

ROSANI ALBUQUERQUE

UM ESTUDO APLICADO SOBRE A VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA ENTIDADE E A VISÃO DOS GESTORES SOBRE A INFORMAÇÃO CONTÁBIL EM MICRO E PEQUENAS EMPRESAS DO COMÉRCIO DA CIDADE DE CAXIAS DO SUL – RS

Monografia apresentada como requisito para a obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade de Caxias do Sul.

Orientador:

Prof. Ms. Eduardo Tomedi Leites

Caxias do Sul

2011

APROVAÇÃO

ROSANI ALBUQUERQUE

UM ESTUDO APLICADO SOBRE A VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA ENTIDADE E A VISÃO DOS GESTORES SOBRE A INFORMAÇÃO CONTÁBIL EM MICRO E PEQUENAS EMPRESAS DO COMÉRCIO DA CIDADE DE CAXIAS DO SUL – RS

Monografia apresentada como requisito para a obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade de Caxias do Sul.

Banca examinadora:

Presidente/orientador

Ms. Eduardo Tomedi Leites

Examinadores

Nome e titulação do banqueiro – UCS

Nome e titulação do banqueiro – UCS

Trabalho apresentado e aprovado pela banca examinadora em
___/___/_____.

A minha família, que sempre esteve ao meu lado, me incentivando, em especial a minha mãe Lourdes pelo apoio, compreensão e amor incomparável.

AGRADECIMENTOS

Quero expressar meus agradecimentos a todas as pessoas que, de uma forma ou de outra, colaboraram para que este trabalho fosse realizado. Em especial; ao meu orientador, Prof. Ms. Eduardo Tomedi Leites, pela sua competência e orientação durante todo o desenvolvimento desta monografia.

“Compartilhar o conhecimento é uma forma de alcançar a imortalidade.”

(Dalai Lama).

RESUMO

O presente estudo tem como tema a análise sobre a violação do Princípio da Entidade e qual é a visão que os gestores têm da informação contábil nas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte do comércio da cidade de Caxias de Sul – RS. O objetivo do estudo é identificar se realmente ocorre a violação desse princípio e se os gestores usam a informação somente para fins fiscais ou se, além dessa finalidade, é utilizada também como ferramenta auxiliar para a tomada de decisões gerenciais. Para alcançar esse objetivo o instrumento de coleta de dados utilizado foi o questionário aplicado em empresas que foram escolhidas aleatoriamente de acordo com a disponibilidade dos gestores, portanto, dos mais diversos segmentos. Inicialmente o estudo conceituou temas fundamentais, como: entidade contábil, Princípios de Contabilidade, informação contábil e suas características qualitativas, o porte das empresas, entre outros. Posteriormente, foi realizada a apuração e a análise dos dados obtidos, constatando que das empresas analisadas 72% violam o Princípio da Entidade, e 60% utilizam a contabilidade somente para fins fiscais.

Palavras-chave: Princípios contábeis. Informação contábil. Princípio da Entidade. Características qualitativas.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Conhecimento administradores/gerentes em Contabilidade.....	48
Gráfico 2 – Conhecimento acerca do princípio da entidade	49
Gráfico 3 – Separação entre o que pertence à empresa e o que pertence ao proprietário	50
Gráfico 4 – Orientação do profissional contábil	50

LISTAS DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 1 – Usuários externos da contabilidade.....	24
Quadro 2 – Usuários internos da contabilidade.....	24
Tabela 1 – Idade do profissional que gerencia a empresa.....	47
Tabela 2 – Escolaridade dos participantes.....	48
Tabela 3 – Ligação do administrador com a empresa.....	48
Tabela 4 – Tempo de atuação da empresa no mercado.....	49
Tabela 5 – Porte das empresas participantes.....	49
Tabela 6 – Visão da contabilidade.....	51

LISTA DE SIGLAS

AICPA	<i>American Institute of Certified Public Accountants</i>
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
DOAR	Demonstrações das Origens e Aplicações de Recursos
EPP	Empresa de Pequeno Porte
FASB	<i>Financial Accounting Standards Board</i>
IAS	<i>International Accounting Standard</i>
IASB	<i>International Accounting Stand Board</i>
IASC	<i>International Accounting Standards Committee</i>
IBRACON	Instituto Brasileiro de Contadores
IPECAFI	Instituto Brasileiro de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras
ITG	Interpretação Técnica
ME	Microempresa
MP	Medida Provisória
NBC	Normas Brasileiras de Contabilidade
PC	Princípios de Contabilidade
PFC	Princípios Fundamentais de Contabilidade
PIB	Produto Interno Bruto
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
SIMPLES	Sistema Integrado de Pagamento de Impostos das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 IMPORTÂNCIA DO ESTUDO	12
1.2 QUESTÃO DE PESQUISA	13
1.3 OBJETIVOS	13
1.3.1 <i>Objetivo geral</i>	13
1.3.2 <i>Objetivos específicos</i>	14
1.4 METODOLOGIA.....	14
1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO	15
2 INFORMAÇÃO CONTÁBIL PARA A TOMADA DE DECISÕES	17
2.1 EMPRESAS, ENTIDADE, PESSOA FÍSICA, PESSOA JURÍDICA, COMÉRCIO	18
2.1.1 <i>Da responsabilidade jurídica</i>	18
2.1.2 <i>Empresa</i>	18
2.1.3 <i>Empresa familiar</i>	19
2.1.4 <i>Entidade</i>	19
2.1.5 <i>Pessoa jurídica</i>	20
2.1.6 <i>Pessoa física</i>	21
2.1.7 <i>MEs e EPPs</i>	21
2.1.8 <i>Comércio</i>	21
2.2 CONTABILIDADE	22
2.2.1 <i>Objetivo</i>	23
2.2.2 <i>Relatórios contábeis</i>	25
2.3 CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS	29
2.3.1 <i>Confiabilidade</i>	30
2.3.2 <i>Relevância</i>	31
2.3.3 <i>Compreensibilidade</i>	32
2.3.4 <i>Comparabilidade</i>	33
2.4 PLANEJAMENTO	33
3 PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE	35
3.1 PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE	35
3.2 HISTÓRICO DOS PRINCÍPIOS	37
3.2.1 <i>Princípio da entidade</i>	42
3.2.2 <i>Princípio da continuidade</i>	44
3.2.3 <i>Princípio da oportunidade</i>	45
3.2.4 <i>Princípio do registro pelo valor original</i>	45
3.2.5 <i>Princípio da competência</i>	45
3.2.6 <i>Princípio da prudência</i>	46
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS.....	47
4.1 RESULTADO DA PESQUISA.....	47

4.2 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	51
5 CONCLUSÃO	54
REFERÊNCIAS.....	55
APÊNDICE.....	59

1 INTRODUÇÃO

1.1 IMPORTÂNCIA DO ESTUDO

No atual mercado competitivo, a importância das informações imediatas e precisas é fundamental para o auxílio gerencial das empresas em seu mercado de atuação. Os novos desafios que se apresentam com frequência, devido às mudanças ambientais, políticas, econômicas, sociais e tecnológicas, pressionam as empresas a assumirem uma nova postura buscando se diferenciar de seus concorrentes em um mercado cada vez mais competitivo.

