

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

A TEORIA CONTÁBIL E AS DIFICULDADES DA SUA APLICAÇÃO NO COTIDIANO
DO SERVIÇO CONTÁBIL

DÉBORA THAIS KLEIN NUNES

DÉBORA THAIS KLEIN NUNES

A TEORIA CONTÁBIL E AS DIFICULDADES DA SUA APLICAÇÃO NO COTIDIANO
DO SERVIÇO CONTÁBIL

Monografia apresentada a Universidade
Federal de Santa Catarina como um dos
pré requisitos para obtenção do grau de
bacharel em Ciências Contábeis.

FLORIANÓPOLIS

2002

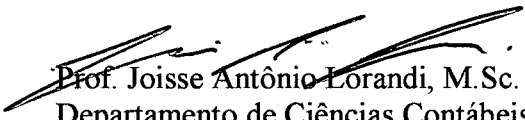
TERMO DE APROVAÇÃO

DÉBORA THAIS KLEIN NUNES

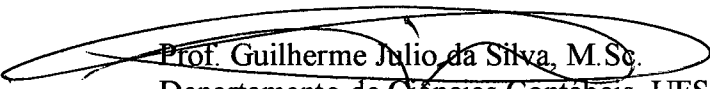
**A TEORIA CONTÁBIL E AS DIFICULDADES DE SUA APLICAÇÃO NO COTIDIANO
DO SERVIÇO CONTÁBIL**

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão de curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota 8,50, atribuída pela banca constituída pelo orientador e membros abaixo mencionados.

Compuseram a banca:



Prof. Joisse Antônio Lorandi, M.Sc.
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC
Nota atribuída.....9,35.....



Prof. Guilherme Julio da Silva, M.Sc.
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC
Nota Atribuída.....7,98.....

Prof. Silvio Lehmkuhl Meyer
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC
Nota Atribuída.....9,61.....

Florianópolis, agosto de 2002



Prof. Luiz Felipe Ferreira, M.Sc.
Coordenador de Monografia do CCN

“Que Deus nos abençoe...”

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, por ter me dado a dádiva da vida, aos meus familiares, em especial aos meus pais.

Ao meu pai, por ser um profissional como poucos, em que além da dedicação, talento e amor, transmite um senso de responsabilidade sobre o atuar do profissional, e como se fosse pouco, ainda detêm a humildade de compartilhar seus conhecimentos, repassando ensinamentos e interpretações de raridade brilhantismo.

A minha mãe, pelo amor e carinho, e pelas muitas vezes em que me substituiu no escritório para que eu pudesse estudar e viajar.

Aos meus amigos, em especial ao “Mestre” Ricardo e Aninha pelos longos “papos”, e a minha amiga Gi, pelas nossas inúmeras viagens, idas e vindas, compartilhando dúvidas, certezas e longas discussões, pessoas que tenho muito carinho e admiração.

Aos meus amigos distantes, mais sempre presentes e que apesar da distância estarão guardados entre as boas lembranças da minha vida.

A família UNESC, Mazinho, Julia, Zé, Rubi, Karina, Joel, Valéria, Flávia, Fê, Cida, Jule, Bina, Gisa, Bia, Ale, Emerson e Thiago, pela atenção e carinho, em todos os nosso encontros e sobretudo nas competições, que me proporcionaram momentos inesquecíveis.

Ao Professor Joisse, que me orientou nessa pesquisa, de forma a contribuir para o meu crescimento como acadêmica, permitindo um diálogo, tão pouco existente, entre aluno e professor.

Aos meus colegas de curso, que espero passem a ser amigos, agora no decorrer da vida.

E por fim, a todos que de alguma forma contribuíram para a minha formação profissional e pessoal.

SUMÁRIO

LISTA DE SIGLAS	viii
RESUMO.....	ix
1 - INTRODUÇÃO	
1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS	02
1.2 PROBLEMÁTICA.....	03
1.3 OBJETIVO	05
1.3.1 Objetivo Geral	05
1.3.2 Objetivo Específico.....	05
1.4 METODOLOGIA.....	06
1.4.1 Metodologia Aplicada.....	06
1.4.2 Limites da Pesquisa.....	07
1.5 ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA.....	08
2 - REVISÃO TEÓRICA	
2.1 A ORIGEM DA CONTABILIDADE.....	10
2.2 CONCEITO DE CONTABILIDADE.....	11
2.3 AS ENTIDADES REGULADORAS.....	12
2.3.1 O Instituto de Auditores Independentes.....	13
2.3.2 O Conselho Federal de Contabilidade.....	14
2.3.3 O IASB e a Federação Internacional de Contadores.....	15
2.4 O CONTABILISTA.....	17
2.4.1 O Contador como Empregado.....	18
2.4.2 O Contador como Empresário	19
3 - OS PRINCÍPIOS DA ENTIDADE E DA COMPETÊNCIA E A SUA APLICABILIDADE	
3.1 REGULAMENTAÇÃO DOS PRINCÍPIOS CONTÁBEIS.....	22
3.2 O PRINCÍPIO DA ENTIDADE	23
3.3 O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA.....	27
3.4 OS USUÁRIOS DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS.....	29

3.5 A LEGISLAÇÃO COMERCIAL E A FISCAL.....	30
3.6 OUTRAS LEGISLAÇÕES.....	36
3.7 O SERVIÇO CONTÁBIL E A LEGISLAÇÃO	37
4 – O ESCRITÓRIO PRESTADOR DE SEVIÇO CONTÁBIL PESQUISADO	
4.1 O ESCRITÓRIO PESQUISADO.....	39
4.2 A COLETA DE DADOS.....	40
4.3 A ANÁLISE DO DADOS PESQUISADOS.....	41
5 – CONCLUSÃO	46
6 – REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	48
7 – APÊNDICE	50

LISTA DE SIGLAS

CEPC	- Código de Ética do Profissional Contabilista
CFC	- Conselho Federal de Contabilidade
CLT	- Consolidação das Leis do Trabalho
CRC-SC	- Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina
IASB	- International Accounting Standards Board
IBRACON	- Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
IFAC	- Federação Internacional de Contadores
NBC	- Normas Brasileiras de Contabilidade

RESUMO

A Contabilidade tem como objetivo fornecer informações aos seus usuários, mantendo seus princípios e normas, disciplinadas pelos órgãos e as entidades competentes da área contábil. Elaborando relatórios que proporcionam visualizar a realização da prática contábil de escriturar, de forma a oferecer com confiabilidade e transparência a operacionalidade das entidades. Essa prática contábil de escriturar, requer a busca de dados e informações, que permita a sua realização, e conseqüentemente, satisfaça aos seus usuários. Usuários estes, que provocaram tanto o surgimento como a evolução da contabilidade, influenciando decisivamente a sua normatização. Dois princípios se destacam, o da Entidade e da Competência por estarem diretamente relacionados com a escrituração contábil, evidenciando o cotidiano das entidades. O contador como profissional habilitado, procura atender ao objetivos da contabilidade, enfatizando suas prerrogativas, mas enfrenta dificuldades e contratempos. Dentre eles, a captação de dados e informações das entidades e as tendências dos usuários, pois com o passar do tempo e a evolução humana, a contabilidade ficou mais propícia às influências dos usuários, em seu atos e regras impostas para com a escrituração. São vários os interesses no que a contabilidade pode fornecer e, sendo assim, merece cuidado e atenção especial, quando esta, fica sendo um instrumento com uso direcionado, a fim de atender apenas um dos seus usuários. E, possivelmente, perdendo inclusive o seu valor, perante os demais.

1 INTRODUÇÃO

No capítulo 1 dessa pesquisa, destaca-se a importância da teoria e a sua evolução, como base para a realização profissional. Em se considerar ainda, a contabilidade como ciência social e exata, evidencia-se, a relevância em unir essas duas ciências, para obter informação que auxiliem na evolução e desenvolvimento das atividades humanas.

1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Costuma-se reconhecer em toda a vida acadêmica, que a teoria é a base para identificar o passado, analisar o presente e avançar em direção ao futuro, em qualquer área de atuação humana. Principalmente aquelas que envolvam transformação ou transporte de cálculos, que reflitam as práticas humanas.

Em se tratando da engenharia, construir pirâmides, castelos, muralhas, pontes, navios são desde os tempos mais antigos, sem talvez tanta condição, análise e certeza na exatidão dos cálculos, a aventura mais visível da humanidade. Ultrapassar o limite do número obtido através de cálculos matemáticos e perfeitos em ações humanas possivelmente imperfeitas, pode ser comparado, para tanto, ao grande desafio em ajustar a ciência exata e a ciência social, para que, paralelamente possam caminhar juntas, sem possíveis desvios e desencontros.

Pela própria definição de ciência, tem-se a união do saber, através da aquisição de conhecimentos, seja por leitura ou experiências vividas, com a objetividade, que permite a sua transmissão, visando orientar a natureza e as atividades humanas.

Com o passar do tempo, o fruto desse estudo teórico, em aproximar este ajuste entre a teoria e a prática, evoluiu e equivale hoje, para a engenharia, a construção de foguetes, edifícios modernos, aviões, túneis, ou ainda ultrapassar locais até então inimagináveis e intransponíveis pelos antepassados.

Em se considerar a contabilidade como uma ciência social, através de sua teoria e prática, que envolva sobretudo ações humanas, intervindo e definindo situações, exalta-se a associação da teoria com a ação, para realizar a prática contábil. Vale salientar ainda, que a contabilidade é uma ciência exata também, por se utilizar de ferramentas, como matemática e estatística, para alcançar o seu objetivo, que é fornecer informações.

Assim caminha a humanidade, com uma forte tendência a evoluir, superar barreiras, surpreender até o limite do que ainda não foi alcançado por outro antes, e em pouco tempo, já ser considerado ultrapassado e obsoleto. Admitindo, no entanto, toda a sua importância para chegar ao estágio mais avançado.

Então, diferentemente da engenharia que propõe transformar números em formações concretas, quando observa-se que de um simples projeto, surgem construções enormes, a contabilidade necessita identificar, avaliar, projetar e evidenciar ações humanas já ocorridas, em números, também precisos, porém oriundos de uma análise sobre a natureza imprecisa e tendenciosa, a humana.

Assim, quando se compara estas duas áreas, fica claro a inversão de valores que existe nessa comparação, onde para a contabilidade primeiro analisa-se a ação humana para depois evidenciá-la em planilhas, gráficos ou relatórios específicos da área, a engenharia primeiro faz os cálculos e relatórios, e em cima disso, projeta a realização da obra humana.

Pode-se até dizer que a contabilidade está próximo dos acontecimentos, porém, efetuando registros de fatos que não possam mais serem alterados, sejam eles corretos ou não.

Tentando mudar essa imagem de análise do que já foi efetuado pela prática humana, surgem as chamadas análises paralelas, gerenciais, que não mais buscam pura e simplesmente registrar contabilmente a prática já efetuada, mas auxiliar para que essas atitudes humanas tornem-se corretas com os objetivos da organização.

Começa então, um período de amadurecimento e evolução contábil, valorizando seu espaço perante a globalização, e oferecendo também, surpresas aos que nunca imaginaram utilizar a contabilidade para a tomada de decisão, sobre como agir. Para tanto, é normal acreditar que mudanças não são absorvidas com facilidade e nem detêm a virtude de aceitação fácil.

É nesse sentido que se destaca a importância da teoria básica e fundamental, aliada a prática, em se tratando principalmente dos agentes externos a essa teoria, que assume papel fundamental, na atividade contábil, por se tratar de um setor que se envolve na sociedade, no desenvolvimento econômico e na realização humana.

Vale salientar ainda que, todo esse avanço não pode ser unilateral, envolvendo apenas os profissionais da área contábil, mas sobretudo todos aqueles que interferem direta ou indiretamente em ações que necessitem da análise e do registro contábil.

Por essa razão, este trabalho propõe como tema um estudo relacionando a teoria contábil, fundada em seus Princípios Fundamentais da Entidade e da Competência, e a sua aplicação na prestação do serviço contábil.

Destacou-se o Princípio da Entidade, pelo fato de que este princípio disciplina sobre a relação patrimonial das entidades, visto que, é o objeto de análise contábil, e também, por apresentar-se como ponto de partida para o desenvolver contábil no que tange a aplicação de sua teoria, na prática. Ou seja, a base para se iniciar qualquer estudo contábil de uma entidade, prevalece na identificação e independência do seu patrimônio perante os outros existentes.

Já em relação ao Princípio da Competência, este se apresenta como determinante na operacionalidade da entidade, quando da observância das variações patrimoniais e estabelecendo resultados que afetam o patrimônio líquido destas.

Outro fator determinante para esta especificação do Princípio da Entidade e o da Competência nessa pesquisa, é a sua relevância junto a aplicabilidade da escrituração contábil perante aos vários usuários.

1.2 PROBLEMÁTICA

Conceitualmente, a contabilidade tem por objetivo a informação, através da análise e o registro de atos e fatos realizados ou ocorridos em determinado período de tempo por um agente realizador, denominado entidade, satisfazendo sobretudo os interesses dessa mesma entidade, que também será um dos usuários das informações fornecidas pela contabilidade.

Esse agente do fato contábil ou fonte primeira de análise contábil, passa a ser o principal responsável pela classificação do registro contábil, pois esse se dará em função de seus procedimentos.

A contabilidade está, como pode-se observar, intimamente entrelaçada entre o agente, a entidade e o seu objetivo, a informação.

Para tanto, ao mesmo tempo em que a contabilidade tem seus conceitos e objetivos definidos, fica caracterizado uma estreita relação entre a origem do registro contábil, ou seja, quem o origina, e o que a contabilidade pode proporcionar a esse mesmo agente, visto que ele será um dos utilizadores das informações que a contabilidade poderá relatar.

Assim sendo, este trabalho questiona, qual a relação da contabilidade, através de seu embasamento teórico dos princípios da entidade e da competência e a sua aplicação na prestação do serviço contábil?

A contabilidade é ampla, envolve situações das mais simples as mais complexas. Esta, sempre relacionando duas ou mais pessoas, consideradas contabilmente agora, como entidades, estando elas de maneira opostas, conflitantes ou favoráveis e direcionadas.

