trabalho
<b>PERCEPTIVO/ MOTORA</b>	Menor probabilidade de erro Menor probabilidade de acidentes Menor chance de sobrecarga mental e estresse Menor tempo de treinamento Maiores níveis de utilização	Menor satisfação no trabalho Menor motivação

**FONTE:** Reimpresso com permissão da *American Management Association*, a partir do artigo de Michael A. Campion e Paul W. Thayer. "Job Design: Approaches, Outcomes, And Trade-Offs," *Organizational Dynamics*. Outono de 1973. p. 76. *American Management Association*. New York.

## **TABELA 7. Resumo dos resultados das abordagens ao projeto de trabalho**

### **3.2 DELEGAÇÃO, DESCENTRALIZAÇÃO E AUTORIDADE**

Um projeto de trabalho geralmente é complexo e muitas vezes difícil. Frequentemente os administradores têm que fazer adaptações ao colocá-lo em prática. Para fazer escolhas sensatas, é necessário compreender todas as abordagens que o envolve, bem como os pontos fortes e fracos de cada um.

Para que um Projeto de Trabalho tenha o sucesso esperado, é importante ter claro o significado de delegação, descentralização e autoridade.

Conceitualmente a descentralização se refere à delegação de poder e autoridade dos níveis mais altos para os mais baixos da organização, freqüentemente conseguida através da criação de pequenas unidades organizacionais independentes. No caso do Escritório escolhido, essa descentralização se dá de forma a delegar poderes aos responsáveis pelos departamentos de Recursos Humanos, Fiscal, Contábil e Societário. A esses é dada a autoridade de gerenciar seus departamentos de forma que os resultados serão reportados ao administrador com maior responsabilidade.

Segundo HAMPTON, (1992) citado por Milton Mira de Assumpção Filho na tradução do artigo original *Contemporary Management* (1992,p 16)

...a clara tendência atual é para a descentralização. Muitas empresas se reestruturaram, o que significa simplesmente a eliminação de cargos de staff e a colocação da autoridade para tomar decisões mais abaixo na organização...Ao mesmo tempo os avanços da tecnologia da informação tornaram os sistemas de controle centralizado muito mais sofisticados... Os sistemas de informação permitem que alguns processos sejam controlados de modo centralizado, ao mesmo tempo em que descentralizam a tomada de decisões para os administradores que sejam os mais próximos dos consumidores.

Henry Fayol considera que , “o quanto a centralização ou descentralização são mais adequadas depende das circunstâncias. O grau de centralização que faz melhor uso das capacidades dos empregados é o objetivo.

O ideal de delegação integral mostra a situação em que toda tarefa é atribuída por alguém responsável que tem a autoridade para fazê-lo. Ainda Henry Fayol conceitua; “A autoridade é o direito de dar ordens...A responsabilidade é responder pelos resultados. As duas coisas devem ser equilibradas, nem excedendo ou sendo menos do que a outra.”

A autoridade ainda está relacionada ao conceito de hierarquia e, além de levar o subordinado a realizar as tarefas desejadas, constitui as bases da responsabilidade. Resumindo é uma relação de poder que se estabelece entre superior e subordinado. Quando as decisões e informações estão concentradas no topo da organização, tem-se a CENTRALIZAÇÃO. Quando distribuídas ao longo dos níveis mais baixos, o processo chama-se DESCENTRALIZAÇÃO.

A base de qualquer organização, seja ela de qualquer tipo ou tamanho, estão relacionadas ao poder de comandar, coordenar e controlar os subordinados para que desenvolvam tarefas específicas dentro de uma determinada área funcional.

Ainda existem os tipos de autoridade:

- **Autoridade Jurídica:** que pode ser formal – formalizada através da estrutura organizacional, e a operativa – definida pelos procedimentos internos da organização.
- **Autoridade Moral:** que pode ser técnica ou pessoal e que surge naturalmente da superioridade de conhecimentos de determinado indivíduo.

Jean Jaques Rosseau ressalta que: “o mais forte nunca é bastante forte para ser sempre mestre, a menos que ele mude o poder em direito, e a obediência em dever”.

### **3.3 BASES DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO**

O Planejamento Estratégico consiste na elaboração das estratégias que a organização pretende estabelecer para alcançar seus objetivos. Geralmente é global ou em longo prazo. Exige quatro fases bem definidas:

- 1 **Formulação dos objetivos da organização:** desenvolver novos mercados, novos produtos ou novas aplicações para os já existentes, divulgar a empresa, a marca, realizar vendas e prestar assistência pós-venda aos clientes
- 2 **Análise Interna da Empresa:** pessoal, instalações, pontos fortes e fracos,
- 3 **Análise Externa do Ambiente:** ameaças e oportunidades, concorrência.
- 4 **Formulação das alternativas estratégicas:** para a empresa obter resposta a este questionamento, deve ter claro o conceito de missão, visão e valores.