Em virtude da globalização, cada vez mais, se percebe a necessidade de adaptar os atuais procedimentos e práticas contábeis aos padrões internacionais, para atender os usuários da contabilidade nesse ambiente. Diante desse mercado globalizado, o contador tem um papel muito importante, pois fornece informações possíveis de mensurar a situação da empresa, tanto contábeis como financeiras, indispensáveis para a tomada de decisões.

O profissional contábil precisa ser visto como um comunicador de informações essenciais à tomada de decisões, pois a habilidade em avaliar fatos passados, perceber os presentes e prever eventos futuros pode ser compreendido como fator preponderante ao sucesso empresarial. (SILVA, 2003, p. 3).

Com a velocidade que as mudanças vêm ocorrendo, o contador deve ser um aliado dos empresários, levando informações rápidas e que possam auxiliar na tomada de decisões, sempre buscando mostrar a realidade da empresa; mas para isso, o empresário deverá fazer os registros corretos das operações ocorridas na mesma. Para muitos empresários o contador ainda está no papel de levantar informações somente para o recolhimento de impostos, sem ser percebido como um prestador de informações para a tomada de decisões e auxiliar no planejamento para abertura e continuidade das empresas. Sendo assim, os empresários não devem violar os princípios contábeis, em especial, o da entidade que será o objeto de estudo desta pesquisa.

É bem comum os proprietários de empresas do porte das que serão objeto deste estudo (Microempresa e Empresa de Pequeno Porte) não fazerem a separação entre o que é seu e o que pertence à empresa conforme a agência

SEBRAE de Notícias, gerando, assim, descontrole e distorção da real situação da entidade, podendo prejudicar a continuidade da empresa, pois sem informações confiáveis fica quase impossível fazer um planejamento seguro.

Pode-se supor que algumas entidades nascem sem qualquer tipo de planejamento, sem análise de fatores como capital necessário para investimento e a continuidade das atividades, o que pode ser decisivo para a permanência das mesmas no mercado. Sendo assim, precisa contar com um profissional da área que lhe preste as informações adequadas para atender às suas necessidades dentro do contexto em que a empresa está inserida. Pois, sendo o profissional contábil conhecedor da sua área, é evidente que para o mesmo é fácil separar o patrimônio dos sócios e os da entidade, e também, a sua devida aplicação. Já para os empresários e gestores pode ser complexo se não tiveram formação ou conhecimento acerca dessa área. A continuidade das entidades depende das atitudes diárias que são tomadas por seus gestores; cabe também ao contador perceber as dificuldades enfrentadas pelos mesmos, a fim de poder auxiliá-los na tomada das melhores decisões.

Sem a intenção de fazer julgamentos, este trabalho será desenvolvido com o intuito de pesquisar o conhecimento que os gestores têm da contabilidade e, em especial, do Princípio da Entidade. Também se pretende saber qual é a visão que os gestores têm da informação contábil.

1.2 QUESTÃO DE PESQUISA

A questão de pesquisa deste estudo visa a analisar se as empresas respeitam o Princípio da Entidade, em especial as MEs e as EPPs do comércio, buscando conhecer a visão que os gestores têm da informação contábil.

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo geral

Analisar se ocorre a violação do Princípio da Entidade e qual é a visão que os gestores têm da contabilidade em EPPs e MEs do comércio da cidade de Caxias do Sul.

1.3.2 Objetivos específicos

- Fazer, via levantamento bibliográfico, uma relação dos PCs e sobre a informação contábil e suas características qualitativas.
- Buscar informações nas EPPs e nas MEs do comércio, através de questionário, para saber o tratamento que é dispensado à informação contábil e se a violação ao Princípio da Entidade ocorre.
- Apurar as informações transformando-as em dados para posterior análise.
- Confrontar os dados com o referencial teórico.

1.4 METODOLOGIA

A metodologia adotada em uma monografia depende do objeto de estudo, de sua natureza, da amplitude e dos objetivos do pesquisador. Tafner et al. (2004, p. 13) definem metodologia como o “conjunto de métodos ou caminhos utilizados para a condução da pesquisa”.

Na concepção de Carvalho (1989), a monografia é o estudo de um determinado tema, obedecendo a uma rigorosa metodologia, apresentando o resultado das leituras e observações feitas pelo aluno, que investiga com mais profundidade sobre um determinado assunto.

Esta pesquisa caracteriza-se quanto aos objetivos como descritiva, quanto aos procedimentos, como levantamento, ou *survey*, e quanto à abordagem é quantitativa.

A pesquisa descritiva compreende a observação dos fatos, bem como seus registros, a análise, a classificação e a interpretação, sem a interferência do pesquisador, ou seja, os fenômenos são estudados sem sofrer manipulação do pesquisador. (ANDRADE, 2001).

Gil (1991, p. 46) aponta à pesquisa descritiva que tem como “objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”.

A pesquisa voltada ao levantamento, ou *survey*, pode ser definida conforme Gil,

pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se à solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado, para em seguida, mediante análise quantitativa, obter as conclusões correspondentes aos dados coletados. (1991, p. 70).

A abordagem é quantitativa, conforme Richardson quando:

caracteriza-se pelo emprego da quantificação tanto na modalidade de coleta de informações, quanto no tratamento dessas através de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc. (1989, p. 29).

O instrumento de coleta de dados será um questionário composto por dez perguntas fechadas, aplicado em empresas do comércio de Caxias do Sul. Através do mesmo, pretende-se verificar como vem sendo tratado o Princípio da Entidade por esses empresários e como a informação contábil é percebida por eles.

1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO

No primeiro capítulo, serão apresentados os aspectos referentes ao tema da pesquisa, tendo esse capítulo o objetivo de mostrar aos leitores os diversos fatores que o tema do estudo apresenta. Também serão apresentados os procedimentos metodológicos utilizados para o desenvolvimento da pesquisa.

No segundo e no terceiro capítulos, será feita a revisão da literatura, abordando os temas para fundamentar o problema de pesquisa. Nesse capítulo, abordam-se os conceitos de contabilidade, de informação contábil e suas características qualitativas, os princípios contábeis, bem como seu contexto histórico, as empresas e o seu porte, a entidade e o planejamento.