Ações diárias e ignoradas por muitos, podem ser de grande importância para a contabilidade. Qualquer movimentação econômica e/ou financeira é motivo de análise e classificação contábil. Não considerando aqui, somente a sua importância em valores mensuráveis em moeda corrente, mas a observância na origem dessa movimentação e seus reflexos.

A prestação de qualquer serviço por uma entidade a fim de satisfazer a outra, já estabelece uma relação contábil, de favorecimento de ambos, onde a entidade prestadora de serviço cumpriu com o seu dever ou atividade principal e a outra obteve o resultado esperado pela prestadora, ocasionando uma relação harmônica, porém provocando uma situação oposta, entre um credor e um devedor.

Na contabilidade estaria registrado, um futuro recebimento pelos serviços prestados pela entidade prestadora de serviço, e, uma dívida a sanar, na outra entidade a quem fora prestado o serviço.

Não houve no entanto, o efetivo desenrolar financeiro, de pagamento e recebimento monetário, porém o registro contábil é evidenciado.

Ao envolver-se tão diretamente com várias situações, a contabilidade esbarra na falta de esclarecimento sobre a sua importância, e perde espaço para a displicência e indiferença, causando, portanto, dificuldades no registro contábil e descontentamento tanto de quem faz a análise, quanto daquele que não obtêm relatórios práticos, objetivos e satisfatório sobre seus atos.

Contudo, como as entidades, sejam elas pessoas físicas ou jurídicas, são regulamentadas por Leis, constitucionais e fiscais e que estão envolvidas diretamente com a contabilidade, e por isso, vêm-se obrigadas a dar atenção ao que a contabilidade tem a avaliar e a registrar, por considerar normalmente apenas um trabalho burocrático.

Trabalho burocrático, considerado aqui, como instrumento obrigatório, do ato de preencher guias ou formulários de responsabilidade contábil, sem acréscimo nenhum no sentido de controle e desenvolvimento social, econômico e financeiro da entidade.

Um exemplo rotineiro é a declaração de imposto de renda de pessoas físicas, que é obrigatória, dependendo da ocasião, poderia ter na verdade, o intuito de esclarecer toda a movimentação anual da pessoa física, até para uma possível auto análise de investimentos, mas que na verdade é considerado como um grande tormento e perde-se um instrumento que poderia ser útil. As pessoas deixam, muitas vezes, de guardar documentos importantes e dados fundamentais, principalmente em se tratando de bens em seu nome, que comprovem e lhes dêem garantias futuras, como notas fiscais e recibos, tanto de vendas como de compras.

Não entrando no mérito da justiça em relação a impostos devidos ou indevidos, mas no fato contábil de movimentação física e monetária de bens, na formação de um Patrimônio.

Como a contabilidade depende das situações provenientes de atos praticados pelas entidades, fica a grande dúvida de como realizar um trabalho consistente e valioso, se a sua base de informação é imprecisa e desprovida de interesses mútuos.

Fica evidenciado assim, a importância em que ocorra uma conscientização do que pode a contabilidade promover em termos técnicos ou práticos para satisfazer a entidade, sem que a obrigatoriedade seja o único ponto fundamental, fazendo com que o elo de ligação entre a contabilidade e a entidade, passe da obrigatoriedade para a essencialidade da informação e realização contábil.

1.3 OBJETIVO

1.3.1 Objetivo Geral

Na tentativa de relacionar a teoria contábil e o cotidiano do serviço contábil, tem-se como objetivo geral desenvolver um estudo sobre a relação entre o que a contabilidade pode proporcionar, através de seu embasamento teórico dos princípios da entidade e da competência e a sua aplicação na prestação do serviço contábil.

1.3.2 Objetivo Específico

Para atingir o objetivo geral têm-se os seguintes objetivos específicos:

- ✓ Demonstrar as dificuldades em evidenciar a aplicação do princípio da entidade e da competência, no cotidiano do serviço contábil;
- ✓ Verificar qual usuário está sendo atendido através da prática contábil utilizada;
- ✓ Verificar o tratamento dado ao princípio da entidade e da competência no caso específico;

1.4 METODOLOGIA

1.4.1 Metodologia Aplicada

A busca do conhecimento é válida, em qualquer abrangência, desde a mais simples, que satisfazem uma dúvida casual, até o aprofundamento científico em seu último estágio de aperfeiçoamento.

O conhecimento aleatório ou específico, engrandece qualquer ser humano, e proporciona um senso crítico sobre os mais diversos assuntos. Existe uma necessidade de formar conceitos individuais e opiniões sobre a realidade humana.

A universidade, por ser um centro de conhecimentos, onde busca-se cada vez mais formar pensadores, críticos e profissionais das mais variadas áreas de atuação, propõe o desenvolvimento do conhecimento através da pesquisa. Assim sendo, CARVALHO (1994, p. 147) esclarece “Podemos dizer que a pesquisa é uma atividade voltada para a solução de problemas, que se utiliza de um método para investigar e analisar estas soluções, buscando também algo “novo” no processo do conhecimento.”

São várias as formas de pesquisa, mas uma delas se destaca no meio universitário, a monografia.

CARVALHO (1994, p. 148) destaca que “A monografia se configura como uma atividade de pesquisa científica, em função dos recursos metodológicos que exige na sua elaboração (...) é o resultado do estudo científico de um tema, ou de uma questão mais específica sobre determinado assunto, vai sistematizar o resultado das leituras, observações, críticas e reflexões feitas pelo educando.”

Para alcançar o objetivo da monografia, faz-se necessária a sua estruturação, no que concerne a sua metodologia de pesquisa e investigação.

Conforme SALOMON (1978, p. 143) as pesquisas científicas podem ser exploratórias e descritivas, aplicadas ou ainda, puras ou teóricas.

As Pesquisas Descritivas descrevem, classificam e definem os comportamentos objeto de pesquisa, sem estabelecer soluções, as pesquisas aplicadas, que aplicam leis, teoremas e modelos, buscando a solução do objeto de pesquisa, e as pesquisas puras ou teóricas enfatizam a formulação de hipóteses.

Em se tratando de investigação é assim definida por SALOMON (1978, p. 137), “... trabalho empreendido metodologicamente, quando surge um problema, para o qual se procura a solução adequada.”

Dentre as várias classificações de investigação existentes, tem-se por destacar aqui, a investigação descritiva, onde segundo SALOMON (1978, p. 143) compreende, “... descrição, registro, análise e interpretação da natureza atual ou processos dos fenômenos. O enfoque se faz sobre condições dominantes ou sobre como uma pessoa, grupo ou coisa se conduz ou funciona no presente.” que caracteriza o método adotado nessa pesquisa.

Será utilizada, ainda, a coleta de dados como instrumento de pesquisa, como cita GIL (1988, p. 46) “As pesquisas descritivas tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis (...) e uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados ...”

A coleta de dados é uma das ferramentas utilizadas na prática do serviço contábil em um escritório de contabilidade, uma vez que, como base de qualquer informação futura, a contabilidade exige dados presentes ou passados, ocorridos e evidenciados em documentos hábeis, de validade tanto na esfera fiscal como operacional, para promover o seu objetivo, que é atender ao seu cliente, usuário das informações contábeis.

Partindo desse ponto, existe uma necessidade que os dados sejam fornecidos a tempo, com veracidade e clareza, a fim de que, possam realmente servir de base para a realização contábil em seu objetivo de informar, seja através de guias de pagamento, formulários, relatórios, declarações ou outros termos utilizados na área contábil, conforme a necessidade do cliente.

Essa relação cliente – escritório, e vice-versa, terá uma atenção especial nessa pesquisa, ressaltando os possíveis desencontros de informações ou algumas interpretações oriundas de fontes incorretas, ou ainda, por interesses diversos, através de entrevista com o prestador do serviço contábil.

1.4.2 Limites da Pesquisa

Esta pesquisa envolve um escritório de contabilidade, de médio porte com cerca de 60 (sessenta) clientes, entre eles, 25 (vinte e cinco) microempresas e 20 (vinte) empresas de pequeno porte. E dentre estas, 70% (setenta por cento) são optantes do SIMPLES, ou seja,

cerca de 30 empresas, sendo que, são 09 (nove) as que se consegue realizar e aplicar a contabilidade, no sentido de escriturar suas operações segundo as normas e princípios contábeis.

O escritório em questão, servirá de referência para observar a relação cliente – contador, e vice-versa, na coleta de dados, para exemplificar algumas interpretações existentes sobre a aplicabilidade dos Princípios da Entidade e da Competência e as dificuldades para que isso se torne viável, dentre as várias influências a que a contabilidade esta exposta, não generalizando tais situações como evidenciadas para com outros profissionais prestadores do serviço contábil.

A pesquisa restringe suas atenções às microempresas e empresas de pequeno porte, atendidas por esse escritório contábil, pois em termos de Brasil, geram boa parte de riquezas e emprego, sendo em sua maioria atendidas pelos escritórios contábeis.

O tratamento tributário dado às microempresas e empresas de pequeno porte, nessa pesquisa, estão resumidas à alguns itens das Leis, em que é citada a aplicabilidade da contabilidade.

Isso, para fim de análise, onde se possa demonstrar algumas, dentre várias possíveis discussões e interpretações sobre a relação existente entre a teoria contábil e o entendimento tributário, quando se envolve aspectos contábeis.

1.5 ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA

A organização dessa pesquisa se faz, dividindo-a em capítulos, sendo que no primeiro capítulo, procura-se abordar o tema, o problema relacionado ao tema, os objetivos, geral e específicos para com a pesquisa, a metodologia aplicada e os seus limites.

Nos próximos dois capítulos, desenvolve-se alguns aspectos da teoria contábil, seu surgimento, objetivos, princípios, regulamentação e usuários. Envolvendo ainda, o profissional contábil e suas prerrogativas para com a execução de suas atividades.

Para que o encaminhamento dos objetivos contábeis, destacados nessa pesquisa, sejam alcançados, é necessário que se faça prevalecer normas e princípios que regulamentem tanto os conceitos contábeis, quanto o profissional, realizador da escrituração contábil.

Assim, faz-se necessária apresentar as entidades e instituições, que tem por função regulamentar e fiscalizar que princípios sejam seguidos, assim como verificar a sua aplicabilidade, estudando-os e proporcionando evolução na área contábil.

Isso pois, ao considerar a relação da teoria com a prática contábil, vale salientar a correta identificação dos dados, informações obtidas e a aplicabilidade dos princípios, da Entidade e da Competência, considerados nessa pesquisa, a fim de que o objetivo contábil seja atendido, para com o maior número de usuários possíveis, em mesma linguagem contábil e mantendo parâmetros que permitam avaliações e leituras comparativas entre os relatórios e demonstrações contábeis.

No quarto capítulo, segue a coleta e análise de dados junto a um escritório contábil, onde verifica-se a prática contábil, enfatizando as dificuldades para com a execução de suas atividades, sobretudo no relacionamento com os clientes, dentre as conseqüências de algumas interferências em destaque.

No último capítulo está a conclusão sobre esta pesquisa e as sugestões para que novas pesquisas sejam realizadas.

2 REVISÃO TEÓRICA

O capítulo que segue, fundamenta-se em desenvolver a origem da contabilidade, os avanços referente a sua utilização, conceituação e a própria normatização, em função das principais entidades reguladoras, suas diretrizes e objetivos.

Em seguida, faz-se uma descrição do profissional contábil, na execução de suas atividades, e uma abordagem sobre a diferença na atividade do contador como empregado e o contador como prestador do serviço autônomo.

2.1 A ORIGEM DA CONTABILIDADE

A própria história da contabilidade demonstra que o seu surgimento não foi evidenciado por nenhum acontecimento isolado. No decorrer das mais diversas evoluções humanas a contabilidade esteve sempre presente, sugerindo que a sua utilidade não seria isolada de outras naturezas humanas, mas sim, aliada de cada inovação ou a cada novo conceito descoberto pelo homem.

Tem-se no Boletim IOB – Temática Contábil e Balanços nº 07 (2002, p.02) “A contabilidade nasceu, portanto, dentro de um cenário absolutamente prático, com alguém preocupado em encontrar um instrumento que lhe ajudasse na gestão de seu patrimônio.”

A relação existente entre a prática humana e a contabilidade, como pode-se observar é apreciada desde quando apenas aconteciam trocas físicas de objetos, em um tempo em que a valorização monetária ainda não havia surgido.

IUDÍCIBUS (1999, p.30) refere-se a evolução contábil afirmando que:

É claro que a Contabilidade teve evolução relativamente lenta até o surgimento da moeda. Na época da troca pura e simples de mercadorias, os negociadores anotavam as obrigações, os direitos e os bens perante terceiros, porém, obviamente, tratava-se de um mero elenco de inventário físico, sem avaliação monetária.

Pode-se analisar, contudo, que independentemente da época ou da importância econômica que acarreta um ato ou realização humana, a contabilidade depende das ações realizadas, para que assim, possa fazer a sua evidenciação e registro.

Define IUDÍCIBUS (1996, p.22) que “explicar a prática contábil significa providenciar razões para a prática observada.”

Assim, surgiram conceitos a respeito da contabilidade, e conseqüentemente foram sendo fixados por vários autores e pesquisadores da área contábil, sendo sua definição, bem como os seus objetivos ampliados, a ponto de atender também a outros possíveis usuários.

Ressalta-se no Boletim IOB - Temática Contábil e Balanços nº 07 (2002, p. 02) “A Contabilidade surgiu, enfim, como um sistema de informações que tinha como único objetivo, propiciar a seu usuário, que ao mesmo tempo fora o seu criador, informações úteis à gestão do seu patrimônio.”

Portanto, mesmo sem a intenção declarada, da qual procurou-se registrar, da forma mais primitiva os atos que propuseram a alteração de seu patrimônio, estava realizando-se a contabilidade, mesmo sem defini-la como tal.

2.2 CONCEITO DE CONTABILIDADE

Segundo o conceito da língua portuguesa, AMORA (1999, p. 170) “Contabilidade é a arte de escriturar livros comerciais”. Porém, seu conceito pode ir além de definições da língua portuguesa.

Caso se queira considerar um conceito mais amplo de contabilidade, pode-se chegar a conclusão que, por de traz do ato de escriturar, conforme definição anterior, envolve-se outros aspectos importantes, como observação, identificação, interpretação, classificação, o registro propriamente dito e por fim, a informação, objetivo maior de todo conjunto de avaliações que a contabilidade tem que levar em consideração.