### **3.4 MISSÃO**

Faz parte do enunciado da missão uma declaração concisa do propósito e das responsabilidades da empresa diante de seus clientes. Ela retrata a verdade

de que o resultado da empresa é maior que a soma das partes. Ela deve responder as perguntas:

- Porque a organização existe?
- O que a empresa faz?
- Para quem ela faz?

A declaração da missão de uma organização deve ser suficientemente específica para orientar seus membros quanto a decisão de quais atividades devem ser priorizadas, além disso deve descrever o propósito da empresa de forma a diferencia-la das similares.No seu desenvolvimento, os dirigentes devem levar em conta quem são seus clientes atuais e os desejados pela empresa e o que valorizam.

### **3.5 VISÃO**

É a imagem que a organização tem de si mesma e do seu futuro. A visão adequada de si mesma é uma condição para saber onde a empresa pretende chegar em longo prazo. Deve saber dos recursos que dispõe, do tipo de relacionamentos que deseja manter com seus clientes e mercado, do que quer fazer para satisfazer continuamente as necessidades e preferências de seus clientes. De como atingirá os objetivos propostos em seu plano estratégico, das oportunidades e desafios a enfrentar.

A visão está voltada para aquilo que a organização pretende ser e não do que ela realmente é.

### **3.6 VALORES**

Os valores são o conjunto de crenças ou princípios que vão dar o suporte necessário às atitudes, decisões, comportamentos de todos os envolvidos na organização no exercício de suas responsabilidades.

### **3.7 SEQÜÊNCIA PARA IMPLANTAÇÃO DO PLANO ESTRATÉGICO**

Este capítulo visa aplicar a metodologia proposta no Escritório de Contabilidade escolhido, que usará o nome fantasia fictício de DAROS Organização Contábil, o que constitui um desafio e ao mesmo tempo uma oportunidade de associar a teoria à prática.

### **3.8 A EMPRESA**

Após análise inicial de possibilidades de algumas Empresas selecionadas para a aplicação da metodologia de controle proposta, optou-se pela DAROS Organização Contábil, uma empresa prestadora de serviços contábeis que está aberta a mudanças e mostrou grande interesse no desenvolvimento deste trabalho.

A DAROS Organização Contábil tem consciência da importância de possuir um modelo de gestão compatível com o mercado, procurando agregar em seu trabalho práticas voltadas à qualidade e melhoria contínua de seus serviços visando a manutenção dos atuais clientes e conquista de novos. Montar uma estrutura profissional e usar ferramentas modernas de gestão é pré-requisito básico para atingir tais objetivos.

### **3.9 HISTÓRICO DA EMPRESA**

O Contador da DAROS iniciou suas atividades como profissional liberal em janeiro de 1989, instalando seu escritório na rua principal de um Bairro antigo e tradicional de Curitiba/Pr.

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

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

### **3.10 CARACTERÍSTICAS DA EMPRESA**

A maior parte dos clientes da DAROS é formada por micro e pequenas empresas enquadradas no Regime Tributário SIMPLES NACIONAL, seguidos de Lucro Real e Presumido.

Para atender seus clientes as tarefas no Escritório estão assim distribuídas:

#### **3.10.1 Administração Contábil**

A execução de toda rotina contábil inerente às atividades das empresas está sob a responsabilidade de uma contadora, 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.
- Elaboração de Balanço Patrimonial e respectivo demonstrativo financeiro.
- 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.

#### **3.10.2 Administração Tributária**

A rotina tributária inerente 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.
- 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 principal e acessória.
- 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 pode ser paga em atraso, sob pena de multas, juros e impedimento de certidões negativas.

### **3.10.3 Administração Trabalhista**

A rotina trabalhista das Empresas, com base nos procedimentos exigidos pela legislação, é composta 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.
- 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 a admissão de empregado.

#### **3.10.4 Responsabilidade**

O responsável pela DAROS é o profissional liberal e proprietário do Escritório inscrito no CRC / PR sob o nº xxxxxxxxx. 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.

#### **3.10.5 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...
- Consultas SPC/SERASA
- 2ª via de certidões de todo o Brasil

#### **3.10.6 Serviços Externos**

O serviço externo do escritório consiste em:

- Visitar as empresas e levar suas solicitações aos diversos departamentos do escritório
- Entregar e 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 um Office boy, com veículo próprio do escritório (moto), visando atender o cliente com presteza e agilidade.

### **3.10.7 Recursos Físicos**

- Computadores
- Impressora laser
- Impressoras jato de tinta
- Impressora matricial
- Máquina copiadora Xerox
- Fax
- Linhas de telefonia fixa
- Celular corporativo
- Salas para arquivo
- Estação de trabalho para cada departamento
- Cozinha montada
- Sala de reuniões
- Ampla recepção

### **3.10.8 Recursos Operacionais**

- Internet Wireless-G 2.4
- Sistema de informática e telefonia em rede.
- Página na Internet, tendo como provedor o Portal dos Contadores cnt.com
- Software Contábil e administrativo: que atende a área fiscal, contábil e recursos humanos. (EXACTUS).