No quarto, serão apresentados os resultados e sua análise, após, os mesmos serão confrontados com o referencial teórico. No fim se pretende atingir o objetivo principal da pesquisa, ou seja, mostrar se é comum ocorrer a violação do Princípio da Entidade, e a importância da informação contábil para as decisões empresariais.

No quinto capítulo, após a confrontação dos dados pesquisados com o referencial teórico, serão extraídas as principais conclusões que se obteve na pesquisa realizada.

2 INFORMAÇÃO CONTÁBIL PARA A TOMADA DE DECISÕES

É possível perceber que, principalmente, os empresários de empresas menores fazem confusão entre o seu patrimônio e o da entidade. Por isso, se faz necessário o conhecimento dos PCs, pois é com base neles que as demonstrações contábeis são geradas pelas empresas. (OLIVEIRA, 2006).

Conforme Coelho Neto et al.,

a sobrevivência de uma empresa nos dias de hoje está relacionada à capacidade de antever cenários adversos ou favoráveis e realizar mudanças rápidas de rumo para se adaptar à nova realidade. Nessas circunstâncias, a escrituração contábil é fundamental para orientar o gestor nas decisões que precisam ser tomadas. (2002, p. 11).

Para tanto, se torna necessário para o profissional contábil que atende às empresas desse porte, mostrando aos empresários os impactos que podem ocorrer na entidade pela violação desses princípios, já que se pressupõe que a maioria deles não tenha esse conhecimento, salvo aqueles que tiverem formação nessa área.

Outro fato levado em conta foi a qualidade da informação contábil, para que a mesma seja útil aos gestores na tomada de decisões e para a criação de um planejamento estratégico norteador da empresa. Já que estamos em um mercado cada vez mais competitivo, se faz necessário o uso dessas informações para conquistar novos caminhos e se manter nesse meio, por isso, a necessidade de que essas informações sejam confiáveis e venham no momento oportuno.

Coelho Neto et al. complementam:

Qualquer tipo de empresa, independentemente de seu porte ou natureza jurídica, necessita manter escrituração contábil completa, inclusive do Livro Diário, para controlar o seu patrimônio e gerenciar adequadamente os seus negócios. Entretanto, não se trata, exclusivamente, de uma necessidade gerencial, o que já seria uma importante justificativa. A escrituração contábil completa está contida como exigência expressa em diversas legislações vigentes. (2002, p. 19).

2.1 EMPRESAS, ENTIDADE, PESSOA FÍSICA, PESSOA JURÍDICA, COMÉRCIO

2.1.1 *Da responsabilidade jurídica*

Conforme Coelho Neto et al.,

uma empresa adquire responsabilidade jurídica mediante registro e arquivamento de seus atos constitutivos na Junta Comercial, se explorar atividade mercantil (comércio, indústria ou serviços em geral), ou no Cartório de Títulos e Documentos, se seu objetivo for de caráter eminentemente civil, podendo ser de finalidade lucrativa, como é o caso das sociedades civis de profissão regulamentada, ou sem fins lucrativos, como são as associações de classe, sindicatos, fundações, etc. (2002, p. 13).

Conforme afirma Rodrigues apud Lisboa (2010, p. 213), “a pessoa jurídica adquire personalidade e capacidade para ser titular de direitos a partir do registro de seu contrato ou estatuto, acompanhado da ata constitutiva”.

2.1.2 *Empresa*

À medida que evolui juridicamente, a empresa capitalista se identifica de forma separada de seus proprietários. Antes da Revolução Industrial, as empresas tinham sua produção de forma doméstica. E ainda no século XIX, as primeiras indústrias eram empresas familiares, não separando patrimônio familiar dos compromissos da empresa. “Nesse sentido, a empresa da escola clássica se identifica como capitalista, e seu objetivo é acumular capital em um ambiente competitivo representado por um sistema capitalista em expansão.” (DANTAS et al., 2002, p. 25).

A escola clássica reúne elementos da teoria da produção, mais especificamente, a lei dos rendimentos, que relaciona a ampliação da atividade econômica à produtividade, seja na unidade individual da produção ou em conjunto, e quanto maior for o mercado, mais ampla será a divisão do trabalho. (DANTAS et al., 2002).

Para a contabilidade, a empresa pode ser conceituada como “uma azienda ou célula social que tem por objetivo o lucro, sendo composta de pessoas e de riqueza, possuindo uma atividade constante, com tendência a perdurar”. (SÁ, 2008, p. 49). E

o autor complementa, tanto no direito quanto na contabilidade, aceita-se a independência de personalidades, ou seja, aquela da empresa e das pessoas proprietárias.

2.1.3 Empresa familiar

Segundo Longenecker et al. (1997), empresa familiar é aquela onde há o envolvimento dos membros de uma família no gerenciamento do negócio e cujas preocupações familiares se sobrepõem aos interesses empresariais. Essa superposição de interesses pessoais com relação aos interesses do negócio complica o processo de gerenciamento da empresa. Para que seja possível a sobrevivência das empresas familiares, é necessário que haja uma administração profissional, com limitações claras dos interesses da família, de maneira a garantir que os desejos da família não comprometam o desenvolvimento do negócio.

2.1.4 Entidade

A entidade pode ser definida como uma

unidade econômica que exerce controle sobre recursos, aceita responsabilidades por assumir e cumprir compromissos e conduz a atividade econômica. Essa entidade contábil pode ser um indivíduo, uma sociedade por quotas ou uma sociedade por ações ou grupo consolidado envolvido em atividades com ou sem fins lucrativos. (HENDRIKSEN ; VAN BREDA, 1999, p. 104).

Marion (2008, p. 29) esclarece: “para que a Contabilidade possa ser aplicada, é necessário a existência da entidade contábil, ou seja, uma pessoa para quem a mesma é mantida”. Para Ludícibus (2010), a entidade pode ser entendida como o conjunto de pessoas, recursos e esforços capazes de exercer uma atividade econômica, com ou sem fins lucrativos. Para o estudo do patrimônio de uma entidade, se faz necessário que seja definida claramente a separação que deve prevalecer entre o patrimônio das pessoas físicas e o das jurídicas que compõem a mesma.

Ludícibus et al. (2010, p. 288) complementam o conceito de entidade como sendo “todo núcleo capaz de manipular recursos econômicos (e organizacionais) e

que tenda a adicionar valor (ou utilidade, em sentido amplo) aos recursos manipulados”.

2.1.5 Pessoa jurídica

Conforme Lisboa (2010, p. 241), “juridicamente, pessoa é a entidade dotada de personalidade à qual o ordenamento confere direitos e obrigações”.