Os relatórios e as demonstrações contábeis, por sua vez, são as formas de evidenciação dessas informações contábeis, e por onde tende-se a buscar as respostas, conforme necessidade e desejo do usuário dessas informações.

Para IUDÍCIBUS, MARTINS e GELBCKE (1995, p. 58), “A Contabilidade é, objetivamente, um sistema de informações e avaliações destinada a prover seus usuários com demonstração e análise de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização.”

Fica caracterizado, portanto, que se faz contabilidade, quando se pode através de uma análise das mais variadas operações, conforme regulamentação própria, obter informações satisfatórias e úteis para seus usuários, ou seja, aqueles que se utilizarão dessas informações para tomar decisões importantes.

Essa abordagem apresenta como pré-requisito, a entidade como centro ou foco de toda a atenção da contabilidade, e por consequência, o ajuste de todas as operações realizadas por essa entidade, em forma de relatórios, que satisfaçam aqueles interessados nas informações obtidas ou fornecidas através da contabilidade, os chamados usuários das informações contábeis.

No Boletim IOB – Temática Contábil e Balanços nº 07 (2002, p. 02) “Assim, pode-se dizer que a Contabilidade nasceu ou foi criada em função de sua característica utilitária, de sua capacidade de responder a dúvidas e de atender a necessidade de seu usuário. Conjunto este de característica que não só foi eficiente para o surgimento da Contabilidade mas também para a sua própria evolução.”

Para atender essa necessidade de gerar informações, a contabilidade deve seguir uma uniformidade, que levem esses relatórios a manterem um padrão e uma regularidade, a ponto de que todos possam interpretar e absorver as informações obtidas de maneira correta e objetiva.

Em vista disso, tem-se juntamente com a evolução da contabilidade e do exercício econômico financeiro realizado pela humanidade, porque ambos caminham paralelamente, a necessidade de aplicar e enfatizar os princípios contábeis como regulador da aplicação contábil.

No Boletim IOB - Temática Contábil e Balanços nº 07 (2002, p. 02) “É fácil de se perceber que a maior parte daquilo que hoje chamamos de Princípios Fundamentais da Contabilidade nasceu de forma espontânea, ao longo do tempo...”

Conforme o desenvolver econômico da humanidade e em vista das mudanças de atitudes promovidas por ela mesma, na contabilidade viu-se a necessidade de adaptar direcionadores, estabelecidos pelas entidades reguladoras da classe contábil, para que os registros contábeis se tornem os mais próximos das necessidades exigidas para seu controle e evidênciação.

2.3 AS ENTIDADES REGULADORAS

Como em qualquer outra área de atuação, nas mais variadas profissões, é necessário manter uma regularização, para que, se possa chegar ao objetivo comum proposto por tal profissão, dando entendimento a sua importância e necessidade, perante a própria sociedade,

pertencente ao meio técnico ou não. E ainda, organizar grupos de estudos e pesquisas, buscando a evolução da ciência contábil.

Normalmente os profissionais se organizam e criam instituições que auxiliam ou até determinam normas de atuação e, para tanto, acabam por ser o principal meio de fiscalização e regulamentação profissional.

No Brasil, apresenta-se como principais organizações, o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, antigo Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON), o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e por conseguinte, os regionais, como por exemplo, o Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina (CRC-SC).

Em termos internacionais tem-se o International Accounting Standards Board (IASB) ou conhecido no Brasil, como Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade. E também, a Federação Internacional de Contadores (IFAC), que trabalham na intenção de unificar as normas contábeis, mundialmente.

2.3.1 O Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON)

O IBRACON surgiu em 13 de dezembro de 1971, da fusão de dois Institutos então existentes: o Instituto dos Contadores Públicos do Brasil – ICPB de 26 de março de 1957 e o Instituto Brasileiro de Auditores Independentes – IBAI de 03 de janeiro de 1968, assumindo uma postura técnica para melhor abranger seus objetivos e interesses, que dentre outros pode-se destacar, IBRACON (2002):

- ✓ estabelecimento de políticas de interpretação e manifestação sobre princípios e normas de contabilidade oriundas das entidades normativas, fazendo estabelecer inclusive as diferenças em relação ao fixado por entidades internacionais;
- ✓ Propor as mesmas entidades reguladoras, áreas adicionais de atuação, fixação de padrões técnicos nas atividades contábeis de comprometimento de outras áreas de gestão das organizações;

A partir de 08 de junho de 2001, o IBRACON passa a denominar-se Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, abrangendo profissionais de diferentes atividades, com estudo técnico da contabilidade, na edição de normas técnicas de contabilidade e auditoria e no aperfeiçoamento e enriquecimento da profissão no Brasil, através de discussões e novas propostas.

2.3.2 O Conselho Federal de Contabilidade (CFC)

O CFC, foi criado através do Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, onde está delegada a função de pessoa jurídica de direito privado fiscalizadora, como consta em seus dois primeiros artigos:

Art. 1º - Ficam criados o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade, de acordo com o que preceitua o presente Decreto-Lei.

Art. 2º - A fiscalização do exercício da profissão de contabilista, assim entendendo-se os profissionais habilitados como contadores e técnicos em contabilidade de acordo com as disposições constantes do decreto nº 20.158, de 20 de junho de 1931, Decreto nº 21.033, de 08 de fevereiro de 1932, Decreto-Lei nº 6.141, de 28 de dezembro de 1943 e Decreto-Lei nº 7.938, de 22 de setembro de 1945, será exercida pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelos Conselhos Regionais de Contabilidade que se refere o artigo anterior.

Contudo a competência dos Conselhos, tanto em âmbito nacional como regional, não está apenas limitada a função de fiscalizar o exercício correto da profissão contábil em seu aspecto técnico, mas contudo, abrange também as outras variáveis, como orientar e normatizar o exercício contábil, e que se estende até o aspecto ético da profissão. Assim, dentro das suas atribuições, aprova-se o Código de Ética Profissional do Contabilista (CEPC), estabelecido na Resolução nº 803/96 do CFC (2000, p.68), onde descreve em seus cinco (05) capítulos temas relevantes, como:

- ✓ Do objetivo;
- ✓ Dos deveres e das proibições;
- ✓ Do valor e dos serviços profissionais;
- ✓ Dos deveres em relação aos colegas e à classe; e
- ✓ Das penalidades;

Isso, para a correta conduta profissional, visto a competitividade, a moral e os bons costumes.

Fixando-se na questão abordada por essa pesquisa, no sentido do que determina a prática contábil através dos Princípios Contábeis da Entidade e da Competência, e o objetivo informativo da contabilidade em atender ao seu usuário, pode-se destacar no capítulo II, dos deveres e das proibições, o artigo 2º do CEPC, Resolução 803/96 do CFC (2000, p. 68) onde consta como dever: “I – exercer a profissão com zelo, diligência e honestidade, observada a legislação vigente e resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais;”

Observa-se a preocupação existente em manter as diretrizes contábeis, em considerar a relação da prática contábil com a teoria, no sentido de satisfazer seu cliente, usuário das informações contábeis (prática) e não desvirtuar do que os Princípios Contábeis determinam (teoria).

E como proibições, o artigo 3º, na Resolução nº 803/96 do CFC (2000, p. 69), “XIII – aconselhar o cliente ou o empregador contra disposições expressas em lei ou contra Os Princípios Fundamentais e as Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;” além de “XX – elaborar demonstrações contábeis sem observância dos Princípios Fundamentais e das Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;”

Leva-se em consideração ainda, perante as proibições descritas, a preocupação em se fixar, o papel do profissional da contabilidade perante a sociedade, sabendo da sua importância no desenvolvimento político, social e econômico do país.

2.3.3 A International Accounting Standards Board (IASB) e a Federação Internacional de Contadores (IFAC)

O IASB constitui-se de um órgão normatizador e de definições de padrões globais para a contabilidade, mas que sobretudo merece atenção especial, principalmente pelo trabalho de universalidade proposta para com a contabilidade.

De iniciativa do profissional contábil, desde 1972, quando da realização do Congresso Mundial de Contadores, em Sidney, hoje ainda, mantêm seus objetivos primordiais, que é promover abrangentes discussões para maior compreensão a respeito das normas e procedimentos contábeis para com as Demonstrações Contábeis, em seu âmbito internacional.

Discussões abrangentes, no sentido de abrir espaço para que não somente alguns profissionais da contabilidade possam refletir sobre a sua área de atuação, mas permitindo que outros se integrem a essas discussões, como por exemplo, as comunidades de negócios, executivos e analistas financeiros, bolsas de valores, órgãos normatizadores do mercado e títulos de valores mobiliários, advogados, banqueiros e sindicatos trabalhistas.

Para manter a qualidade, o IASB promove um processo que proporciona aos usuários, elaboradores e auditores das demonstrações financeiras a oportunidade de manifestar seus pontos de vista sobre as normas contábeis a serem adotadas.

Segundo o IBRACON (1994, p. 279) O IASB mantém, um Conselho Diretor, um Conselho Consultivo e conta ainda, com pessoas qualificadas de grupos e organizações das indústrias. O Conselho Diretor é formado por integrantes de organismos profissionais em treze países (Alemanha, África do Sul, Austrália, Canadá, Coreia, Estados Unidos, Federação Nórdica de Contadores Públicos, França, Holanda, Itália, Japão, Jordânia, Reino Unido) e até quatro outras organizações interessadas em demonstrações financeiras. Já o Conselho Consultivo é formado de representantes de grupo de usuários e elaboradores de demonstrações financeira, organismos normatizadores e intergovernamentais (The World Bank; International Chamber of Commerce; International Banking Associations; European Commission e outros).

O desenvolvimento das Normas Internacionais de Contabilidade se dá pelo fato de que de tempos em tempos, os membros da Comissão preparam projetos e se motivam a fim de apresentar novos tópicos que possam ser tratados nas Normas Internacionais de Contabilidade. Este, por sua vez, serão analisados pelo Conselho Diretor.

IBRACON (1994, p. 282) esclarece que:

As Normas Internacionais de Contabilidade são usadas como um ‘ponto de referência’ internacional pelos organismos normatizadores nacionais e regionais, bolsas de valores e companhias. Alguns desses organismos normatizadores utilizam as Normas Internacionais de Contabilidade, depois do devido processo nacional, como exigências contábeis nacionais. Outros usam as Normas Internacionais de Contabilidade como a base para exigências nacionais mais detalhadas.

A IFAC é considerada uma parceira importante no desenvolvimento do IASB até pelas próprias metas de uniformização da profissão contábil, engajada por ambas. Compõe-se de 15 (quinze) membros, que automaticamente representam 15 (quinze) países distintos e consequentemente reúne a elite internacional dos profissionais contábeis.

O Brasil, tem como seu representante tanto no IASB como na IFAC, o IBRACON, já identificado anteriormente nesta pesquisa.

A evolução contábil, dentro do aspecto de alcançar cada vez mais o seu objetivo, que é atender à seu usuário, com informações precisas e que possam contribuir para a tomada de decisões, principalmente em considerar o desenvolvimento global e a competitividade nos setores da economia mundial, é trabalhado também por essas entidades, destacadas nessa pesquisa.

Pesquisas e estudos detalhados, como centros de custos, formas de avaliação e outros, promovem a evolução do profissional contábil, capacitando a ele resolver situações novas,

oriundas desse crescer econômico, com novas tecnologias, conceitos e dinâmicas, que automaticamente ao surgirem, também exigem o acompanhamento contábil.

2.4 O CONTABILISTA

Como muitas outras profissões, o profissional habilitado a exercer a atividade deverá estar devidamente regularizado perante seu órgão fiscalizador. Assim, o bacharel em Ciências Contábeis, tem por si só, as obrigatoriedades do seu exercer profissional, que partem da autorização obtida mediante registro no Conselho Regional de Contabilidade (CRC), onde pretende exercer a profissão. Com o registro, o diplomado passa a profissional, ou seja, o até então bacharel em Ciências Contábeis, passa a Contador.

Há também a formação de técnico em contabilidade, que refere-se aqueles que concluíram o curso técnico a nível de 2º Grau. Aceito e devidamente identificado perante o Conselho Fiscalizador. Mantendo-se após o devido registro a mesma nomenclatura, ou seja, técnico em contabilidade.

Adota-se a palavra contabilista para designar o gênero que compreende as duas categorias: contador e técnico em contabilidade, uma vez que ambos executam a contabilidade, cuja base reside na escrituração.

Há um diferencial a respeito do contador e o técnico em contabilidade, visto as diferenças em relação ao enfoque de estudo. Uma vez que, o técnico em contabilidade, até pelo grau de escolaridade estabelecido a nível de 2º grau, detêm certas restrições no seu atuar contábil. Ficando limitado à execução técnica da contabilidade, não abrangendo outras atividades como auditoria, perícia, fiscalização, análises e outras.

A Resolução CFC nº 560/83 do CRC-SC (1996, p. 61) descreve no Capítulo I – Das atribuições privativas dos contabilistas, em seu Art. 1º: “O exercício das atividades compreendidas na Contabilidade, considerada esta na sua plena amplitude e condições de Ciência Aplicada, constitui prerrogativas, sem exceção, dos contadores e dos técnicos em contabilidade legalmente habilitados, ressalvadas as atribuições privativas dos contadores.”

Dentre as mais de 40 (quarenta) atribuições concedidas através da Resolução CFC nº 560/83 do CRC-SC (1996, p. 63), onde trata das atribuições profissionais da área contábil, tem-se por destacar os verbos que melhor explanam a amplitude do exercer contábil: avaliar; apurar; reavaliar; conceber; implantar; regular; escriturar; classificar; abrir; encerrar; executar; controlar; elaborar; levantar; traduzir; interpretar; analisar; estudar; determinar; programar;

conciliar; organizar; revisar; auditar; fiscalizar; assistir; declarar; e participar; tudo diretamente relacionado com a vida da empresa, sendo cada registro sua essência e cada número seu significado.