- Software FORMPLUS (cadastramento e produção de documentos das Empresas Clientes).
- Empresa de Assessoramento e Consultoria Empresarial – CENOFISCO Cento de Orientação Fiscal.
- Assessoramento na parte de informática.

### 3.11 MODELOS DE GESTÃO DAROS ORGANIZAÇÃO CONTÁBIL

A etapa a seguir foi desenvolvida implantação. Após estas definições foi realizado o diagnóstico empresarial da organização. Verificou-se que existe uma iniciativa de se estabelecer um modelo de gestão onde apresenta:

**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 DAROS será reconhecida pela capacidade de ser competitiva e rentável, mantendo os clientes atuais e aumentando sua carteira em pelo menos 50%.

**Diretriz:** A DAROS 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.

### **3.11.1 Administração da DAROS**

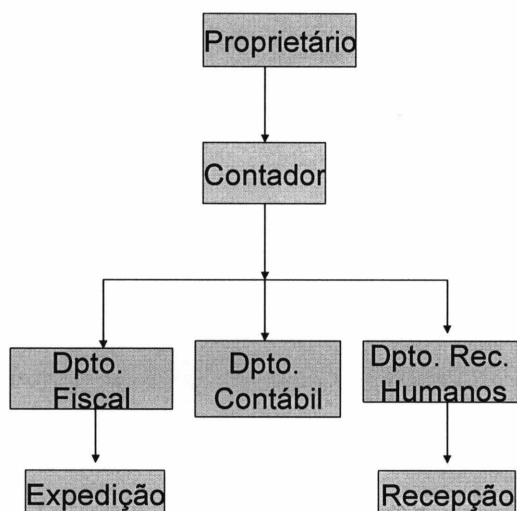
A Administração da DAROS está centralizada na figura do Contador responsável, que é o proprietário do Escritório.

### **3.11.2 Controles internos Atuais**

Existe uma forma de controle que foi se instalando no decorrer do tempo de acordo com o entendimento dos responsáveis por cada área. Entretanto verificou-se a necessidade de:

- Controle mais rigoroso, tanto no recebimento de documentos dos clientes como na entrega.
- Reorganização dos arquivos
- Controle de prazos de entrega de documentos para os clientes e para os órgãos públicos.
- Agilidade no atendimento ao cliente
- Controle/ cobrança de honorários.

#### 4 PROPOSTA DE IMPLEMENTAÇÃO DA CONTROLADORIA



**FIGURA 4** – Estrutura da empresa antes da proposta da controladoria

Após um estudo da Organização Contábil DAROS, como um todo, sugere-se um sistema integrado de informações e procedimentos que visam melhorar os seus pontos fracos, dando suporte para que a mesma cresça com qualidade de serviços compatível com sua missão e visão.

Inicialmente, é imprescindível a presença de um *controller* no organograma da Empresa. A ele caberá o controle de todas as ações que envolvem os serviços prestados.

O Escritório é responsável por todas as informações contábeis que passa a seus clientes. Uma falha na comunicação dessas informações pode acarretar em prejuízos para todos. É, portanto, importante para o Escritório ter uma compreensão minuciosa de como executar um estudo a respeito dos problemas de informação da sua empresa e das empresas que são suas clientes.

A documentação é parte vital de qualquer sistema de informações. Os Contadores não precisam entender exatamente como os computadores processam os dados de determinada aplicação contábil, mas é importante que entendam a documentação que descreve como esse processamento acontece. A documentação inclui todos os fluxogramas, narrativas e outras formas de documentação escrita.

Como o Escritório é relativamente pequeno, a missão desse *controller* será organizar todas as ações referentes ao funcionamento operacional do mesmo.

Como o trabalho é setorizado, cabe a cada responsável realizar suas tarefas e atender o cliente com agilidade, presteza e segurança .

O objetivo da nova estrutura organizacional proposta para a DAROS é:

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

Para atender esses objetivos, a implantação de um programa de controladoria exige:

- Integração entre o sistema dos clientes e do escritório contábil, objetivando a coleta de dados de forma segura e rápida;
- Revisão de todo suporte técnico e operacional;
- Potencializarão da capacidade dos gestores de cada área;
- Participação dos envolvidos no processo;

Este projeto de controle terá como função:

- Informação
- Motivação
- Avaliação
- Planejamento
- Acompanhamento

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/estatístico-matemáticos
- Expressão de idéias/relacionamento interpessoal
- Ser o elo 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;

#### **4.1 CONTROLES DE PADRÕES DE DOCUMENTAÇÃO**

A documentação da área jurídica do Escritório deve ser organizada em três níveis:

- 1 – Documentação organizacional: com organograma da área, descrição dos vários procedimentos de encaminhamento dos processos e planejamento e controle dos mesmos.
- 2 – Documentação dos sistemas e programas: a partir do planejamento, detalhar o encaminhamento de cada processo de cada empresa, com acompanhamento

diário dos protocolos, mantendo o cliente informado da situação de sua documentação.