“A pessoa jurídica possui personalidade própria e distinta dos seus fundadores ou de seus representantes legais.” (LISBOA, 2010, p. 280). O autor menciona que o funcionamento da pessoa jurídica se dá mediante representação indireta para agir em seu nome, em decorrência de contrato social ou estatuto.

Conforme o Dicionário Michaelis, pessoa jurídica é a entidade abstrata com existência e responsabilidade jurídicas, como, por exemplo, uma associação, uma empresa, uma companhia, legalmente autorizada. Podem ser de direito público (a União, as Unidades Federativas, as autarquias, etc.), ou de direito privado (empresas, sociedades simples, associações, etc.). Vale dizer, ainda, que as empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas.

A Lei 10.406/02 do Código Civil brasileiro em seu artigo 40 e seguintes menciona:

As pessoas jurídicas são de direito público, interno (a União; os Estados, o Distrito Federal e os Territórios; os Municípios; as autarquias, inclusive as associações públicas) ou externo (os Estados estrangeiros e todas as pessoas que forem regidas pelo Direito Internacional Público), e de direito privado (as associações; as sociedades; as fundações; as organizações religiosas; os partidos políticos).

Na definição de Toigo (2009, p. 43), “pessoa jurídica é a empresa, a entidade, a organização, o empresário individual, ou a sociedade formada por pessoas físicas e/ou por pessoa jurídicas, com ou sem fins lucrativos”.

2.1.6 Pessoa física

Lisboa (2010) considera que a pessoa pode ser: física (aquela que venha a nascer com vida) e a jurídica (a entidade constituída pela vontade humana para determinado objetivo).

Conforme o Dicionário Michaelis, pessoa física é a pessoa natural, isto é, todo indivíduo (homem ou mulher), desde o nascimento até a morte. A personalidade civil da pessoa começa desde o nascimento com vida. Para efeito de exercer atividade econômica, a pessoa física pode atuar como autônomo ou como sócio de empresa ou sociedade simples, conforme o caso.

2.1.7 MEs e EPPs

A Lei Complementar 123/06 estabelece o estatuto da ME e da EPP, institui normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às MEs e EPPs. Dispõe sobre o regime dispensado a essas empresas – o SIMPLES –. São MEs aquelas que auferirem em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais); São EPPs aquelas que auferirem, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

2.1.8 Comércio

Pelo fato de o objeto do estudo ser empresas de comércio, faz-se necessário comentar sobre tal atividade. A origem do comércio é remota, está relacionada com a própria atividade humana, pois iniciou com a troca de produtos. De início não existia o caráter comercial como é conhecido hoje, não tinha sentido econômico. Na linguagem corrente, comerciar é comprar bens e revendê-los com lucro. A empresa comercial serve de mediadora entre o produtor e o consumidor. (SOUZA, 2002).

2.2 CONTABILIDADE

A contabilidade pode ser definida como o instrumento fornecedor de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Além de atender às exigências do governo, auxilia os gestores na tomada de decisões, orienta as empresas quanto ao rumo a seguir. A contabilidade registra todas as movimentações de mensuração monetária, resumindo em relatórios contábeis, para que seja possível a análise dos resultados obtidos para a tomada de decisões. (MARION, 2008).

Para Coelho Neto et al. (2002, p. 23), “uma empresa sem contabilidade é uma entidade sem memória, sem as mínimas condições de sobreviver ou de planejar seu crescimento”. As informações contábeis são úteis à concessão de crédito às instituições financeiras e até mesmo ao preenchimento de uma simples informação cadastral.

Conforme Ludícibus (2010), estudar uma ciência como a contabilidade, primeiramente, tem-se que traçar objetivos, que vão além dos princípios e das normas (esses fornecem os meios conceituais para atingir os objetivos). Nesse sentido, os objetivos podem ter duas abordagens distintas: uma é fornecer aos usuários, independentemente da natureza, um conjunto de informações que atenda igualmente a todos; a outra, que apresente informações totalmente diferentes para cada tipo de usuário. Frequentemente, a segunda abordagem tem sido citada pelos autores como a correta, entretanto, por ainda não ter sido revelado o modelo decisório de cada usuário, ou por não ser de conhecimento dos contadores, o fato é que raramente se tem um conjunto completo de informações que atenda a cada tipo de usuário.

Para o autor, seu ponto de vista é diferente dos dois modelos anteriormente citados, e acredita que a construção de um “arquivo básico de informação contábil”, pode ser utilizado de forma flexível, por vários usuários, cada um com ênfase nesse ou naquele tipo de informação, porém extraídos todos os informes do arquivo básico estabelecido pela contabilidade.

2.2.1 Objetivo

Conforme Iudícibus (2010, p. 93), “o objetivo científico da Contabilidade manifesta-se na correta apresentação do Patrimônio e na apreensão e análise das causas das suas mutações”. Busca prover os usuários de informações de natureza econômica, financeira e física acerca do patrimônio da entidade e suas mudanças, através de relatórios, pareceres, demonstrações, tabelas e por outros meios.

Um dos trechos extraídos dos primeiros capítulos do relatório do Grupo de Estudos sobre os Objetivos dos Demonstrativos Financeiros publicado pelo AICPA apud Iudícibus conclui sobre a função da contabilidade:

A função fundamental da Contabilidade [...] tem permanecido inalterada desde seus primórdios. Sua finalidade é prover os usuários dos demonstrativos financeiros com informações que os ajudarão a tomar decisões. Sem dúvida, tem havido mudanças substanciais nos tipos de usuários e nas formas de informação que têm procurado. Todavia, esta função dos demonstrativos financeiros é fundamental e profunda. O objetivo básico dos demonstrativos financeiros é prover informação útil para a tomada de decisões econômicas. (2010, p. 4).

Mesmo buscando atender às necessidades dos usuários, a função da contabilidade permanece inalterada através dos tempos: prover os usuários com informações úteis para a tomada de decisões econômicas. O objetivo da contabilidade é “fornecer informação estruturada de natureza econômica e financeira e, subsidiariamente, física, de produtividade e social, aos usuários internos e externos”. (IUDÍCIBUS et al., 2009, p. 33).

Conforme Padoveze (2009), a contabilidade pode ser dividida em financeira ou tradicional e gerencial, sendo que a financeira é aquela voltada a os usuários externos, como: acionistas, credores, governo, e a gerencial gera informações para as necessidades internas da administração.