Quanto do seu desenvolver profissional, depois de graduado, o contador pode vir a seguir caminhos diferentes para servir-se do seu aprendizado. Dentre as características mais marcantes do agora profissional contador, é o que a sociedade espera dele. E dentre os caminhos escolhidos tem-se mais freqüentemente: o contador como empregado e o contador como prestador de serviço autônomo.

2.4.1 O Contador como Empregado

O contador como empregado, é aquele que executa a contabilidade, presente efetivamente no estabelecimento, seja de uma pequena, média ou grande empresa, que o mantém como funcionário devidamente registrado pelo regime da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), nos termos do Decreto-Lei nº 5.452 de 1º de maio de 1943, em sua função, salário, horário e comprometerimentos oriundos da atividade a exercer para com a empresa.

Integrante efetivo da empresa onde trabalha, ou onde exerça as suas atividades, o contador-empregado é um dos profissionais mais focados ou de mais fácil visualização em uma empresa. Dentre os cargos de chefia e confiança que a empresa delega, o contador se une em parte a eles e pode ser o elo de ligação entre a operacionalidade da empresa e a sua direção.

Se une em parte, pois em se considerar confiança, uma palavra forte e que exige qualidades múltiplas para que possa ser efetivada, pode-se dizer que dependerá então, da vontade e clareza da direção da empresa, em relação a importância da contabilidade para vivência econômica-financeira da empresa.

Isso porque, a completa atividade contábil, dependerá do nível de acesso aos dois extremos. Estando sempre no limite, entre as duas esferas, o contador-empregado, para realizar a sua atividade, dependerá sobretudo do relacionamento com todos os departamentos da empresa, pois será exigido dados e informações de importâncias precisas para a correta interpretação e evidenciação de fatos de natureza contábil.

No entanto, não existe apenas aspectos conturbados quanto da atividade contábil interna, ou seja, aquela desenvolvida e realizada pelo contador-empregado da empresa.

Quando um contador pode estar presente constantemente e efetivamente na empresa, objetivando conhecimentos sobre a operacionalidade, metas, diretrizes, peculiaridades e projeções da empresa, fica mais confiável e satisfatória a realização contábil, dentro de todos os parâmetros exigíveis na Legislação, seja Comercial ou Fiscal.

Outro aspecto a ser levado em consideração, é a presença na tomada de decisões, embora ainda pouco exercida pelos empresários, onde antes que a realização contábil (ou seja, alguma movimentação econômica ou financeira da empresa) se efetue, possa a ser apurada as suas conseqüências e a sua legalidade nos âmbitos contábeis.

Afinal, quanto mais próximos de algum problema ou alguma dúvida que possa surgir, no desenvolver da empresa, mais rápido e próximo pode-se estar das soluções.

2.4.2 O Contador como Autônomo

O contador como empresário, autônomo ou profissional liberal, que assumindo os riscos econômicos de suas atividades, se lança no mercado, montando um escritório de serviços contábeis, sozinho ou em sociedade, onde poderá atender à inúmeras e variadas empresas, no seu próprio estabelecimento, recebendo por isso, quantias também variadas, chamadas de honorários contábeis, que dependerão sobretudo das exigências e disponibilidades de cada empresa atendida por ele.

Independente, livre de horários, expectativas financeiras possíveis, crescentes, desenvolvimento empresarial, conhecimentos variados, sem vínculo empregatício, sem chefe, enfim, dono do próprio negócio. Estes são alguns dos aspectos positivos em relação ao contador-empresário. E que por muitas vezes, engana, envolve e promove uma relação financeira muito favorável.

No entanto, ao se lançar no mercado como contador autônomo, o profissional lança também suas fichas em relação a algo incerto, não muito concreto, sem muitas garantias.

Isso porque, como equiparado a qualquer outra empresa, o contador autônomo terá seus custos, iniciais e constantes, para a realização da atividade contábil e, no entanto, seu recebimento futuro por essa realização é incerta. Apesar das tentativas de regularização para que, contratos de prestação de serviços contábil sejam cada vez mais constantes na relação contador - cliente, na prática isso é pouco lembrado, visto a rapidez com que se desenvolve a relação contador - cliente. Levando-se ainda em consideração a competitividade e a saturação de mercado, efetua-se a máxima de que com menos burocracia agiliza-se as atividades.

Mesmo assim, nada iguala-se as garantias em vigor hoje, no caso de rescisões sem justa causa, na relação individual ou coletiva de trabalho na Legislação Trabalhista Brasileira, quando contrata-se pelo regime da CLT .

O desenvolver do escritório de prestação de serviços contábeis, passa desde a sua própria constituição legal, formação jurídica perante os órgãos públicos, até a sua plenitude, que seria a estabilidade.

Assim, o caminho para a esperada consolidação profissional, leva tempo e requer além de dedicação e competência, sorte e paciência.

Os primeiros clientes são essenciais, os seguintes substanciais, mais alguns e a sobrevivência do escritório, os demais, a possível realização, e por fim, os últimos poderão vir a ser os lucrativos.

Em alguns lugares, como Florianópolis, o mercado está saturado, mas quando se menos espera surge a placa – Escritório de Contabilidade.

Sim, é uma atividade infinita, cheia de oportunidades, de ramos e que bem ou mal, faz-se necessária ou melhor, obrigatória em qualquer empresa, quando esta não possui departamento interno especializado nessa área.

Basicamente dentre as suas aptidões, o serviço em um escritório de contabilidade propõe a abertura (constituição jurídica perante os órgãos públicos, como a Junta Comercial do Estado de Santa Catarina, Receita Federal, Fazenda Estadual, Prefeitura e outros), possíveis alterações sociais de empresas, manutenção de suas obrigações comerciais, fiscais, trabalhistas, contábeis e se por ocasiões diversas, a baixa (encerramento de suas atividades) da empresa. Unindo-se ainda, aquelas atividades periódicas, como declarações de renda de pessoa física ou jurídica, e afins.

A abertura de empresa refere-se a elaboração de um contrato social, onde estará descrito detalhadamente os parâmetros jurídicos da empresa. Nele estará previsto os sócios, a razão social (nome comercial), o objetivo (atividade), a sede (local), o capital social, o início das atividades, a administração e outros itens de razões pessoais de cada sócio.

A chamada manutenção de suas obrigações, demanda das obrigações fiscais e trabalhistas em que a empresa esta submetida a partir do momento em que se constitui juridicamente. Conforme a atividade desenvolvida pela empresa, seja comercial, industrial e/ou prestadora de serviços, atribui-se deveres específicos, seja em relação a Prefeitura, ao Estado ou a Fazenda Federal, no que tange ao devido recolhimentos de tributos e declarações acessórias também exigidas.

Essas são, de maneira geral, algumas das características marcantes do escritório de contabilidade.

Dentro das diretrizes destacadas, nessa pesquisa, sobre os órgãos ou entidades regulamentadoras das atividades contábeis, promover a correta conduta profissional do contador e instruí-lo a seguir todos os Princípios Contábeis, se faz necessária, quando procura-se atender ao maior número de usuários possíveis, das informações contábeis.

Nota-se no entanto, que a prestação do serviço, em um escritório contábil, está diretamente relacionado a atender ao seu cliente, mas sobretudo aos demais usuários, principalmente aos órgãos públicos, representando o Estado, que passaram a influenciar inclusive o desenvolvimento da empresa em sua operacionalidade.

Percebe-se também, que os Princípios Contábeis hoje, principalmente no Brasil, estão sendo ignorados e direcionados a ponto de atender ao Estado, e não mais aos interesses da empresa.

O contador, por sua vez, passou a dedicar boa parte do seu tempo, em observar primeiramente as determinações legais, pronunciadas pelo Estado, dentro de seus interesses em âmbito federal, estadual ou municipal, para depois promover a escrituração contábil das empresas, seus clientes.

No Boletim IOB – Temática Contábil e Balanços nº 07 (2002, p. 04) tem-se um comentário a respeito dos interesses diversos dos usuários para com a contabilidade, que por sua vez, deverá manter regras homogêneas a fim de facilitar a tarefa comparativas, analítica e de desempenho entre entidades. E nesse sentido ressalta-se que “... o Estado ficou tão feliz e a vontade com a estrutura da Contabilidade que passou a se sentir no direito de também criar regras de tal forma que o seu objetivo específico fosse melhor alcançado.”

Outros usuários também provocam alterações nas formas de apresentação das informações contábeis, se interessando por algum item específico das Demonstrações Contábeis, contudo não podem tomar a frente em relação aos Princípios Contábeis, nem tão pouco impor regras sobre a escrituração contábil.

Diferentemente, pode-se observar, é a conduta do Estado, principalmente em se considerar a Legislação Tributária, pois como está no Boletim IOB – Temática Contábil e Balanços nº 07 (2002, p. 04) “... não é nenhuma legislação especial que deve preponderar nas informações contábeis. Devem ser atendidos os Princípios Fundamentais da Contabilidade que estão, e isso se depreende de vários pontos da lei, muito mais voltados para o atendimento das investidores do que do Fisco. A prática é uma coisa um pouco diferente, já que o Fisco (...) continua bastante firme na sua posição de fixador de regras no nosso País.”

3 OS PRINCÍPIOS DA ENTIDADE E DA COMPETÊNCIA E A SUA APLICABILIDADE

No capítulo 3, ressalta-se dois pontos importantes referente aos Princípios da Entidade e da Competência, a sua regulamentação segundo as principais entidades que regem esse disciplinamento e a aplicabilidade dos princípios em destaque, visto as dificuldades existentes que interferem em seu entendimento.

3.1 REGULAMENTAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE

Alguns posicionamentos a respeito da regulamentação dos conceitos de contabilidade, são diferenciados, seja na posição hierárquica que assumem, como seu lugar no ambiente social.

Para o CFC, a regulamentação está embasada nos Princípios Fundamentais da Contabilidade, não expondo a esses, qualquer definição hierárquica, considerando que todos mantêm sua característica de fundamentar a contabilidade, igualmente.

Na Resolução nº 750/93 do CFC (2000, p.23), dispõe sobre os Princípios Fundamentais da Contabilidade e define em seu capítulo I, art. 1º, § 1º, “A observância dos Princípios de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC)”, e em seu capítulo II, art. 2º:

Os Princípios Fundamentais de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso País. Concernem, pois, à Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objetivo é o Patrimônio das Entidades.

Ainda a respeito do que determina o CFC, são sete os Princípios Fundamentais da Contabilidade, dispostos na Resolução nº 750/93 do CFC (2000, p. 24), o da Entidade; o da Continuidade; o da Oportunidade; o do Registro pelo Valor Original; o da Atualização Monetária; o da Competência; e o da Prudência.

Outros autores como IUDÍCIBUS, MARTINS e GELBCKE (1995, p. 66) propõem que é necessária uma hierarquização dos conceitos contábeis, uma vez que, alguns conceitos estão relacionados com o ambiente em que a contabilidade age, seriam os Postulados Ambientais da Contabilidade, outros tem por função, delimitar o que o profissional contábil

poderá ou não fazer diante do ambiente em que atua, permitidos pelos Postulados, que seriam os Princípios Contábeis, e por fim, as Convenções ou Restrições, as quais, em determinadas situações práticas, direcionariam os Princípios.

IUDÍCIBUS, MARTINS e GELBCKE (1995, p. 67) fazem uma figuração dessas definições como segue: “Os Princípios representam a larga estrada a seguir rumo a uma cidade. As Convenções (Restrições) seriam como sinais ou placas indicando, com mais especificidade, o caminho a seguir, os desvios, as entradas, saídas etc.” Já os Postulados Ambientais, “... enunciam solenemente, condições sociais, econômicas e institucionais dentro das quais a Contabilidade atua;”.

No entanto, o IASB utiliza-se do termo pressupostos básicos da contabilidade, para estruturar seus conceitos de contabilidade e reclassifica alguns princípios, como características qualitativas das demonstrações contábeis.

Dentre os pressupostos básicos, tem-se a chamada Continuidade Empresarial e a Competência. Considerando-se a outra divisão dos princípios, chamadas então, pelo IASB, de características qualitativas, que são: a Compreensibilidade; a Confiabilidade; a Comparabilidade; e a Relevância.

Surgem, portanto, em termos gerais, diferenças em relação a definição dos Princípios Contábeis tanto em sua nomenclatura como em sua relevância e aplicabilidade.

Como este trabalho destina sua atenção a aplicabilidade do Princípio da Entidade e da Competência, considerando, a prestação do serviço contábil, faz-se necessário o enfoque direcionado aos dois princípios e suas interpretações.

3.2 O PRINCÍPIO DA ENTIDADE

Em considerar o CFC como entidade maior nas determinações das teorias e práticas contábeis, sendo contudo, fiscalizadora de toda aplicabilidade existente para com a execução da prática contábil, pode-se enfatizar primeiramente, a sua interpretação perante esse princípio contábil.

No art. 4º da Resolução nº 750/93 do CFC (2000, p.24), estabelece que:

O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por

conseqüência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Parágrafo único. O PATRIMÔNIO pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

Em conformidade com o estabelecido pela Resolução acima descrita, onde esta determinado a diferenciação e separação contábil das entidades, sobretudo no que tange a relação patrimonial, a Resolução nº 774/94 do CFC (2000, p.37), vêm esclarecer que “O cerne do Princípio da Entidade está na autonomia do patrimônio a ela pertencente (...) no sentido de sujeito suscetível à aquisição de direitos e obrigações”.

Outro importante detalhe ressaltado pela Resolução nº 774/94 do CFC (2000, p.37) é que:

O Patrimônio, na sua condição de objeto da Contabilidade, é, no mínimo, aquele juridicamente formalizado como pertencente à Entidade, com ajustes quantitativos e qualitativos realizados em consonância com os Princípios da própria Contabilidade. A garantia jurídica de propriedade (...) é indissociável desse princípio, pois é a única forma de caracterização do direito ao exercício de poder sobre o mesmo Patrimônio, válida perante terceiros. Cumpre ressaltar que, sem autonomia patrimonial fundada na propriedade, os demais Princípio Fundamentais perdem o seu sentido, pois passariam a referir-se a um universo de limites imprecisos.

Transferindo essas colocações, para a prestação de serviço contábil, essa condição de garantia jurídica, refere-se, em considerar sociedades, a constituição jurídica de uma sociedade, perante os órgãos públicos, independente de sua natureza ou finalidade. Pois, com as suas devidas inscrições, em âmbito federal, estadual e municipal, ter-se-á a autorização para a evolução das suas atividades.