3 - Finalizado o processo, dar ciência ao cliente e providenciar o arquivamento dos documentos.

A produção de documentos em qualquer tipo de administração deve acontecer por pelo menos duas razões: em função de exigência legal e por necessidade administrativa específica de cada cliente. Daí a existência de documentos que tem natureza meio, ou seja, de guarda temporária, que na maioria prescrevem quando cumprida sua função (por exemplo, a Consulta Comercial), e os documentos de natureza fim, que devem ser preservados devido à exigência da lei (por exemplo, o Alvará Comercial).

O Departamento Jurídico e Societário da DAROS cumpre as seguintes tarefas no que diz respeito a produção de documentos para seus clientes:

- Identificação completa do documento exigido para o tipo de processo que a empresa necessita (por ex: Abertura da Empresa, Alteração de Contrato, Licença de Operação ambiental, etc.).
- Dados completos exigidos em cada tipo de formulário.
- Documentos com firma reconhecida, fotocópias autenticadas, quando for exigência. Leitura minuciosa dos documentos produzidos.
- Cuidado com os documentos originais.

O que se sugere neste projeto é um controle mais rigoroso no acompanhamento dos processos que pode ser dessa forma, por exemplo:

<b>EMPRESA: KADOSH COMERCIO DE COMESTÍVEIS LTDA-ME</b>
--

<b>DATA</b>	<b>PROCESSO</b>	<b>DOCUMENTOS EXIGIDOS</b>	<b>ACOMPANHAMENTO</b> (situação do processo)
20/11/2008	Alteração de Contrato: Ingresso de sócio Retirada e Ingresso de Sócio Transferência de Quotas Aumento de capital, forma e prazos Nova distribuição de capital Alteração de nome Empresarial Alteração da sede social Alteração do objeto social Designação do administrador	Documentos pessoais de todos os envolvidos na alteração.  Documentos da empresa (Contrato social, CNPJ, Inscrição Municipal, Estadual.  Listagem de Pendências na Recita Federal e INSS	Elaboração da Alteração de Contrato
25/11/2008	Alteração de Contrato		Documentos enviados à Junta Comercial Receita Federal – Listagem de pendências
27/11/2008			Comunicação das pendências ao cliente
28/11/2008			Aguarda solução de pendências
01/12/2008			Aguarda solução de Pendências
.....	.....	.....	.....

FONTE: TABELA ELABORADA PELA AUTORA

### **TABELA 9: Acompanhamento de processos**

O objetivo deste quadro é proporcionar o acesso de todo o andamento do processo a todos os funcionários do Escritório.

Em seguida ao encerramento do processo propõe-se o Arquivamento, que se constitui num conjunto de procedimentos previamente estabelecidos e que levam à guarda dos documentos.

Este processo deve obedecer a uma rotina sistematizada de atividades. Deve ser eficiente e produtiva, estando à disposição sempre que necessário. Lembrar sempre que os documentos são dos clientes e não pessoais.

Seguir uma ordem nas operações de arquivamento:

- Estudo: leitura do documento.
- Classificação: que é uma análise e determinação para onde e para quem o documento deverá ser destinado.
- Codificação: de acordo com a classificação e o método de arquivamento adotado.
- Ordenação: arranjo dos documentos codificados.

Arquivamento: guarda do documento e, local devido (pasta, prateleira, caixa), de acordo com a classificação dada.

Outro controle de suma importância, tanto para conhecimento de todos no Escritório, como pelos clientes, é a tabela de prazos obrigatórios de guarda de documentos, devidamente embasada na lei, conforme Anexo 1:

## 4.2 CONTROLES DE CUSTOS

A estrutura organizacional da DAROS é por departamentos, e o que se sugere é a inserção do conceito de áreas de responsabilidade. Segundo NOGAS e DALUZ (2004, p.44)

Verifica-se que o sistema de contabilidade por responsabilidade terá êxito, a partir do momento que através de uma estrutura organizacional, se tenha claro quais são suas atribuições, a função e o grau de autoridade, sendo esta exercida conforme for a delegação e daí se verificar qual seu poder de decisão. O objetivo fundamental de um sistema por área de responsabilidade é prover meios de controle das operações. A Contabilidade por responsabilidade deverá fornecer os meios para atribuir os custos e receitas aos gestores responsáveis por sua ocorrência, tendo em vista a contabilidade, que é o grau de uma influência que um gerente específico tem sobre custos, receitas ou outros itens em questão. A partir do momento que os gestores são avaliados pelo retorno que proporcionam à empresa, muitos problemas começam a ser sanados, pois a responsabilidade pelas decisões terá reflexos no resultado da empresa

Utilizando-se da teoria acima, cabe ao proprietário delegar responsabilidade a cada um dos quatro departamentos do Escritório: Departamento de Escrita Fiscal, Departamento de Contabilidade, Departamento de Recursos Humanos e Departamento Jurídico e Societário. Todos devem passar sua produção de serviços a uma figura central que desempenhará o papel de *controller*.