A contabilidade (como sistema de informação) deve estar apta a atender às necessidades de seus usuários, pois é através dela que eles obtêm as informações, capacitando-os a planejar, a controlar e a fundamentar sua tomada de decisão. Para uma melhor ilustração, podem-se citar os dois grupos de usuários (externos e internos) conforme evidenciado nos quadros 1 e 2, respectivamente:

Quadro 1 – Usuários externos da contabilidade

Usuários externos	Informações desejadas
Acionistas	Saber se o capital investido na empresa terá retorno; Comparar os números da empresa em relação a anos anteriores; Verificar se a fonte de renda está segura.
Investidores	Análise de lucratividade e rentabilidade; Informações sobre a empresa que permitam comparação com outras, no sentido de fornecer subsídios para que possam escolher qual é a melhor opção de investimento.
Bancos	Conceder créditos de curto e longo prazo.
Fornecedores	Analisar a capacidade de pagamento da empresa.
Clientes	Pós-venda de bens adquiridos e continuidade de fornecimento.
Governo	Verificação dos valores que deram origem aos tributos recolhidos; Estabelecer políticas macroeconômicas e de previsão de arrecadação de tributos.

Fonte: Elaboração própria

Quadro 2 – Usuários internos da contabilidade

Usuários internos	Informações desejadas
Proprietários/Administradores	Análise de desempenho.
Empregados	Continuidade da empresa e capacidade de pagamento.

Fonte: Elaboração própria.

A contabilidade gerencial é de grande importância nas empresas por gerar informações úteis aos gestores em seu papel.

Por contabilidade gerencial, no contexto atual, entende-se um conjunto de procedimentos com a finalidade de gerar informações aos gestores da empresa ou entidade, relativos aos eventos administrativos, econômicos e financeiros de forma a prever, medir, comparar e controlar o desempenho desde um produto, até a empresa como um todo. A contabilidade gerencial é, acima de tudo, um instrumento de apoio ao processo decisório da entidade. Diferente da contabilidade financeira, que está calcada no passado, a contabilidade gerencial tem seu foco no presente e no futuro, de forma a possibilitar um maior grau de acerto nas previsões e avaliações. (COELHO; LINS, 2010, p. 307).

Iudícibus (1998, p. 21) define a contabilidade gerencial a partir de um sentido mais profundo “voltada única e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir informações que se “encaixem” de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador”. E conforme o autor citado, utilizar-se de

informação de situações do passado e do presente pode ser um elemento vital para o modelo decisório do futuro, em situações comparáveis às já ocorridas.

Para dar auxílio aos gestores, a entidade tem ao seu alcance os relatórios contábeis que mostram de forma reduzida as movimentações ocorridas na empresa.

2.2.2 Relatórios contábeis

Os relatórios contábeis são o conjunto de dados colhidos pela contabilidade, apresentados de forma reduzida e ordenada, com o objetivo de mostrar a seus usuários a ocorrência dos principais fatos registrados naquele período. (IUDÍCIBUS et al., 2009). Continuando com a ideia dos autores citados, os relatórios demonstram a capacidade da empresa em gerar lucros e outras informações necessárias para fornecedores, bancos, governo, sindicatos, clientes, entre outros. Por isso, os relatórios contábeis distinguem-se em obrigatórios e não-obrigatórios:

– Obrigatórios: são aqueles exigidos por lei, denominados de demonstrações financeiras, obrigatórios, em sua totalidade, para sociedades anônimas e, em parte, para outros tipos societários. São eles:

- *Balanço Patrimonial*: conforme Marion et al. (2003), é o demonstrativo básico e obrigatório, apresentado de forma estática (situação patrimonial em uma determinada data), sintética (agrupa valores de mesma natureza em uma única conta) e ordenada (conta disposta em grupos e subgrupos) do saldo monetário do patrimônio da empresa em uma determinada data. Possibilita o conhecimento e a análise da situação financeira e da patrimonial da empresa. É levantado no fim de cada exercício social (duração de um ano). Dividido em dois grupos: à esquerda, o *Ativo*, que são aplicações em bens e direitos, e à direita, o *Passivo*, que são várias fontes de recursos.
- *Demonstração do Resultado do Exercício*: mostra o resultado das operações sociais (lucro ou prejuízo). Evidencia o resultado operacional do período, o lucro líquido, mostra a sequência lógica e ordenada os fatores que influenciaram o resultado do período. (MARION et al., 2003).
- *Demonstração do Fluxo de Caixa*: (a companhia fechada com Patrimônio Líquido inferior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões) não será

obrigada à elaboração e publicação dessa demonstração conforme a Lei 6.404/76 alterada pela lei 11.638/07) indica a origem e a aplicação de todo o dinheiro que sai do caixa. Possui informações úteis, pois avalia a possibilidade da empresa de gerar caixa e equivalentes de caixa, permite que os gestores tenham um melhor planejamento financeiro antecipando sobras de caixa ou a falta de caixa, mostra aos usuários como a empresa gerou caixa ou como utilizou recursos e equivalentes de caixa. (MARION et al., 2003); e

- *Demonstração do Valor Adicionado*: (apenas às de capital aberto): informa o valor da riqueza gerada pela empresa e a forma de distribuí-la. Mostra o quanto a empresa adiciona aos insumos adquiridos e sua distribuição aos elementos que contribuíram para essa adição. Bastante útil do ponto de vista macroeconômico, pois, “o somatório dos valores adicionados de um país representa seu [...] PIB”. (MARION et al., 2003, p. 69). Do ponto de vista empresarial, é a diferença entre o valor da produção e os consumos intermediários.
- *Demonstração de lucros ou prejuízos acumulados*: evidencia as alterações ocorridas no saldo da conta de lucros ou prejuízos acumulados, no Patrimônio Líquido. (MARION et al., 2003).

O art. 27 da Lei Complementar 123/06 alterada pela Lei Complementar 133/09, “dispõe que as microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional poderão, opcionalmente, adotar contabilidade simplificada para os registros e controles das operações realizadas, conforme regulamentação do Comitê Gestor”.

Por sua vez, a Resolução do CFC 1.330/11 aprova a interpretação técnica ITG 2.000 – escrituração contábil – essa interpretação tem por objetivo estabelecer critérios e procedimentos a serem adotados pela entidade para a escrituração contábil de seus fatos patrimoniais, por meio de qualquer processo, bem como a guarda e a manutenção da documentação e de arquivos contábeis e a responsabilidade do profissional da contabilidade, devendo ser adotada por todas as entidades, independentemente da natureza ou do porte, na elaboração da escrituração contábil, observadas as exigências da legislação e normas se houver.

A NBC TG 1.000 – contabilidade para Pequenas e Médias Empresas – Seção 1 – dispõe que pequenas e médias empresas não têm obrigação pública de prestar contas e de elaborar demonstrações para fins gerenciais para usuários externos. Na seção 3 – cita o conjunto completo de demonstrações contábeis que a entidade deve incluir: balanço patrimonial; demonstração do resultado do período; demonstração do resultado do período abrangente; demonstrações das mutações do patrimônio líquido; demonstrações dos fluxos de caixa; e notas explicativas.