Tal procedimento, lhe proporcionará garantias, como versa a Resolução nº 774/94 do CFC (2000, p. 37), de sua capacidade jurídica perante o seu Patrimônio, caracterizando a propriedade do mesmo perante terceiros.

Na visão de IUDÍCIBUS, MARTINS e GELBCKE (1995, p. 67) denomina-se o Postulado da Entidade Contábil, em seu enunciado “A Contabilidade é mantida para as Entidades; os sócios ou quotistas destas não se confundem, para efeito contábil, com aquelas...”

A confusão, da aplicação do princípio da entidade, pode surgir, por exemplo, quando uma pessoa física constitui uma outra entidade, chamada juridicamente de Firma Individual, com finalidade lucrativa, e não consegue visualizar que esta nova entidade tem características próprias e desenvolvimento independente. A Firma Individual tem por característica a

utilização do nome da pessoa física, chamada de titular, como Razão Social da empresa, diferenciado-se apenas pela terminologia Me, de microempresa, ao final do nome.

Provoca-se assim, confusões no entendimento empresarial, sobre o importante que é, diferenciar as receitas e despesas particulares, com as oriundas da atividade da Firma Individual. Visto que, para o titular, é muito próximo o limite entre as suas contas particulares e as atividades praticadas pela empresa - Firma Individual.

Outro possível engano que possa aparecer ao apresentar esse princípio, seria a condição que a contabilidade permite, na chamada consolidação de balanços. Ou seja, uma forma de relatar, em relatório específico, movimentações econômicas, financeiras e patrimoniais de várias entidades, unidas tão somente pelo seu controle acionário sobre elas, como estabelecido na Resolução nº 758/93 do CFC (2000, p.138) que aprova as Normas Brasileiras de Contabilidade – Das Demonstrações Contábeis Consolidadas (NBC T 8), item 8.1.1, onde tem-se que, CFC (2000, p. 139) “Demonstrações Contábeis Consolidadas são aquelas resultantes da agregação das demonstrações contábeis, estabelecidas pelas Normas Brasileiras de Contabilidade, de duas ou mais Entidades, vinculadas por interesses comuns, onde uma delas tem controle direto ou indireto das decisões políticas e administrativas do conjunto.”

Esse relatório tem como um dos objetivos, observar a evolução e permitir a comparabilidade das entidade em questão, sem em qualquer momento, unificar esses patrimônios, a fim de constituir uma única entidade, até porque, a evidenciação dessas movimentações patrimoniais, não transfere patrimônio algum.

Dentro daquele raciocínio de hierarquização proposto pelos autores IUDÍCIBUS, MARTINS e GELBCKE (1995, p. 66) descrita anteriormente, tem-se que “...para caracterizar bem que certos Conceitos, pela sua amplitude e abrangência social, possuem a característica de condicionar outros conceitos, ou que estes derivam daqueles, faz-se mister uma hierarquização.”

No entanto, a razão central do Princípio da Entidade não é desvirtuado, perante esses posicionamentos. O que há, é uma alteração da nomenclatura utilizada para evidenciá-la. Representa, para esses autores, um Postulado - O Postulado da Entidade Contábil, e indica, a posição em que a contabilidade se encontra, em considerar o ambiente social, cultural, político e econômico.

Assim, a entidade já existe no ambiente social, político, econômico, como em outras ciências e não é de exclusividade da contabilidade essa denominação, e por a contabilidade

fazer parte dessa conjuntura, faz-se necessário direcionar através de um Postulado qual a relação da entidade e a contabilidade.

IUDÍCIBUS, MARTINS e GELBCKE (1995, p. 67) conceituam que “Entidades são conjuntos de pessoas, recursos e organizações capazes de exercer atividade econômica, como meio ou como fim.”

Assim sendo, as entidades tomam características distintas, não necessariamente jurídica, e merecem atenção especial da contabilidade quando da sua escrituração.

Algumas dessas características podem ter relação com a visão que a contabilidade procura evidenciar de cada entidade, analisando suas dimensões, como fazem os autores IUDÍCIBUS, MARTINS e GELBCKE (1995, p. 68), quando diferenciam as dimensões da entidade em:

- ✓ jurídica – quando da distinção entre os sócios e a entidade;
- ✓ econômica – quando do acompanhamento da evolução patrimonial da entidade, visto e analisado pela contabilidade;
- ✓ organizacional – quando refere-se a centro de custos, de lucro e investimentos, em que pessoas ou grupo de pessoas estão a exercer controle sobre tal; e
- ✓ social – quando da emissão de pareceres, da contabilidade, em relação ao algum aspecto de relevância social, contribuindo para a mesma.

Explicar esse conceito, princípio ou postulado, poderia ser de certa forma mais simples, no sentido de demonstrar o que está estabelecido em sua teoria, por pertencer ao cotidiano das realizações humanas, por conseguir enfatizar de forma concreta a sua teoria, quando se está falando de algo próximo a realidade, o patrimônio individual de cada um.

Assim, mesmo para quem não entenda profundamente de contabilidade, pode visualizar o princípio, pois como cada qual, busca a sua independência financeira, tendo contas correntes particulares, em se tratando de pessoas físicas, assim também a contabilidade busca acompanhar as alterações patrimoniais, sem confundi-la com as demais entidades que tratar, sejam pessoas físicas ou jurídicas, independentemente.

O IASB não faz menção a este conceito contábil, por considerar um item dispensável de discussão, até certo ponto lógico, que não necessite de determinações expressas em postulados ou princípios para sua correta contabilização. Para o IASB, a entidade é diretamente considerada autônoma, e automaticamente não permaneça qualquer possível dúvida contábil a respeito disso.

3.3 O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

Pela Resolução nº 750/93 do CFC (2000, p. 26) tem-se em seu art. 9º:

As receitas e as despesas deve ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

§ 1º O Princípio da COMPETÊNCIA determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no Patrimônio Líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da OPORTUNIDADE.

§ 2º O reconhecimento das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.

§ 3º As receitas consideram-se realizadas:

I – nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidora na propriedade de bens anteriormente pertencentes à Entidade, quer pela fruição de serviços por esta prestados;

II – quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;

III – pela geração de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros;

IV – no recebimento efetivo de doações e subvenções;

§ 4º Consideram-se incorridas as despesas:

I – quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro;

II – pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo;

III – pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo;

Para o IBRACON (1994, p. 41) e também os autores IUDÍCIBUS, MARTINS e GELBCKE (1995, p. 78), o Princípio da Competência se divide em Princípio da Realização da Receita e O Princípio do Confronto das Despesas com as Receitas e com os Períodos Contábeis, onde consta em seus enunciados, respectivamente:

A receita é considerada realizada e, portanto, passíveis de registro pela Contabilidade, quando produtos ou serviços produzidos ou prestados pela Entidade são transferidos para outra Entidade ou pessoa física com a anuência destas e mediante pagamento ou compromisso de pagamento especificado perante a Entidade produtora...

Toda despesa diretamente delineável com as receitas reconhecidas em determinado período, com as mesmas deverá ser confrontada; os insumos ou sacrifícios de ativos (atuais ou futuros), realizados em determinado período e que não puderam ser associados à receita do período nem às dos períodos futuros, deverão ser descarregados como despesa do período em que ocorrerem...

O IASB estabelece em seu Pressuposto do Regime de Competência, IBRACON (1994, p. 290)“... os efeitos das transações e outros eventos são reconhecidos quando ocorrem (e não quando o numerário ou seu equivalente é recebido ou pago), e são lançados nos registros contábeis e reportados nas demonstrações contábeis dos períodos a que se referem.”

Observa-se que a base desse princípio está na evidência e determinação do momento de escriturar tanto a obtenção de receita como os custos ou despesas incorridos para a com a atividade fim da entidade.

Isso porque em se tratando da contabilidade, auferir receita não significa somente um ganho efetivo financeiro, mas sim, como segue IUDÍCIBUS (1997, p. 59):

...termos 'ganho' uma receita significa podermos reconhecê-la ou realizá-la, mas, mais profundamente, significa que temos direito de fazê-lo, porque realizamos uma troca, porque realizamos uma parcela substancial de um compromisso com clientes, porque realizamos uma parcela pré-combinada de um contrato de longo prazo com um cliente, ou porque existem condições de atribuir um valor de saída ao nosso estoque de produtos, mesmo sem ter sido vendido.

Da mesma forma, incorrer em custos ou despesas não significa somente o seu pagamento financeiro, no desembolso, definido assim por IUDÍCIBUS (1997, p. 59)

... termos incorrido a despesa significa termos realizado o sacrifício de consumir ativos (ou de assumir dívidas) no esforço de produção (direto ou indireto, como vimos) da receita. Assim, podemos tanto consumir, imediatamente, ativos do tipo disponível, como podemos ter consumidos ativos anteriormente adquiridos e que estão contidos nos produtos cedidos aos clientes; podemos, ainda ter consumido recursos ou serviços pelos quais ainda não pagamos, e, portanto, assumido uma dívida.

Talvez esteja nesse princípio, uma das dificuldades para que a contabilidade caminhe paralelamente à rotina e ao fluxo de transações que as entidades realizam no decorrer dos dias.

Passar a idéia do direito e do dever adquirido, sem que haja desembolso real financeiro, para muitos, torna-se um trabalho difícil. Sobretudo, quando muito próximo a realidade da entidade se encontra o chamado Livro Caixa, onde registra-se toda ou, pelo menos deve-se registrar todas as entradas e saídas de dinheiro da entidade, diariamente.

No percurso dos dias, a empresa, seja qual for sua natureza operacional, se comercial, industrial ou prestadora de serviços, promove a execução de suas atividades e conseqüentemente, contrata, compra, vende, negocia prazos, vantagens e se desenvolve segundo os seus interesses.

Dentro desse desenvolver, a contabilidade atende as suas expectativas ao registrar todas essas movimentações, contudo, esbarra na exigência que seja comprovada, através de documentos, essas operações realizadas pela empresa, sobretudo, no que rege suas normas e princípios, independentemente da ação financeira, de recebimento ou pagamento efetivo, que possa vir a ocorrer.

Os documentos acima descritos, podem ser, por exemplo, desde um contrato de locação, de prestação de serviço, de compra, ou ainda de venda, até notas fiscais, que configuram e discriminam valores, prazos e até quitações, e que por sua vez, precisam ser coletados junto às empresas para que possa haver, a sincronização entre a realização comercial e o seu registro contábil.

Fica sendo necessário um acompanhamento da contabilidade junto as operações efetuadas pela empresa, no entanto, surge uma dificuldade, principalmente do escritório prestador de serviço contábil, de obter essas informações e documentações próximas e a tempo hábil de registrá-las, sem qualquer prejuízo legal ou que comprometa o trabalho do contador.

LOPES DE SÁ (1995, p.31) cita que “O Princípio da competência estabelece que receitas e custos se reconhecem no momento em que incorrem (nunca quando são cobrados ou pagos, respectivamente), sendo acolhidos dentro dos períodos que os afetam em que são demonstrados.”

Dentre outras dificuldades encontradas ao aplicar este princípio, a contabilidade conta ainda, com os interesses do governo, em relação a legislação fiscal, dos usuários externos e a própria entidade em questão, para proporcionar dúvidas a respeito de como obedecer ao Princípio da Competência, sem que nenhum dos interessados, saiam insatisfeitos, ou prejudicados.

3.4 OS USUÁRIOS DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS

A contabilidade não é exercida para satisfazer os desejos ou interesses do contador, muito menos para justificar a si mesma. Ou seja, em nenhum momento, ao escriturar as operações relevantes à contabilidade, no exercer de suas obrigações, o contador resolve por si só, confeccionar relatórios que satisfaçam apenas as suas interpretações e lhe proporcione resultados ao seu agrado, daquilo que a entidade realizou.

Se a contabilidade está a disposição daquele que realiza as operações que geram escrituração contábil, também suas informações deverão por existir, atender os anseios deste agente. Assim, a contabilidade promove atender ao seu gestor e aos demais usuários, de acordo com suas normas e princípios.

Tais informações serão contudo, apresentadas em relatórios específicos da área contábil, além, e sobretudo, de relatórios que facilitem e expressem da melhor forma o

entendimento das variáveis qualitativas e quantitativas fornecidas pela contabilidade. Envolvendo, assim, diretamente o entendimento do usuário, sobre as técnicas e práticas utilizadas pelo contador, que por sua vez, estará a disposição para quaisquer dúvidas pertinentes a contabilidade.

Na NBC T 1 – Das Características da Informação Contábil, aprovada pela Resolução nº 785/95 do CFC (2000, p. 98) tem-se que “As informações geradas pela Contabilidade devem propiciar aos seus usuários base segura às decisões, pela compreensão do estado em que se encontra a Entidade, seu desempenho, sua evolução, riscos e oportunidades que oferece.”

Dentre os inúmeros interessados nas informações contábeis, estão os chamados usuários internos e os externos.

Os usuários internos são caracterizados pela proximidade de tomada de decisão que eles detêm, para com a entidade contabilizada. São participantes efetivos da operacionalidade da entidade, dentre principalmente, da realização da sua atividade fim. São os sócios, acionistas e proprietários de quotas societárias de maneira geral, que participam portanto, da gestão da empresa.

Em se falar de usuários externos, como o nome sugere, são aqueles que embora interessados nas informações contábeis, permanecem externos a tomada de decisão perante a atividade da entidade. Assim, seu maior interesse, normalmente está em evidenciar a situação econômica e financeira da entidade, por se correlacionar a esta, comercialmente, direta ou indiretamente. São bancos, investidores, fornecedores de mercadorias ou serviços, governo, economistas governamentais, sindicatos, funcionários, concorrentes, associações, sociedade, pessoas físicas em geral, além de outros.

3.5 A LEGISLAÇÃO COMERCIAL E A FISCAL

Quando se fala em Legislação Brasileira, logo surge a Constituição Federal como ponto de análise, principalmente em se tratar de ordem econômica e financeira.

Nesse âmbito, a Constituição Federal de 05 de outubro de 1988, em seu artigo nº 170, destaca que, LOPES (2001, p. 58) “A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: IX – tratamento favorecido para

as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.”