Caberá a cada responsável de setor, levantar os custos para que seu trabalho seja realizado.

De posse destes dados, cabe ao *controller* elaborar uma planilha de custos, que vai subsidiar o proprietário na elaboração dos honorários, na limitação das despesas, na admissão de empregados, enfim, no custo geral do Escritório.

Como o produto principal do escritório é intangível, a formação dos honorários deve estar sob a base forte do planejamento estratégico já descrito anteriormente. Quantificar ações planejadas com dados de um sistema de avaliação de custos permite não só obter uma idéia bastante definida dos gastos e ganhos, como também de um controle eficaz da execução do plano diariamente.

A seguir propõe-se a utilização de relatórios com ênfase a centro de custos de cada atividade do escritório conforme os anexos II, III, IV, V, VI e VII.

#### **4.3 DEMONSTRAÇÕES DO RESULTADO PROJETADO**

Para o sucesso do plano elaborado, além do controle em todos os setores do Escritório, existe a necessidade da elaboração de um orçamento de apoio, ou melhor, uma projeção de receita, dos custos, despesas e receitas, que proporcionarão um conhecimento prévio do resultado que se quer alcançar sejam imediatos, médio ou em longo prazo. De posse desses dados, as metas estabelecidas em seu planejamento estratégico, com os devidos ajustes necessários no percurso, terão maior chance de êxito.

Cabe ao *controller* inserido na Organização Contábil DAROS, apresentar ao proprietário todo este plano e, após sua aprovação o orçamento será a base para desenvolver planos e programações para a operacionalização do mesmo. É importante que os dados usados na projeção sejam compatíveis com a realidade do valor de mercado, para, dessa forma obter-se o resultado final satisfatório e previamente definido.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo principal deste trabalho foi evidenciar a importância do papel da Controladoria na superação de problemas e alcance de eficácia organizacional dos mesmos com maior grau de eficiência.

Como é regida por um severo Código de Ética, a profissão Contábil não pode lançar mão de mecanismos de marketing como outras atividades. Seus clientes são adquiridos, via de regra, através de indicações. Como o Contador detém toda gama de informações de uma Empresa, geralmente se oferece um bom serviço, terá a fidelidade de seu cliente.

No decorrer da pesquisa aqui apresentada, percebeu-se que esta atividade exige padrões de comportamento, de organização, de planejamento, de ética, entre outras, para que seu trabalho seja valorizado e preste serviços de qualidade aos seus clientes, à sociedade e ao país.

Reconhecer o que a sociedade espera do profissional da Contabilidade, qual sua responsabilidade junto ao Código Civil e conhecer os dispositivos legais que regulam a profissão também fizeram parte dos questionamentos deste trabalho. Sobre esse aspecto conclui-se que a Contabilidade funciona e é indispensável. Hoje é fundamental que o empresário trabalhe em sintonia com o Contador, pois, a partir da veracidade das informações que só a Contabilidade oferece, por meio de dados e informações científicas e técnicas, serão conduzidas tomadas de decisões, planejamentos que visam preservar o patrimônio do seu cliente.

É sabido que, o ideal seria ter um Contador em cada empresa, mas o alto custo faz com que os pequenos empresários recorram a serviços terceirizados. A crítica que se faz a esse sistema, é que, o Contador nem sempre cumpre seu papel no aspecto de influenciar as decisões da empresa com base nas informações contábeis. Isso se dá em virtude do Escritório de Prestação de Serviços Contábeis ficar à mercê dos dados fornecidos pelo empresário cliente.

Ao escolher um serviço terceirizado, a pequena empresa faz uma grande economia., pois um Contador pode ser responsável por várias empresas ao mesmo tempo.

Ao propor esta pesquisa, a idéia que se tinha era de uma falta de controle ou falta de organização no Escritório em questão. No decorrer do mesmo, pode-se perceber que é quase impossível manter um serviço desta natureza sem o mínimo

de controle. A DAROS tem sim um SIC apropriado para atender seus clientes. O *Formplus* é um programa que oferece uma quantidade muito grande de informações sobre seus clientes. O Sistema Contábil é moderno, de fácil acesso e compreensão. A página na Internet proporciona aos clientes informações sempre atualizadas e contato direto e constante com os clientes. Os equipamentos e acomodações são modernos e funcionais.

Ficou clara a questão da necessidade de um elemento do Escritório para exercer a função de *controller*, o que vai fazer com que o processo de gestão seja moderno e atue como facilitador para que se atinja o objetivo descrito no plano estratégico.