– Relatórios não-obrigatórios: são aqueles não exigidos por lei, sendo que não são menos importantes, pois podem auxiliar os gestores na administração. Conforme Marion et. al.,

os relatórios não obrigatórios normalmente são utilizados internamente e auxiliam o processo de tomada de decisões pela administração. Dessa forma, por suas características informativas, alguns relatórios não obrigatórios são divulgados pelas companhias para auxiliar os usuários externos em seu processo de tomada de decisão. (2003, p. 9).

Em conformidade com os autores acima citado, podem ser citados alguns relatórios não-obrigatórios:

- *DOAR*: Foi proposta a substituição da DOAR pela Demonstração de Fluxos de Caixa. A primeira é considerada pelos especialistas como uma demonstração mais rica em termos de informação, pois explica a variação do capital circulante de um exercício para outro, demonstrando, assim, a mutação da posição financeira da companhia e indicando as operações de financiamento e investimento ocorridas no ano.
- *Balanço Social*: é a prestação de contas da interação e integração da empresa com a sociedade.

Independentemente do porte da empresa ou da natureza jurídica, para controlar seu patrimônio e gerenciar seu negócio, necessita de escrituração completa, inclusive o Livro Diário. Não se trata somente de uma necessidade gerencial, a escrituração está contida como exigência em diversas legislações vigentes. A legislação comercial exige que, anualmente, as empresas elaborem o Balanço Patrimonial e a Demonstração de Resultado do Exercício. Já a legislação

do imposto de renda exige o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício apenas das empresas que estejam obrigadas ou optem pela tributação com base no Lucro Real. As S.As. por determinação da Lei 6.404/76, são obrigadas a publicarem o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Exercício, a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos, e a Demonstração de Lucros e/ou Prejuízos Acumulados. Esta última pode ser substituída pela Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido. No geral, as empresas não-obrigadas a publicar seus balanços têm elaborado apenas o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício, sendo que as mesmas não atendem a todas as necessidades de informação dos usuários. Por isso, é necessário que as demonstrações tanto contábeis quanto financeiras sejam elaboradas completamente, de acordo com os critérios da legislação profissional do CFC/685 e 686, inclusive pelas MEs e EPPs optantes pelo SIMPLES ou pelo Lucro Presumido, mesmo que a escrituração contábil tenha sido dispensada pela legislação fiscal. (COELHO NETO et. al., 2002).

Os autores acima citado complementam, explicando sobre a veracidade das informações contábeis:

As Demonstrações Contábeis são uma conseqüência da escrituração e, por isso, nela devem estar respaldadas. Em outras palavras, não há demonstração se não existir escrituração. Daí se depreende que qualquer demonstração elaborada sem que a empresa possua Contabilidade formal é demonstração falsa e prova de incapacidade técnica dos profissionais envolvidos, passíveis, portanto, de punição pelos Conselhos Regionais de Contabilidade. (COELHO NETO et al., 2002, p. 71).

Souza cita algumas das finalidades da informação contábil:

As informações visam (1) ao controle – processo pelo qual a alta administração da empresa certifica-se se as metas traçadas estão sendo alcançadas; (2) à comunicação – tendo as Demonstrações Contábeis grande importância para a informação a respeito dos planos e ações que a administração irá traçar para a organização; (3) à motivação – em que a responsabilidade da administração consiste em saber se o trabalho está sendo executado pelos empregados, sendo imprescindível a motivação para que os “outros” façam o que a administração deseja que se faça; (4) à verificação – que consiste na necessidade da avaliação do trabalho executado pelos empregados; e (5) ao planejamento – que visa mostrar exatamente qual o rumo que será dado aos negócios da organização. (SOUZA, 2002, p. 37).

A informação contábil é de fundamental importância para usuários internos e externos, mas deve se valer de características qualitativas tornando, assim, a informação mais segura.

2.3 CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS

A escrituração contábil “é o registro diário de todos os fatos administrativos que ocorrem dentro de uma organização. É a história da empresa através dos tempos. É a fonte das informações contábeis”. (TOIGO, 2009, p. 32).

A informação contábil, além de ser útil para os órgãos externos, também deve ser útil aos administradores, por isso os eventos econômicos devem ser mensurados no momento de sua ocorrência, já que os mesmos refletem a realidade patrimonial.

As informações geradas pela Contabilidade devem propiciar a seus usuários base segura para suas decisões, pela compreensão do estado em que se encontra a entidade, seu desempenho, sua evolução, riscos e oportunidades que oferece. (OLIVEIRA et al., 2004, p. 75).

Para Oliveira et al. (2004), a informação contábil tem que ser verdadeira e imparcial, devendo satisfazer as necessidades de todos os usuários, sem privilegiar nenhum deles, levando em conta que suas necessidades são diferentes. Em especial aquelas contidas nas demonstrações contábeis, previstas na legislação, pois revelam a situação da entidade, facilitando a concretização dos propósitos dos usuários.

As informações devem estar revestidas de características que lhe atribuam qualidade, tornando a informação contábil útil para os seus usuários. Para Pizzolato (2000), o registro das informações contábeis deve ser feito de forma metódica e sistemática, tendo em vista as múltiplas utilidades, visando a atender às exigências legais e também gerenciais para as tomadas de decisões.

A informação gerencial contábil também pode ser caracterizada como o processo de mensurar, atribuir e analisar os dados econômicos da empresa, ela é uma das fontes primárias para a tomada de decisões e controle da mesma; é o *feedback* que os gestores recebem sobre seu desempenho, aprendendo com o passado para melhorar o futuro. Pode-se dizer que o que é medido é possível de ser administrado. O desempenho econômico de cada setor também é obtido através da

informação contábil, ligando a estratégia da empresa com o cumprimento das metas de cada departamento, podendo auxiliar os funcionários a melhorarem a qualidade das operações e reduzir os custos. Essas informações não precisam seguir um padrão, pois devem ser enquadradas conforme os objetivos e o contexto organizacional da empresa. Por isso, a necessidade de que essas informações sejam confiáveis e precisas, e que venham no momento oportuno para o melhor aproveitamento, nas tomadas de decisões. (ATKINSON et al., 2000).

Iudícibus (2010, p. 66) menciona que a estrutura conceitual básica da contabilidade, destaca, em estudos, a importância e os cuidados que se deve ter em relação a:

- *informação contábil*: tempestividade, integralidade, confiabilidade, comparabilidade e compreensibilidade.
- *prevalência da essência sobre a forma*: “Sempre que houver discrepância entre a forma jurídica de uma operação e sua essência econômica, a contabilidade deverá privilegiar a essência sobre a forma.”