Dentre este favorecimento, ao se considerar o termo empresas de pequeno porte, a legislação brasileira acaba por deixar em aberto a expressão, provocando várias interpretações.

No Código Comercial que normatiza a respeito da atividade mercantil, tem-se no Decreto nº 64.567, de 22 de maio de 1969 que dispõe sobre a escrituração e livros mercantis a seguinte redação, SARAIVA (2002, p.439):

Art. 1.º Considera-se pequeno comerciante, para os efeitos do parágrafo único do art. 1º do Decreto-lei nº 486, de 3 de março de 1969, a pessoa natural inscrita no Registro do Comércio: I – que exercer em um só estabelecimento atividade artesanal ou outra atividade em que predomine o seu próprio trabalho ou de pessoas da família, respeitados os limites estabelecidos no inciso seguinte; II - que auferir receita bruta anual não superior a 100 (cem) vezes a maior salário mínimo mensal vigente no País e cujo capital efetivamente empregado no negócio não ultrapassar 20 (vinte) vezes o valor daquele salário mínimo.

Exemplificando tal Decreto, propõe-se duas características: o trabalho artesanal – aquele rudimentar, sem produção em grandes escalas, com pouco ou nenhum maquinário e tecnologicamente precário, pois quando este se refere, a único estabelecimento onde seu trabalho ou de sua família sejam preponderantes, pode-se concluir que se está falando de atividade de origem artesanal; e o trabalho para subsistência – pois no que tange a receita bruta anual máxima estabelecida, evidencia-se valores somente de subsistência familiar, pois hoje, 100 (cem) vezes o salário mínimo, significa o montante total de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), o que daria cerca de 1.600,00 (um mil e seiscentos reais) ao mês.

Como não se está falando de trabalho individual, mas sim de uma empresa de pequeno porte, não haveria condições de auto-sustentação e desenvolvimento econômico desta empresa, visto os custos, as despesas e os possíveis investimentos necessários, além de outros aspectos relevantes para execução das suas atividades.

O tratamento dado pela Constituição Federal/88 em seu artigo nº 179, para com a empresa de pequeno porte, visa o tratamento jurídico diferenciado e incentivos pela simplificação de suas obrigações, dentre elas a tributária, como segue LOPES (2001, p. 59), “A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definida em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação, de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução desta por meio de lei.”

A partir do momento em que se está relatando e normatizando a respeito de empresas, seja na ordem econômica, financeira e comercial, a contabilidade está automaticamente inserida em seus procedimentos legais.

Então, ao analisar o que determina o Código Comercial, em se considerar o tratamento mercantil dado às empresas, não existe a classificação diferenciada entre elas, além daquela estabelecida no Decreto nº 64.567/69, como atividade artesanal. Nem tão pouco, diferenciação no que diz respeito a limites e escalas de faturamento e obrigações acessórias previdenciária, trabalhista e escrituração comercial.

Já o legislador, no intuito de satisfazer suas necessidades tributárias, na arrecadação de tributos, viu-se interpretar a legislação de tal forma a direcioná-la de acordo com os seus interesses.

Isso fica evidenciado quando da instituição da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, onde dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte e o SIMPLES (Sistema Integrado de Pagamento de Imposto e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte) como segue em seu Capítulo II, Da definição, LOPES (2001, p. 633): “Art. 2º Para os fins do disposto nesta Lei, considera-se: I – microempresa, a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais); II – empresa de pequeno porte, a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) e igual ou inferior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais).”

Assim, o legislador, baseado no que diz o artigo n.º 179 da CF/88, tornando legítimo o tratamento diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte, estabelece em legislação complementar, uma escala de diferentes faturamentos, pré determinando a caracterização de microempresa e empresa de pequeno porte, além de observar as suas qualificações, para que possam ser integrantes desse sistema integrado de pagamento chamado SIMPLES.

Esclarecendo ainda que, aquelas empresas que não estiverem satisfazendo todas as exigências legais, fixadas nessa Lei, não poderão se beneficiar desse novo sistema de pagamento, o SIMPLES.

Contudo, toda essa nova normatização vêm envolver-se com a contabilidade, quando da liberação de escrituração comercial, como segue na artigo 7º, Seção IV, da Lei nº 9.317/96, LOPES (2001, p. 635):

§ 1º A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes: a) Livro-Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária; b) Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário;

Cumprindo as exigências legais para poder ser optante desse sistema, a empresa passa a simplificar sua forma de escrituração, mantendo apenas para satisfazer a fiscalização, o chamado Livro Caixa e o Livro de Registro de Inventário.

Ainda que, com a observação a respeito da escrituração bancária, fica a microempresa e a empresa de pequeno porte, optante do SIMPLES, desobrigada de manter a sua escrituração com base na contabilidade e conseqüentemente em seus princípios.

Cabe então lembrar, do conceito de livro-caixa. Livro auxiliar do Razão, que tem natureza contábil, porém aplica-se única e exclusivamente, na evidenciação da movimentação financeira e diária da empresa, relacionando os recebimentos e os pagamentos em moeda corrente, o Regime de Caixa.

LOPES DE SÁ (1995, p.165) cita que “Os fins fiscais geram, inclusive, livros próprios, e que os resultados são imprestáveis para estudos de natureza científica e para a tomada de decisões no que tange ao comportamento da riqueza.”

Dentre os relatórios contábeis, que demonstram o resultado do processo de escrituração, realizada pelo contador, tem-se oficialmente o Balanço Patrimonial (BP), a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), a Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados (DLPA) e a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR).

Esses relatórios estão descritos na Lei nº 6.404/76 das Sociedades por Ações, SARAIVA (2002, p.583) onde estabelece a obrigatoriedade desses relatórios para a sociedade mercantil, considerando as sociedades anônimas, ou companhias, mas que abrange também as outras sociedades mercantis que não possuem disciplinamento próprio a esse respeito.

Pode-se observar, contudo, que em relação a contabilidade, outros relatórios de igual importância e que expressam valores e dados oriundos da empresa, também são aceitos e promovem até posição de destaque no cenário econômico atual.

Nas Normas Brasileiras de Contabilidade está exposto que, IBRACON (2002) “A informação contábil se expressa por diferentes meios, como demonstrações contábeis, escrituração ou registros permanentes e sistemáticos, documentos, livros, planilhas, listagens, notas explicativas, mapas, pareceres, laudos, diagnósticos, prognósticos, descrições críticas ou quaisquer outros utilizados no exercício profissional ou previsto em legislação.”

Livros contábeis, também são instrumentos de controle e escrituração e que submetidos a normatizações, fazem parte dessa vasta cadeia de informações que a contabilidade mantém a disposição dos seus interessados.

Dentre eles pode-se destacar o Livro Razão, o Livro Diário e o Livro de Registro de Inventário. E pertencentes a esse conjunto de livros, ainda tem-se por considerar o Livro Caixa, auxiliar do Livro Razão. Tal livro auxiliar, permite visualizar com mais detalhamento e exatidão as operações, que como o nome já condiz, da conta caixa da entidade.

Com detalhamento, por considerar o livro-caixa com especial histórico, explicando e comprovando, através da caracterização do documento, as movimentações de recebimentos e pagamentos realizados pela entidade em moeda corrente.

Com exatidão, por efetuar seus registros no momento em que ocorrem, necessitando de apurações reais, em considerar dinheiro “vivo” e permitindo conferências de quantidades físicas com valores monetários.

Começam a surgir então, algumas dúvidas relevantes sobre o aspecto da escrituração contábil da empresa.

No art. 3º, desta Lei nº 9.317/96, LOPES (2001, p.632), fica determinado que o pagamento unificado, o SIMPLES, não exclui a incidência do Imposto de Renda, relativo aos ganhos de capital obtidos na alienação de ativos, aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídica, ou seja, aquelas que não quiseram ou não puderam ser optantes do SIMPLES, e que permanecem tributável de acordo com as outras formas estabelecidas pelas leis comerciais e fiscais.

Assim, partindo do princípio, por exemplo, segundo o qual a Lei nº 9.317/96, libera a escrituração contábil para as empresas optantes do SIMPLES, não haverá escrituração a respeito de possíveis Ativos da empresa, nem tão pouco, se observará os princípios que regem a apuração contábil a respeito de alienação ou venda de algum desses ativos.

Seria em casos práticos, por exemplo, a questão da verificação de lucro ou prejuízo na alienação de bens, que não pertençam ao quadro operacional, ou seja, que não façam parte da atividade fim da empresa.

Essa verificação ocorre através da contabilidade, quando evidencia-se a diferença entre o valor da alienação e o respectivo custo de aquisição do Ativo. Caso positivo, tem-se um ganho líquido, ou lucro, e conseqüentemente, a apuração do devido Imposto de Renda, ao qual se refere a Lei nº 9.317/96.

Em se considerar somente o livro-caixa, esse diferencial apurado fica prejudicado, pois não se permitiria a inclusão de outras variáveis como correções monetárias e reavaliações

de ativos, o qual poderia provocar uma redução de um possível lucro, oriundo dessa alienação e automaticamente, uma redução do referido imposto.

Fica observado então, que empresas optantes pelo SIMPLES e que seguem por satisfazer as exigências fiscais, quanto ao livro-caixa, podem vir a perder dinheiro ao alienar algum de seus bens (Ativos), visto que a apuração do Imposto de Renda se daria somente sobre a diferença entre o valor de aquisição e o valor da venda, escriturados no livro-caixa, não permitindo que outras variáveis contábeis, interfiram na apuração do imposto a pagar.

LOPES DE SÁ (1995, p.32) cita que “A interferência da legislação fiscal, basicamente, tem sido um dos fatores a desrespeitar as doutrinas contábeis e as próprias práticas usuais, pois, no afã de arrecadar simulam-se verdades; no Brasil, por exemplo, o princípio da Competência nem sempre foi respeitado e até utilizado em concomitância com o de Caixa.”

Fica criado um embaraço, visto que aparentemente, e da forma como está na legislação fiscal, não existe uma harmonia entre a escrituração do livro-caixa e a movimentação bancária, com a escrituração contábil, em seus princípios.

Um outro ponto que pode vir a desvirtuar os conceitos contábeis, é em relação a uma possível incorporação de empresas.

No que se refere a incorporação, tem-se na Lei nº 6.404/76, em seu artigo nº 227, SARAIVA (2002, p. 599) que “A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.”

Veja que, ao se considerar a absorção de uma referida empresa por outra, ocorre a sucessão de direitos e obrigações, expressos em lei, estabelecendo assim, a necessidade que ambas possuam seu patrimônio devidamente registrado contabilmente, expresso em seus Ativos e Passivos, ou seja, em seus direitos e obrigações.

O Patrimônio, é a essência da contabilidade, é constantemente relatado em seus princípios contábeis, principalmente em relação ao da entidade, como visto, quando da constituição jurídica da empresa.

Além disso, essa mesma Lei nº 6.404/76, não submete a incorporação a tipos de empresas como segue em seu artigo nº 223, SARAIVA (2002, p. 598) “A incorporação, fusão e cisão podem ser operadas, entre sociedade de tipos iguais ou diferentes e deverão ser deliberadas na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou contratos sociais.”

A questão duvidosa seria, então, de que forma operacionalizar a solicitação de incorporação de uma empresa, que atualmente, opte pelo SIMPLES, e não mantenha a escrituração contábil, mas tão somente a escrituração do livro-caixa, como determinado em

lei, visto ainda que, a incorporadora não é optante do SIMPLES e permanece registrando suas operações contabilmente.

Fica complicada a questão, pois se a partir do momento em que a empresa não mantém um balanço patrimonial, onde expresse os seus direitos e suas obrigações, não há possibilidade de sucessão dos mesmos, e por consequência, ficará comprometido e prejudicado o processo de incorporação.

3.6 OUTRAS LEGISLAÇÕES

Para exemplificar ou evidenciar ainda mais, o direcionamento dado a contabilidade em relação as legislações em vigor, tem-se por apresentar a Legislação Previdenciária nº 8.212/91.

Segundo a PREVIDÊNCIA SOCIAL (2002) tal Legislação, unida ao Decreto nº 3.048/99, artigo nº 225, CARDONE & CUSTODIO (2001, p. 45) diz respeito ao recolhimento das contribuições sociais, como Obrigação Principal das empresas e determina ainda, as Obrigações Acessórias, que seriam dentre outras, a escrituração dos lançamentos contábeis, referentes a elaboração e pagamento das contribuições sociais, folha de pagamento e seus reflexos, em conformidade com o Princípio da Competência. Ao mesmo tempo que, desobriga a apresentação contábil para o:

- ✓ pequeno comerciante, nas condições do Decreto-Lei nº 486, Código Comercial, já descrito nesta pesquisa;
- ✓ a pessoa jurídica ou, para simplificar a empresa, que tributa com base no lucro presumido, desde que mantenha o Livro Caixa e o Livro de Registro de Inventário;
- ✓ as pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES, já mencionado também anteriormente.

Salvo qualquer outra interpretação, mais uma vez, a relação contabilidade e legislação fica conturbada, pois com exceção ao caso referido anteriormente, a respeito das empresas desobrigadas a escrituração contábil, quando da opção pelo SIMPLES, há também outra determinação, constante na Lei nº 8.541/92 que dispensa da escrituração contábil, as empresas que optarem pela tributação com base no lucro presumido, como segue em seu artigo nº 18, LOPES (2001, p. 302) “A pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido deverá adotar os seguintes procedimentos: I – escriturar os recebimentos e

pagamentos ocorridos em cada mês, em Livro-Caixa, exceto se mantiver escrituração contábil nos termos da legislação comercial;”

Empresas tributadas com base no lucro presumido, representam em sua maioria, as demais empresas que por particularidades expressas nos artigos nº 9 a 11, previstas na Lei nº 9.317/96, não possam ser optantes pelo SIMPLES, e que também não estão obrigadas a tributar pelo lucro real. Suas contribuições e impostos são calculados a partir de outras alíquotas fixadas por Leis específicas.