No decorrer do trabalho, percebeu-se que o trabalho com a Contabilidade é uma ciência social, diferentemente do que pensam os leigos, que a classificam como ciência exata por trabalhar muito com números. É uma área do conhecimento que favorece não só o relacionamento profissional, mas a inserção em toda a sociedade com um grau de importância relevante. A confiança é um requisito básico para a fidelização do cliente. Fica evidente a necessidade deste serviço, uma vez que uma das funções é ser o elo de ligação entre as empresas e o governo, e, por conseguinte da sociedade em geral.

Sendo mais crítico, o que se percebeu na DAROS, foi a falta de um Plano de *Marketing*, ou mesmo de Qualidade Total, para aproveitar melhor todo seu potencial de crescimento. Fica registrada a sugestão para uma pesquisa posterior.

O trabalho foi cativante, pois grande foi a gama de conhecimentos adquiridos neste período.

Quanto aos objetivos propostos neste estudo, sem dúvida, foram atingidos. Despertando inclusive o interesse em um aprofundamento maior no assunto.

## REFERÊNCIAS

CALDERELLI, Antonio. **Enciclopédia Contábil e Comercial Brasileira**. CETEC. São Paulo.2003.

CFC, Conselho Federal de Contabilidade. **Projeto Mulher Contabilista**. Disponível em <http://www.cfc.org.br/conteúdo.aspx?codMenu=37>. Acesso em 30/04/2007.

\_\_\_\_\_. **Legislação da Profissão Contábil**. Brasília: CFC, 2003.

\_\_\_\_\_. **Mensagem a um Futuro Contabilista**. Brasília: CFC .2003.

CATELLI, Armando (Coordenador). **Controladoria: Uma Abordagem de Gestão Econômica – GECON**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

COELHO, Cláudio Ulysses F. **O Técnico em Contabilidade e o Mercado de Trabalho: contexto histórico, situação atual e perspectivas**. Disponível em <http://www.senac.br/informativo/BTS/263/boltec263d.htm>. Acesso em 31/03/2007.

COMERCIO, Diário do. **O País nunca Precizou Tanto de seus Contadores** . Disponível em [http://br.f604.mail.yahoo.com/ym/ShowLetter?MsgId=4714\\_21076148\\_26639\\_1381\\_21](http://br.f604.mail.yahoo.com/ym/ShowLetter?MsgId=4714_21076148_26639_1381_21). Acesso em 25/04/2007.

COMÉRCIO, Jornal do . **Contador tem papel fundamental na constituição de novos negócios**. Disponível em <http://www.via6.com/topico.php?cid=6300&tid=40459&id link rec6=11387>. Acesso em 24/01/2007.

COMÉRCIO, Jornal do. **Fusão deve valorizar o Contador**. Disponível em <http://www.ersadvocacia.com.br/conteudo.php?sid=44&cid=282&parent=44>. Acesso em 25/02/2007.

COZZA, Mario. **Novo Código Civil do Direito da empresa**. Porto Alegre: Síntese, 2002.

CRC, Revista do. **A Responsabilidade Solidária**. Disponível em <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/contabil050506.htm>. Acesso em 20/02/2007.

CRCRS, Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. **Contabilidade Funciona e é Indispensável**. Disponível em [www.crcrs.org.br](http://www.crcrs.org.br). Acesso em 26/04/2007.

DOMINGOS, Reinaldo. **Terceirização Contábil e Avanços Tecnológicos**. Disponível em [http://www.consultores.com.br/artigos.asp?cod\\_artigo=304](http://www.consultores.com.br/artigos.asp?cod_artigo=304). Acesso em 03/06/2007.

FERREIRA, Aurelio Buarque de Holanda. **Aurelio Século XXI**. Ed. Nova Fronteira, Rio de Janeiro, 1999.

FIGUEIREDO e CAGGIANO. **Controladoria Teoria e Prática**. Ed. Ática, São Paulo 1997.

FILHO, Francisco de Andrade. **Ética Profissional do Administrador e do Contador**. Disponível em <http://www.orecado.cjb.net/>. Acesso em 22/02/2006.

GAZETA DO POVO, Jornal e *Business School*, UNIFAE **Coleção Gestão Empresarial**. Volume 2 Curitiba.2002.

GOLDIM, Jose Roberto. **Ética**. Disponível em <http://ufrgs.br/bioetica/etica.htm>. Acesso em 31/03/2007.

HENDRIKSEN, Eldon S BREDÁ, Michael F.Van. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

HERRMANN JUNIOR, Frederico. **Contabilidade Superior**. ATLAS. São Paulo.1996.

INDUSTRIA, Diário do Comércio e **Contabilistas buscam novos rumos**. Disponível em <http://www.via6.com/topico.php?cid=6300&tid=55654>. Acesso em 28/04/2007.

**INFOMONEY. Empresário: dicas na escolha de um Contador**. Disponível em <http://www2.uol.com.br/infopessoal/noticias/ HOME OUTRAS 197037.shtml>. Acesso em 25/05/2007.

IUDÍCIBUS, Sérgio e LOPES, Alexsandro Broedel. **Teoria Avançada da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2006.