De acordo com as NBCs, as características qualitativas indispensáveis são: confiabilidade, relevância, compreensibilidade e comparabilidade.

2.3.1 Confiabilidade

A informação deve ser confiável para ser útil, livre de erros e representar exatamente aquilo a que se propõe. Conforme Marion (2008), alguns aspectos devem ser considerados para a informação ser confiável: primazia da essência (importância econômica) sobre a forma (aspectos legais); neutralidade (neutra, imparcial, induz a um julgamento justo); prudência (certo grau de precaução em virtude das incertezas); integridade (informação completa, sem omissão de itens materiais).

Para ser útil, a informação tem que ser confiável. Para possuir essa qualidade tem que estar livre de erros materiais e vieses, e ser aceita pelos usuários representando fielmente o que está destinada a representar. (IUDÍCIBUS et al., 2009).

2.3.2 Relevância

As informações, para serem úteis, devem ser relevantes às necessidades dos usuários para a tomada de decisões. São relevantes as informações quando influenciam as decisões econômicas, podendo aliviar os impactos passados, presentes e futuros, confirmando ou corrigindo as avaliações passadas. (MARION, 2008).

Segundo a IASC, essa é uma das características mais importantes da informação contábil. O referido documento dispõe que

os papéis preditivos e confirmatórios da informação estão inter-relacionados. Por exemplo, a informação sobre o nível atual e sobre a estrutura dos ativos mantidos pela entidade, somente tem valor para o usuário quando ele tenta prever a habilidade que a empresa tem de aproveitar as oportunidades e, também sua habilidade em reagir a situações diversas. A mesma informação exerce um papel confirmatório com relação a previsões como, por exemplo, a forma pela qual a empresa seria estruturada ou o resultado das operações planejadas.

A relevância está, pois, relacionada com outras características, como: a tempestividade, o valor como *feedback*, a materialidade e o valor preditivo.

2.3.2.1 Tempestividade

A informação tempestiva é aquela que está disponível no momento apropriado para auxiliar a tomada de decisão do usuário. Para Coelho e Lins (2010, p. 188), “quando há demora indevida na divulgação de uma informação é possível que ela perca a relevância”. Ela tem que encontrar o equilíbrio entre a tempestividade e a confiabilidade, oferecendo as informações na época oportuna e completas. Também pode ser necessário divulgá-la antes que todos os aspectos de uma transação sejam conhecidos, prejudicando, assim, a confiabilidade, ou aguardar para que todos os aspectos sejam conhecidos, de modo que a informação possa ser confiável, mas terá pouca utilidade.

2.3.2.2 Materialidade

Coelho e Lins (2010, p. 187) lembram que “uma informação é material se a sua omissão ou distorção puder influenciar as decisões econômicas dos usuários, tomadas com base nas demonstrações contábeis”.

2.3.2.3 Valor como *feedback*

O valor (como *feedback* das informações contábeis) permite o acompanhamento na tomada de decisões, auxiliando a encontrar ações corretivas se necessário for:

A informação também desempenha um papel importante em termos de confirmação ou correção de expectativas anteriores. Raramente as decisões são tomadas isoladamente. A informação a respeito do resultado de uma decisão, freqüentemente, é um dado crucial para a tomada da decisão seguinte. (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 1999, p. 98).

2.3.2.4 Valor preditivo

Se a informação é relevante, ela aumenta a possibilidade de prever os resultados futuros. O FASB conceitua o valor preditivo como sendo a qualidade da informação que auxilia os usuários a aumentarem a probabilidade de preverem corretamente o resultado de eventos passados ou presentes.

2.3.3 *Compreensibilidade*

A compreensibilidade está relacionada com a necessidade de prover informações passíveis de entendimento aos usuários que tenham conhecimento de contabilidade e dos negócios da entidade, pois terá pouca validade se não for compreendida pelos usuários. (OLIVEIRA et al., 2004).

A informação contábil tem que ser completa, e todos os aspectos de uma operação devem ser levados em conta. (IUDÍCIBUS et al., 2009).

Conforme disposto na estrutura conceitual para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis das NBCs, as informações sobre assuntos complexos que devam ser incluídas nas demonstrações contábeis devido à sua relevância para

as necessidades de tomada de decisões pelos usuários, não devem ser excluídas em nenhuma hipótese, inclusive, sob o pretexto de que seria difícil para certos usuários as entenderem.

2.3.4 Comparabilidade

Assim, os usuários devem poder comparar os relatórios contábeis de uma entidade ao longo do tempo, por períodos sucessivos. (MARION, 2008).

A informação tem que proporcionar aos usuários condições de comparação entre os anos, proporcionando a identificação da situação patrimonial e da financeira e seu desempenho ao longo do tempo. Também deve proporcionar a comparação com diferentes entidades, podendo, assim, avaliar a situação patrimonial e a financeira em termos comparativos. (IUDÍCIBUS et al., 2009). As informações contábeis podem ser usadas como ferramenta para auxílio no planejamento estratégico empresarial.

2.4 PLANEJAMENTO

Percebe-se que é de fundamental importância desde o início da abertura de uma empresa e durante todo o seu funcionamento a necessidade de ser planejado o caminho e aonde se quer chegar. É ele que determinará se a mesma está no rumo certo. “O planejamento é um processo que prepara a empresa para o que está por vir.” (PADOVEZE, 2009, p. 99).

Oliveira (2007, p. 4) é de opinião que, “o planejamento pode ser conceituado como um processo desenvolvido para o alcance de uma situação futura desejada de um modo mais eficiente, eficaz e efetivo, com a melhor concentração de esforços e recursos pela empresa”.

Nesse sentido, o planejamento estratégico corresponde ao estabelecimento de um conjunto de providências a serem tomadas pelo executivo para a situação em que o futuro tende a ser diferente do passado; entretanto, a empresa tem condições e meios de agir sobre as variáveis e fatores, de modo que possa exercer alguma influência; o planejamento é, ainda, um processo contínuo, um exercício mental que é executado pela empresa independentemente de vontade específica de seus executivos. (OLIVEIRA, 2007, p.4).

Para Peleias (2002, p. 22), “planejar pressupõe a existência de um processo decisório contínuo, que contemple as atividades dos gestores de forma individual e contínua”. Envolve um modo de pensar, resultando em decisões a partir de um conjunto de informações para o futuro da empresa. O planejamento de acordo com Pizzolato (2000), pode ser definido de forma sintética como o processo de tomar decisões visando a consequências futuras.