O fato de que essas empresas optantes do lucro presumido, na permanência nessa forma tributável, limitam-se a um faturamento anual, que hoje, está em R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais). Valores expressivos e que requerem cuidados ainda maiores, no que tange a contabilidade. Ficando quase que inadmissível ignorar a escrituração da sua movimentação financeira, econômica e patrimonial, visto a estrutura e a operacionalidade que estas empresas devam promover na execução das suas atividades.

3.7 O SERVIÇO CONTÁBIL E A LEGISLAÇÃO

A escrituração comercial, descrita na legislação, equivale a escrituração contábil, que é uma das principais atividades desenvolvidas, dentre as várias ramificações do serviço contábil.

Ao se dar entendimento à legislação fiscal, seja, tributária ou previdenciária, automaticamente envolve-se na aplicabilidade da contabilidade, em seus termos teóricos e práticos.

Quando na legislação previdenciária, submete o serviço contábil, entendido aqui como escritório de contabilidade, a lançar mensalmente em títulos próprios, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, está se discriminando uma parte das atividades desenvolvidas pelo escritório de contabilidade.

Veja-se que, ao determinar em lei, que a escrituração fica reduzida ao controle de recebimentos e pagamentos da empresa, evidenciado pelo livro-caixa, logo se reprime a aplicação dos Princípios da Entidade e da Competência, não permitindo que outros aspectos relevantes sobre a empresa sejam destacados e analisados contabilmente. Sobretudo, pela posição a que a Legislação expõe a contabilidade, repassando ao usuário, a decisão em se

utilizar ou não, da escrituração contábil como instrumento útil, sendo que ela mesma a desobriga.

Contudo, ainda que prejudicada a sua atuação, o contador deve cumprir as normas e princípios contábeis, para que se alcance o seu objetivo profissional, valorizando os seus conhecimentos, mesmo que outras influências, como a atual legislação, a faça parecer dispensável.

Por esta razão se torna tão próximo e determinante a relação da legislação fiscal com a escrituração contábil.

4 O ESCRITÓRIO PRESTADOR DE SERVIÇO CONTÁBIL PESQUISADO

Será apresentado nesse capítulo, o escritório prestador do serviço contábil, em seus aspectos mais relevantes. Sua estrutura operacional e a sua relação com os clientes para a aplicabilidade do Princípio da Entidade e da Competência.

A coleta de dados junto a esse escritório contábil pesquisado e a análise conclusiva sobre esses dados, levando-se em consideração a teoria contábil, a legislação em vigor e os usuários atendidos pelo prestação do serviço contábil em questão, serão abordados também nesse capítulo.

4.1 A COLETA DE DADOS

A coleta de dados baseou-se na aplicação de um formulário de entrevista, em apêndice, direcionado ao contador, com 18 (dezoito) perguntas, que procuraram identificar as características dos clientes, sobretudo no grau de entendimento, aplicabilidade e satisfação em relação a teoria contábil e a prestação do serviço contábil.

Foram feitas cinco (05) visitas ao referido escritório, onde pôde-se aplicar o formulário de entrevista, conversar e enriquecer os conhecimentos da área contábil, no decorrer de aproximadamente três horas em cada um dos cinco (05) dias.

Pode-se perceber também, extra pesquisa, qual ritmo de atendimento é proporcionado aos seus clientes, o espaço físico destinado a execução das tarefas cotidianas e os momentos de maior pique, para com o desenvolver da prestação do serviço contábil.

Procurou-se extrair do contador, uma relação de dificuldades na prestação do serviço contábil, no que se refere a obtenção de informações, documentos e as intenções de cada cliente.

Os usuários atendidos pela prestação do serviço contábil, também estão em destaque, visto que, são vários os usuários a que a contabilidade atende, principalmente no cotidiano do escritório contábil.

4.2 O ESCRITÓRIO PESQUISADO

Desenvolveu-se a pesquisa focando a atividade desenvolvida pelo escritório de contabilidade, situado na região da grande Florianópolis – SC, com quase 15 anos de atividade nessa área.

Considerado de médio porte, tanto pelo número de colaboradores, como pela quantidade de clientes a quem presta serviço, até porque, a partir do momento em que novos clientes surgem, mais colaboradores serão necessários para que a prestação do serviço mantenha seu carácter de qualidade e pontualidade.

Compõe-se atualmente de um contador, como titular-proprietário, um office-boy e mais três colaboradores, divididos entre os departamentos fiscal, pessoal e contábil.

O office-boy, conhecido como colaborador externo, aquele que faz o chamado serviço de rua, como pagamentos bancários, na busca e entrega de documentos em clientes e órgãos públicos, a quem o escritório também presta informações.

A divisão do escritório em departamentos, se dá, de acordo com as áreas de atuação desenvolvidas pelo mesmo, e principalmente, pela necessidade de concentração exclusiva, visto o conhecimento específico e a certeza na aplicabilidade da legislação vigente e agilidade na obtenção das informações.

Contudo, ampliar os conhecimentos em todas as áreas, se faz necessário, devido ao entrelaçamento e dependência, existente entre os departamentos, na obtenção de informações, seja na forma de relatórios, guias ou formulários.

No entanto, a execução da tarefa, em sua prática rotineira, pré dispõe uma atenção às obrigações sobre o que se realiza.

Por exemplo, aquele colaborador que trabalha no departamento pessoal, necessita de conhecimentos na área específica, atualizando-se constantemente, principalmente na Legislação Previdenciária, na Consolidação das Leis Trabalhistas e na Legislação do Imposto de Renda. O responsável pelo departamento fiscal, requer conhecimentos na Legislação Tributária, seja no âmbito federal, estadual e municipal. Isso para o correto recolhimento de tributos e cumprimento de obrigações acessórias para com o fisco.

A contabilidade por sua vez, registra e analisa toda a operacionalidade da empresa, ou seja, unindo informações do departamento pessoal e fiscal, além daqueles que envolvam essencialmente a contabilidade, no relacionamento comercial de seus clientes, como prazos de compras e de vendas, prestações de serviços, despesas, custos, investimentos, contas bancárias e outros.

4.3 ANÁLISE DOS DADOS PESQUISADOS

A primeira característica que procurou-se evidenciar, na relação contador – cliente, é o perfil cultural do empresário solicitador dos serviços contábeis, em uma amostra reduzida e simplificada, referente aos clientes do escritório em questão.

A cultura empresarial desses clientes, é caracterizada perante o grau de escolaridade apresentado e o domínio sobre as informações mínimas necessárias ao desenvolvimento de uma gestão empresarial. Essa cultura empresarial, entendida nessa pesquisa, se refere aos conhecimentos na área administrativa, econômica ou da própria contabilidade, independentemente se em cursos, palestras, leituras ou quaisquer outras formas de aprendizado, menos, ou mais aprofundado.

Dos 45 (quarenta e cinco) clientes, proprietários de microempresas e empresas de pequenas porte, pertencentes ao escritório pesquisado, 80% (oitenta por cento) não ingressaram em nenhum curso de graduação e cerca de 10% (dez por cento) não completaram o 2º grau. Outros 10% (dez por cento) fizeram o curso superior ou estão cursando.

Dos que ingressaram em um curso das áreas próximas à contabilidade, um é administrador e um é advogado.

Não se deseja fazer nenhuma análise mais específica sobre as causas e conseqüências político, social ou econômica desses dados, mas observa-se as primeiras dificuldades em relações a aplicação da contabilidade.

O contador munido, de seus conhecimentos, tenta resguardar o seu cliente de maiores detalhes a respeito da teoria e prática contábil. No entanto, a contabilidade não é uma ciência isolada dos atos praticados rotineiramente, estabelecendo uma relação importante, entre as informações fornecidas pelo agente realizador, a entidade, e a sua escrituração contábil.

Para que se conquiste o seu objeto, em prestar informações, a contabilidade necessita de dados precisos e comprovadamente verdadeiros, obtidos contudo, através do próprio empresário, detentor da tomada de decisões e operacionalidade da empresa.

Se em considerar o perfil cultural do empresário, aqui destacado, como desconhecedor dos pré requisitos para que a contabilidade se desenvolva, faz-se necessário esclarecimentos a respeito da contabilidade, seus conceitos, suas funções e objetivos, para que perante isso, aplique-se a contabilidade e a promova como instrumento útil para o empresário.

Isso não significa que para ingressar no mercado como empresário, empreendedor, necessite obrigatoriamente que este, se prevaleça de ter se graduado em algum curso da área administrativa, econômica ou contábil. Mas, se lançar como empresário requer, como em

outras áreas de atuação humana, algum conhecimento sobre as situações rotineiras que há de encontrar, no caminhar de suas atividades, e isso, conseqüentemente, envolve termos contábeis, como controle de estoque, fornecedores, clientes, lucros, aplicações, capital social e outros.

Outro ponto em destaque nessa pesquisa, refere-se a imagem que o empresário, proprietários de microempresas e empresas de pequenas porte, pertencentes ao escritório pesquisado, tem perante o contador e a contabilidade.

Procuraram o contador, pela obrigatoriedade existente em contratar um profissional responsável, sem expectativas específicas, sobre a atividade desenvolvida pelo mesmo 70% (setenta por cento) Sendo que, para 90% (noventa por cento) o contador tem por função calcular impostos, e apenas 10% (dez por cento) contam com o contador para auxiliar na execução das atividades da empresa, de acordo com a Legislação.

Ou seja, a grande maioria, não sabe exatamente quais as funções, além das fiscais, que o contador pode dispor, a fim de atender constantemente, a atividade que o cliente irá desenvolver, em sua empresa.

As intenções ao se contratar um contador, não se distanciam muito do que já foi evidenciado, visto que para 80% (oitenta por cento) dos clientes do escritório pesquisado, ao contratar um contador, leva-se em consideração a sonegação e 10% (dez por cento) o atendimento somente da escrituração fiscal, ou seja, uma minoria de 10% (dez por cento) procuram um profissional habilitado a manter a escrituração contábil, pessoal e fiscal de acordo com a Lei.

Na busca de informações úteis e observáveis para devida contabilização, são comuns as dificuldades de desorganização provocada em relação aos documentos necessários para a escrituração contábil, ou seja, aquelas que apresentam as receitas e despesas oriundas de sua operacionalidade e o distanciamento do dia-a-dia da empresa, ficando na dependência das informações fornecidas após os compromissos operacionais já firmados ou até vencidos.

Estar próximo à operacionalidade da empresa, em seus controles de estoque, de compras, vendas, investimentos, inclusive em aspectos de ordem pessoal, como contratações, rescisões, terceirizações, seria um passo importante para reduzir as dificuldades em obter informações desses setores da empresa, além de evitar que, relatórios contábeis se tornem descartáveis, visto que seus valores não estariam expressando a realidade da empresa.

Mas, como o escritório contábil, tem como característica o atendimento à várias empresas e que, apesar de dispor de toda a infra estrutura necessária para atender a todos

individualmente, fica a mercê, justamente da opção do empresário em informá-lo ou não da realidade da empresa, e prejudicar a prestação do serviço contábil.

Na seqüência da pesquisa, pode-se propor então, que em consequência da desinformação sobre os conceitos de contabilidade e a sua utilidade, tem-se a dificuldade na coleta de dados, muito influenciada também, pela Legislação Tributária, em vigor.

Isso porque, ao tomar conhecimento da liberação da escrituração contábil, para as empresas optantes do SIMPLES e também para as tributadas pelo lucro presumido, o empresário torna-se satisfeito em manter o controle do livro-caixa, exigido por lei, e outros paralelos, como relação de clientes, duplicatas a pagar, porém, individualmente, sem qualquer relação entre eles.

Quanto a insistência na coleta de documentos e informações por parte do contador, para se manter a escrituração contábil, o empresário comportou-se da seguinte maneira: 15% (quinze por cento) com descaso, pois aparentemente essa escrituração contábil não lhe servirá para nada; e 85% (oitenta e cinco por cento) acomodação, pois não é obrigatório manter a escrituração contábil.

No que se refere aos controles extracontábeis, 10% (dez por cento), fazem um controle extracontábil interno, sendo 100% (cem por cento) destes, com controle de caixa, banco, duplicatas a receber e a pagar. Contudo, nenhum deles disponibiliza para o contador, mesmo que requisitados, tais informações.

A preocupação do empresário é tamanha em reduzir custos, principalmente no que se refere a tributação, a que se está sujeito, que permanece a limitar o contador, no que tange as informações sobre a realidade da empresa. No entanto, comete um equívoco, pois em certas ocasiões específicas da legislação, manter o livro-caixa como único instrumento contábil que expresse os valores da empresa, pode causar-lhes prejuízos e desembolsos maiores, sem que, no entanto, possa perceber.

Como situado anteriormente nessa pesquisa, a questão do SIMPLES é um exemplo, que pode ser discutido.

Suponha-se que a empresa, optante do SIMPLES, possua um bem, legalmente habilitado em seu nome, e em determinado momento, sente-se na necessidade de vendê-lo. Observando-se ainda, que a atividade fim da empresa, não é venda de móveis e imóveis.

Por manter somente o livro-caixa como demonstrativo de suas atividade, na entrada e saída de dinheiro estaria assim discriminado em seu histórico, em 10/05/1999, aquisição de uma sala comercial, no Prédio Azul e Branco, na rua Central, da sua cidade sede, no valor de

R\$ 30.000,00 (trinta mil reais). Contrapartida, saída em dinheiro de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) para pagamento do referido bem.

Nos últimos anos, esta mesma rua, fora asfaltada e os terrenos vizinhos a ela, foram construídos outros prédios de ordem comercial, com locação para bancos, escolas e comércio em geral.

Conseqüentemente, agora, em 2002, a situação de mercado é outra, e o referido imóvel, passou aos olhos de mercado para R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais).

Por não manter a contabilidade e o registro de seus bens no ativo da empresa, automaticamente, não poderá a empresa, se dispor da possibilidade de utilizar o custo original do bem, a fim de fazer frente ao ganho de capital.

Dito isso, ao vender o referido bem e, como determina a legislação, na apuração do ganho de capital para fins do imposto de renda sobre a alienação do bem, calcula-se sobre a diferença positiva existente entre o valor de aquisição (custos originários pela entrada do bem) e o valor de venda.

No entanto, para efeitos do Regulamento do Imposto de Renda, o livro-caixa, não é um instrumento sustentável para evidenciar os custos na obtenção do referido bem (Ativo), e também, não evidencia, nem permite que sejam incorporados ao bem original (Ativo), valores gastos com reformas e incrementos, necessários ou caprichosamente realizados no decorrer do tempo de uso, que aumentam a sua vida útil.