\_\_\_\_\_. **Introdução à Teoria da Contabilidade**. 3ª ed, São Paulo: Atlas, 2004.

\_\_\_\_\_. **Teoria da Contabilidade**. 6ª ed, São Paulo: Atlas, 2004.

KOLIVER, Olívio. **A Contabilidade e a Controladoria, Tema atual e de Alta Relevância para a Profissão Contábil**. Editor CRC/RS, Porto Alegre, 2005.

KROETZ, César Eduardo Stevens. **Contabilidade um Enfoque Neopatrimonialista**. Ijuí: Unijui, 2003.

MANAGEMENT, HMS. **A Gestão do Conhecimento na Prática**. N 42,jan/fev 2004.

MANAGEMENT, *Contemporary*. **Administração**. Artigo de James A. F. Stoner e R. Edward Freeman, traduzido por Alves Calado.1992

MANHÃ, Diário da. **Novas atribuições aos Contabilistas**. Disponível em [www.fortestreinamentos.com.br](http://www.fortestreinamentos.com.br). Acesso em 11/05/2007.

MARION, Jose Carlos e JUNIOR, Antonio Robles. **A Busca da Qualidade no Ensino Superior de Contabilidade no Brasil**. Disponível em [www.classecontabil.com.br](http://www.classecontabil.com.br). Acesso em 11/04/2007.

MARTINS, Eliseu e LOPES, Alexsandro Broedel. **Teoria da Contabilidade: uma Nova Abordagem**. São Paulo: Atlas, 2005.

MARTINS, Maria de Fátima Oliveira. **Um passeio na Contabilidade, da Pré-história ao Novo Milênio**. Disponível em <http://www.nead.unama.br>. Acesso em 15/05/2007.

MOSCOVE, Stephen A., SIMKIN, Mark G.e BAGRANOFF, Nancy A. **Sistemas de Informações Contábeis**. (Traduzido por GOLDSCHIMIDT, Geni G.). Editora Atlas S/A. São Paulo. 2002.

NOGAS, Claudiiio e DA LUZ, Erico Eleutério. **CONTROLADORIA Gestão, Planejamento e Aplicação**. Editora Lobo Franco Ltda – 2004.

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

PACHECO, Vicente. **Capital Intelectual nas Demonstrações Contábeis: teoria e empiria**. Curitiba: CRC, 2005.

REALE, Miguel. **O Novo Código Civil e seus Críticos**. Disponível em <http://www.miguelreale.com.br/artigos/ncc/nccc/htm>. Acesso em 24/04/2007.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia Científica: Guia para Eficiência nos Estudos**. ATLAS. São Paulo. 1979.

SÁ, Antonio Lopes de. **Historia Geral e das Doutrinas da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade & Novo Código Civil**. Curitiba, Juruá Editora, 2005.

\_\_\_\_\_. **A Evolução da Contabilidade**. São Paulo: Thomson IOB, 2006.

\_\_\_\_\_. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

\_\_\_\_\_. **Vocação Moderna da Contabilidade**. Disponível em [www.lopesdesa.com.br](http://www.lopesdesa.com.br). Acesso em 20/04/2007.

SÁ, Antonio Lopes e HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Corrupção, Fraude e Contabilidade**. Curitiba, Juruá Editora ,2006.

SARGENTIM, Hermínio. **Dicionário de Idéias Afins**. Instituto Brasileiro de Edições Pedagógicas (IBEP) . São Paulo.

SILVA, Carlos Ribeiro da e MARTINS, Wilson Thomé Sardinha. **História do Pensamento Contábil**. Curitiba, Juruá Editora, 2006.

SILVA, Kleber Moreira. **Inconstitucionalidade do Exame de Suficiência Instituído pelo Conselho Federal de Contabilidade**. Disponível em <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=2382>. Acesso em 01/05/2007.

VOLARO, Agostinho Toffoli. **A Contabilidade na Era Globalizada**. Disponível em [www.tavolaroadogados.com](http://www.tavolaroadogados.com) . Acesso em 21/03/2007.

ZANLUCA, Julio César . **Historia da Contabilidade**. Disponível em <http://www.fortestreinamentos.com.br/noticias.view.php?id=8673>. Acesso em 15/03/2007.