Assim, embora esteja evidenciado o desembolso de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) para a aquisição do mesmo, o cálculo do imposto de renda sobre a alienação do bem, será sobre o montante total da venda, ou seja, para hoje, no mínimo R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais).

Pode-se ainda, por interpretação, a fiscalização entender da possibilidade de utilizar o valor de aquisição do bem, R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) inscrito no livro-caixa para deduzir do valor de venda, e reduzir a base de cálculo do imposto de renda. Contudo, para tal interpretação, seria necessária uma possível ação fiscal.

Outra questão enfocada na pesquisa, diz respeito a decisão sobre a forma de tributação, a que a empresa estará sujeita. Para 100% (cem por cento) dos clientes desse escritório pesquisado, a melhor opção é aquela que lhe proporcione menor desembolso imediato de dinheiro.

Desse total de clientes, 70% (setenta por cento) são optantes do SIMPLES e desses optantes, consegue-se efetivamente realizar a escrituração contábil, para cerca de 30% (trinta por cento).

Em relação, especificadamente, ao cumprimento do Princípio da Entidade, a dificuldade maior, conforme resposta do contador pesquisado, fica sendo a diferenciação dos bens particulares, dos da empresa, como veículos, salas, motos, a fim de que seus custos, pela utilização dos mesmos, possam ou não serem contabilizados na empresa.

Um exemplo, são as empresas em que o local de sua sede, divide espaço com a área residencial dos sócios, ou de um deles. Ou seja, quando não exista uma diferenciação nítida, no que se refere a utilização de energia elétrica, gás, suprimentos de higiene e limpeza e telefone.

Ou então, quando por vezes, ocupa-se dinheiro disponível em caixa da empresa, momentaneamente, para fazer alguns pagamentos de ordem pessoal, particular. Provocando um descontrole, pois, mesmo que esta despesa seja observada e documentada, fica prejudicado o destino dado ao dinheiro recebido pela atividade desenvolvida pela empresa.

Não muito difícil, seria observar que, em ritmo acelerado de retiradas indevidas para pagamentos particulares, sem considerar aquelas previamente destinadas aos seus sócios, como pró-labore ou distribuição de lucros, poderá acarretar prejuízos sucessivos e até a falência da empresa.

Por fim, quanto a aplicação da contabilidade e em seus princípios, para o escritório de contabilidade pesquisado, o mais difícil é convencer o empresário, seu cliente, que a contabilidade é um instrumento de informação que pode ser útil na tomada de decisões, inclusive no que tange a redução de custos e impostos.

5 CONCLUSÃO

Conclui-se com essa pesquisa, considerando suas limitações, que o contador, prestador do serviço contábil, profissional habilitado, procura realizar a prática contábil, dentro dos princípios e normas estabelecidos para esta aplicação.

No entanto, a contabilidade, pela sua natureza informativa, está sujeita à várias influências, principalmente dos seus usuários, cada qual, direcionando-a conforme seus interesses individuais.

Assim, quando da instituição do Lei nº 9.317/96, a do SIMPLES, o legislador no intuito de satisfazer suas necessidades tributárias de arrecadação de impostos, determinou quem e como se faria tal forma de tributação.

Isso seria bastante normal, em termos de Brasil, considerando a vasta cadeia de impostos, porém cometeu-se um erro, ao disciplinar sobre aspectos e limites contábeis.

Ou seja, a legislação tributária não poderia ultrapassar os limites de suas capacidades e impor regras também, a forma de escrituração contábil das entidades, reduzindo sua importância e causando desconforto ao profissional da área.

Ao ocorrer tal simplificação no cálculo e recolhimento dos impostos, em nada tem a ver a contabilidade com isso. Não influencia em nada, a utilização de este ou aquela forma de escrituração, para com o cumprimento do que estabelece quanto a obrigatoriedade tributária, principalmente o SIMPLES.

Há uma confusão generalizado entre a legislação tributária e a legislação comercial, pois não cabe a uma, impor limites a realização da outra.

O contador, por sua vez, é o maior prejudicado, pois seu compromisso com as expectativas de realizar-se um trabalho consistente são distorcidos por determinações que em nada acrescentam, muito pelo contrário, diminuem consideravelmente o desenvolvimento econômico e cultural do país.

Sendo assim, a postura do contador, é muito delicada, porém deverá ele enfatizar e realizar a prática contábil segundo a sua teoria, independentemente do que está estabelecido em leis paralelas.

Afinal, cabe ao próprio profissional estabelecer uma postura e exigir que essa, seja respeitada em todos os aspectos e em todas as disposições a que está envolvido.

A condição de instrumento informativo, que expresse a realidade da empresa, serve como motivo suficiente para que se justifique a importância do contador e, é lamentável que se tenha chegado ao ponto de aceitação, tanto dos profissionais da área contábil,

representantes de classe e empresariado, permitindo a desvalorização e a sua incômoda utilização somente para fins fiscais.

Como sugestão, ampliar esta pesquisa, entrevistando e evidenciando como está sendo aplicada a teoria contábil, com outros escritórios e até em relação aos outros princípios, para que, a classe contábil mobilize-se, a fim de que se divida responsabilidades a respeito da condição a que a contabilidade está exposta hoje.

6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL, **Código Comercial** / obra coletiva de autoria da Editora Saraiva com a colaboração de Antônio Luiz de Toledo Pinto, Márcia Cristina Vaz dos Santos Windt e Livia Céspedes. 47. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

CARVALHO, Maria Cecília M. de. **Metodologia Científica Fundamentos e Técnicas Construindo um Saber**. Campinas: Papirus, 1994.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução nº 750 de 29 de dezembro de 1993. Dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Presidente: José Serafim Abrantes. **Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade**, Brasília, 2000. p. 23-28.

_____. Resolução nº 774 de 16 de dezembro de 1994. Aprova o Apêndice à Resolução sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Presidente: José Serafim Abrantes. **Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade**, Brasília, 2000. p. 29-54.

_____. Resolução nº 803 de 10 de outubro de 1996. Aprova o Código de Ética Profissional do Contabilista - CEPC. Presidente: José Serafim Abrantes. **Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade**, Brasília, 2000. p. 67-75.

_____. Resolução nº 785 de 28 de julho de 1995. Aprova a NBC T 1 - Das Características da Informação Contábil. Presidente: José Serafim Abrantes. **Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade**, Brasília, 2000. p. 97-100.

_____. Resolução nº 758 de 29 de dezembro de 1993. Aprova a NBC T 8 – Das Demonstrações Contábeis Consolidadas. Presidente: José Serafim Abrantes. **Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade**, Brasília, 2000. p. 138-141.

CONTABILIDADE. In: AMORA, A. A. S. **Minidicionário Soares Amora da língua portuguesa**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, p. 170, 1999.

FERRARI, Alfonso Trujillo. **Metodologia da Ciência**. 3. ed. Rio de Janeiro: Lidio Ferreira Júnior Artes Gráficas, 1974.

GIL, Carlos Antônio. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1988.

IBRACON. Instituto dos Auditores Independentes do Brasil. Disponível em: <http://www.ibraconterceira.com.br/ibracon.htm>> Acesso em 20/06/2002.

IBRACON. Princípios Contábeis. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

IOB – Informações Objetivas. **Contabilidade Teoria X Prática**, Temática Contábil e Balanços, nº 07, p. 01 – 08, 2002.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações**: aplicável às demais sociedades. rev. atual. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. O Verdadeiro Significado de uma Teoria. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 97, p. 21-23, jan/fev. 1996.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

IUDÍCIBUS, Sérgio de et alii. **Contabilidade Introdutória**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1990.

LOPES, Maurício Antônio Ribeiro. **Código Tributário Nacional**. 6. ed. São Paulo: ed. Revista dos Tribunais, 2001.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 6. ed., São Paulo: Atlas, 1997.

PREVIDÊNCIA SOCIAL. Tipos de Contribuintes. Disponível em: <http://previdenciasocial.gov.br>> Acesso em 20/06/2002.

SÁ, Antônio Lopes de. **Princípios Fundamentais de Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1995.

SALOMON, Délcio Veras. **Como fazer uma monografia**. Belo Horizonte: Inter Livros, 1978.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ. **Sistemas de Bibliotecas. Referências**. Curitiba: Ed. da UFPR, 2000, v. 6.

7 APÊNDICE

QUESTIONÁRIO APLICADO

Relação Contador – Cliente – MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE

Questões de 01 a 06: Perfil do empresário, seus conhecimentos e intenções; algumas utilizando percentuais e outras objetivamente.

- 1) Qual o grau de escolaridade apresentado pelos seus clientes ?
 - () Colegial incompleto;
 - () Colegial completo;
 - () 2º Grau incompleto;
 - () 2º Grau completo;
 - () Superior incompleto;
 - () Superior completo;

- 2) Dentre estes clientes com nível superior, quantos são formados nas áreas de contabilidade, economia ou administração?

- 3) Daqueles que não concluíram o nível superior, quantos deles se preocuparam em fazer algum curso rápido para se ambientar com termos e técnicas utilizadas na administração e contabilidade e na constituição da empresa?

- 4) No primeiro contato com esses cliente, qual o nível de conhecimento em administração ou contabilidade que eles apresentaram?
 - () nenhum conhecimento;
 - () pouco conhecimento;
 - () muito conhecimento;

- 5) Dentro desse conhecimento, caso haja algum, qual o mais evidente em relação a função do contador?
 - () calcular impostos;
 - () guardar documentos legais;
 - () auxiliar na execução das atividades da empresa, de acordo com a legislação;

- 6) Ainda a respeito desse conhecimento apresentado, item 5, qual a principal intenção do cliente, ao contratar um contador?
 - () pagar menos impostos, sonegar;
 - () ter um profissional habilitado para atender a escrituração fiscal; (guias e declarações)
 - () ter um profissional habilitado a manter a escrituração contábil, pessoal e fiscal de acordo com o estabelecido em Lei;

Questões 07 a 18 - As principais dificuldades em aplicar os Princípios da Entidade e da Competência, no cotidiano do escritório contábil, consequentemente mantendo a escrituração contábil.

- 7) Quais as principais dificuldades apresentadas no relacionamento cliente e contador, para a correta escrituração contábil, dentre as outras atividades desenvolvidas no escritório de contabilidade?
- () desinteresse na contabilidade, como fonte de informações;
 - () interesse em apenas atender as exigências fiscais;
 - () omissão de informações e descontrole a fim de não pagar, possivelmente, mais impostos;
 - () desconhecimento em relação as atividades desenvolvidas pelo contador;
- 8) Em relação a escrituração contábil, quais os principais impecílios para a correta execução, dentro do Princípio da Entidade e da Competência?
- () acomodação em função da não obrigatoriedade fiscal em manter a escrituração contábil;
 - () omissão de informações completas e precisas, para a correta escrituração;
 - () atrasos de entrega de documentos, para a escrituração dentro dos prazos legais;
- 9) Na busca de informações úteis e observáveis para a devida contabilização, são comuns as dificuldades de:
- () Distanciamento do dia-a-dia da empresa, ficando na dependência das informações fornecidas após os compromissos operacionais já oficializados.
 - () Desorganização provocada em relação aos documentos necessários para a escrituração contábil, ou seja, aquelas que apresentam as receitas e despesas oriundas de sua operacionalidade.
 - () Conscientização da importância em manter documentos, que comprovem a operacionalidade da empresa. Ou seja, notas fiscais, contratos, duplicatas;
- 10) Em relação a possível atitude do cliente perante a insistência do contador, na exigência de manter os documentos necessários a escrituração contábil em dia e a tempo, qual a reação mais evidenciada do cliente para com o contador.
- () descaso, isso não lhe servirá para nada;
 - () acomodação, em função da não obrigatoriedade fiscal;
 - () irritação e não entrega dos documentos;
 - () troca de contador;
- 11) Quantos de seus clientes, fazem um controle extracontábil interno de caixa, banco, contas a pagar, a receber, relação de clientes e outros?
- 12) Dos clientes que fazem qualquer tipo de controle extracontábil interno, qual(ais) o(s) mais usual (ais):
- () Somente caixa;
 - () Caixa e bancos;
 - () Caixa, bancos e duplicatas a receber e a pagar;
- 13) Na utilização desse controle extracontábil, alguma das informações ali contidas são disponibilizadas para o contador, a fim de formalizar contabilmente as informações?

14) Quando do esclarecimento inicial, fornecida pelo contador sobre as formas de tributárias (SIMPLES, Lucro Presumido, Arbitrado ou Lucro Real). Qual a preocupação do empresário ao decidir sobre isso?

- () O que lhe proporcione menor desembolso, ou seja, pagar menos impostos.
- () O que lhe permita menor controle para evitar trabalho e fiscalizações.
- () O que satisfaça as mínimas exigências legais e lhe permita desenvolver suas atividades com o devido pagamento dos tributos.

15) O que é mais difícil em relação ao relacionamento do contador – cliente, a respeito da aplicação da contabilidade.

- () convencê-lo de que a contabilidade é um instrumento de informações que pode ser útil na tomada de decisões, inclusive no que tange a redução de custos e impostos.
- () obter informações verdadeiras que expressem o real, em se tratando de faturamento da empresa;
- () obter documentos hábeis à escrituração contábil e que expressem a operacionalidade da empresa.

16) Em relação especificadamente ao Princípio da Entidade, quais as principais dificuldades em sua aplicação:

- () Obter documentos hábeis que identifiquem e sustentem que bens particulares e/ou de terceiros, estejam a disposição das atividades da empresa, com contratos de alugueis, leasing, ou equivalentes.
- () Diferenciação dos bens particulares, dos da empresa, como veículos, salas, motos, a fim de que seus custos, pela utilização dos mesmos, possam ou não serem contabilizados na empresa.
- () A utilização do nome da empresa para fins particulares e vice-versa, em relação a negociações que não condizem com as atividades da empresa, ou não serão utilizados pela empresa.

17) Quantos dos seus clientes, são optantes do SIMPLES?

18) Desses clientes optante do SIMPLES, quantos mantêm a escrituração contábil?