## ANEXOS

## ANEXO 1

## Prazos obrigatórios de guarda de documentos

Tipos de Documentos	Prazo obrigatório de guarda pela empresa	Amparo legal
Balancete	5 anos	Lei 5.172 Art 173Código Tributário Nacional
Cofins	10 anos	Lei 8.212 Art 33Lei Orgânica da Seguridade Social
Conciliação Bancária	5 anos	Lei 5.172 Art 173Código Tributário Nacional
Conhecimento de Frete	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
Conta de Água	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
Conta de Luz	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
Conta de Telefone	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
DAE (Documento de Arrecadação Estadual)>>	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
DAMEF (Declaração Anual de Movimento Econômico e Fiscal)	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
DAPI (Demonstrativo de Apuração e Informação do ICMS)	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
Duplicatas Recebidas/Emitidas	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
Extrato Bancário	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
GAM (Guia de Arrecadação Municipal)	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias)	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
Imposto de Renda Autônomo	10 anos após a entrega da Declaração na Receita Federal	Lei 8.212 Art 46lei Orgânica da Seguridade Social
Imposto de Renda Pessoa Física	5 anos após a entrega da Declaração na Receita Federal	Instrução Normativa nº8/93 Art. 4º Secretaria da Receita Federal
IPI (Imposto de Produtos Industrializados)	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
IPTU (Imposto Predial Urbano)	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
IPVA (Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores)	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional

IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica)	10 anos após a entrega da Declaração na Receita Federal	Lei 8.212 Art 46lei Orgânica da Seguridade Social
ISSQN (Imposto sobre Serviços de qualquer natureza)	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
ITBI (Imposto de Transmissão Bens Imóveis)	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
ITR (Imposto Territorial Rural)	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
Livro Balanço Patrimonial/Geral	Permanente	A lei não prevê descarte
Livro de Apuração de Lucro Real (Lalur)	10 anos considerando a data do último lançamento	Lei 8.212 Art 46lei Orgânica da Seguridade Social
Livro de Razão	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
Livro de Registro de ICMS	5 anos considerando data do último lançamento	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
Livro de Registro de Inventário	31 anos considerando a data do último lançamento	Parecer 410coordenação do sistema de Tributação (CST/SIPR)
Livro de Registro de Saídas	10 anos considerando data do último lançamento	Lei 8.212 Art 46lei Orgânica da Seguridade Social
Livro Diário	Permanente	
Livro Registro de Entradas	5 anos considerando a data do último lançamento	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
Movimento Contábil ou Movimento de Caixa	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
Nota Fiscal de Fornecedor	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
Nota Fiscal de Imobilizado	5 anos após depreciação do bem	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
Nota Fiscal de Saída	10 anos	Lei 8.212 Art 46lei Orgânica da Seguridade Social
Nota Fiscal de Venda de Imobilizando	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
Ordem de Serviço	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
PIS (Programa de Integração Social) Recolhimento	10 anos	Lei 2.052/83 Art. 3º e 10ºPIS-PASEP
Recibo de Depósito Bancário	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
Reembolso de Despesas/ Despesas Viagens>>	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
RPA (Recibo de Pagamento de	30 anos	Lei 8.212 Art 45 § 1ºLei Orgânica da Seguridade Social

Autônomo)		
Taxa de Fiscalização para Funcionamento	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional
VAF (Verificação de Apuração Fiscal) VAF (Verificação de Apuração Fiscal)	5 anos	Lei 5.172 Art 173código Tributário Nacional

FONTE: QUADRO ELABORADO POR LUCIA HELENA YOUNG







RELATÓRIO DE ATIVIDADES:				CENTRO DE CUSTO : SERVIÇOS EXTERNOS			
MÊS	EMPRESA	SERVIÇO	custo fixo	km	combust.	TOTAL/mês	OBS
							<i>Esta ficha deverá ter um controle mensal. O valor das despesas depende do gasto de cada empresa</i>
	<b>TOTAL</b>						

## ORGANIZAÇÃO CONTÁBIL DAROS LTDA

RELATÓRIO DE ATIVIDADES:					CENTRO DE CUSTO : SERVIÇOS EXTERNOS		
DATA	EMPRESA	SERVIÇO	custo fixo	km	combust.	TOTAL/DIA	OBS
							<i>Esta ficha deverá ter um controle diário. O rateio envolverá os custos do funcionário, da Km percorrida mais as despesas da moto divididas pelo número de empresas atendidas p/dia .</i>
		<b>TOTAL</b>					

CUSTOS FIXOS:

EMPREGADO: SALARIO/30

MOTO: PRESTAÇÃO + IMPOSTOS/30

RELATORIO DE ATIVIDADES				CENTRO DE CUSTO: INFORMÁTICA						
DESCRIÇÃO	HORAS	%		R\$	SERVIÇO /USUÁRIO			OBS		
<i>ORGANIZAÇÃO CONTÁBIL DAROS</i>										
RELATORIO DE ATIVIDADES				CENTRO DE CUSTO: INFORMÁTICA						
DESCRIÇÃO	HORAS	%		R\$	QUANT	SERVIÇO /USUÁRIO			OBS	
1- Fazer backup's						Consultas				
2- Executar Faturamento						Faturamento				
3 - Receber arquivos de clientes						Consultas				
4 - Digitar inclusões e exclusões. Conferir. Arquivar						Inclusões, Exclusões				
4 - emissão de Relatórios diversos						de todos os departamentos				
5 - Cadastrar novos clientes						Adesão de novos clientes				
6 - Manutenção programa cadastro clientes						1/2 adesão de novos			<i>ratear igual- mente</i>	
						1/2 faturamento				