Atkinson et al. (2000), entendem que o planejamento estratégico consiste em identificar as expectativas dos proprietários, que se tornam os objetivos primários da empresa, e por segundo, escolher uma estratégia para alcançar esses objetivos. O planejamento consiste em desenvolver uma inter-relação entre a empresa e seus *stakeholders* principais. Proporcionar aos clientes um produto com *mix* certo de custo, qualidade e serviço; aos proprietários e fornecedores lucros proporcionais às suas expectativas e os níveis de investimentos na empresa; aos funcionários condições de trabalho adequadas.

Consoante Anthony apud Iudícibus et al. (2010, p. 5), “planejamento é o processo de decidir que curso de ação deverá ser tomado para o futuro”. Continuando o raciocínio dos autores, planejar consiste em considerar várias alternativas de ação e decidir qual é a melhor, podendo abranger toda a empresa ou apenas um segmento. A informação contábil, no que se refere aos planos orçamentários, é de grande utilidade no planejamento empresarial.

Na visão de Oliveria et al. (2004), a informação estratégica pode ser definida como as informações que a empresa precisa obter de seu ambiente operacional para poder mudar ou desenvolver estratégias adequadas, capazes de criar valor para os clientes e vantagens no mercado, em um tempo futuro.

As empresas, em geral, do porte das empresas pesquisadas, não contam com uma estrutura compatível com a existência de planejamento.

3 PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE

Para melhor se entender a amplitude, ou seja, a área de abrangência dos PCs, é essencial tecer algumas considerações acerca da etimologia da palavra *princípios*. Conforme Franco (1996, p. 188), “princípio é a causa da qual algo procede. É a origem, o começo de um fenômeno ou de uma série de fenômenos. [...] Verdade fundamental, evidente e inquestionavelmente comprovada”. Continuando e de acordo com Franco (1996, p. 188), “os princípios, quando entendidos como preceitos fundamentais de uma ciência são imutáveis, quaisquer que sejam as circunstâncias de tempo ou lugar em que uma doutrina é estudada”.

Para SÁ (2008, p. 91) “na fixação de normas de informação contábil os princípios são macro-regras que orientam a tudo”.

3.1 PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE

Os PCs são o alicerce para a contabilidade, pois são eles que indicam qual direção deve ser seguida para chegar aos objetivos desejados.

Marion et al., consideram:

Os princípios contábeis surgiram da necessidade da utilização de uma linguagem comum ao se preparar ou se interpretar adequadamente os relatórios contábeis (financeiros). Seria impossível aos usuários (acionistas, credores, clientes, governo etc.) desses relatórios interpretá-los adequadamente, se cada contador estabelecesse seus próprios critérios em sua elaboração. (2003, p. 152).

Para Iudícibus et al. (2009), os PCs são conceitos básicos que guiam na consecução da profissão contábil. São a forma, o meio e a estrutura para se alcançar os objetivos desejados.

O CFC, através do artigo 2º da Resolução 750/93, alterada pela Resolução 1.282/10, dispõe que os PCs representam a essência das doutrinas e teorias relativas à contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso país.

Iudícibus et al. (2010, p. 285) também conceituam os PCs como “premissas básicas acerca dos fenômenos e eventos contemplados pela contabilidade,

premissas que são a cristalização da análise e observação da realidade econômica, social e institucional”.

Para Lopes e Martins, os princípios orientam e geram informação para os usuários, como se lê:

Os princípios são o núcleo central da teoria contábil e estruturam a resposta da contabilidade aos seus desafios na busca de atingir os seus objetivos dentro do ambiente delimitado pelos postulados fundamentais. Assim, os princípios têm o papel de orientar efetivamente os procedimentos contábeis definindo a produção da informação. (2005, p. 129).

A antiga estrutura conceitual que indicava dois postulados era *brasileira* e voltada a uma visão da contabilidade não focada no usuário; agora, após a Lei 11.638/07, o usuário é o principal foco e, por isso, deixamos de ter postulados para ter pressupostos (essência sobre a forma e a continuidade), que refletem uma diferente perspectiva de encarar a contabilidade, após a lei acima referida.

A estrutura econômica e financeira do Planeta não tem mais fronteiras pois está completamente interligada.

A abordagem contextual retrata o ambiente globalizado, intenso em tecnologia, financeiramente interligado, volátil em suas percepções econômicas e sociais, buscando apresentar as respostas contábeis a toda essa nova demanda exigida desse novo cenário e as perspectivas dos avanços que se fazem necessários nos anos a seguir. (COELHO; LINS, 2010, p. 2).

A criação dos órgãos internacionais não se deu, necessariamente, neste século, mas ocorreu em decorrência de transformações econômicas e sociais. O IASC foi criado em 1973 para formular um padrão de normas internacionais que pudesse ser aplicado internacionalmente, passando a emitir os pronunciamentos contábeis conhecidos como IAS. Em 1º de abril de 2001, foi criado o IASB, substituindo o IASC e assumindo suas responsabilidades técnicas.

Também de fundamental importância foi a criação, em 2005, do CPC, pela Resolução 1.055/05 do CFC, que tem como objetivo “o estudo, o preparo e a emissão dos Pronunciamentos Técnicos sobre procedimento de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza”.

Os princípios contábeis sofreram mudanças ao longo do tempo, como se pode observar, a seguir, em breve contexto histórico.

3.2 HISTÓRICO DOS PRINCÍPIOS

O Brasil, desde o início do século XX, vinha precisando de uma normatização mais adequada em relação aos PCs, já que existiam algumas regras aceitas pelos profissionais, mas não era unanimidade. Um dos fatores para essa uniformidade teórica da contabilidade no Brasil foi a influência norte-americana no ensino de graduação em Ciências Contábeis. Além disso, a criação da CVM e a edição da Lei 6.404/76, “que também se basearam na escola norte-americana, representaram importante impulso ao desenvolvimento de instrumentos legais que estabeleciam princípios básicos da contabilidade no nacional”. (COELHO; LINS, 2010 p. 193).

A edição da Lei 6.404/76 que dispõe sobre as Sociedades por Ações, determinou que a escrituração devesse seguir os PCs geralmente aceitos, sem, contudo defini-los em seu texto, conforme dispõe seu art.177:

A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

E ainda sobre a referida lei, Marion et al. complementam dizendo que ela

trouxe diversos benefícios quanto à transparência nas informações prestadas pela Contabilidade. Contudo, ela não eliminou pontos polêmicos e/ou discutíveis com relação à contabilização dos fatos contábeis de acordo com os Princípios de Contabilidade. (2003, p. 152).

Em 23 de outubro de 1981, o CFC, através da Resolução 530/81, aprovou os PCs, conforme menciona em seu artigo 1º: “São aprovadas as anexas Normas Brasileiras de Contabilidade, referente aos Princípios de Contabilidade para elaboração das Demonstrações Contábeis – NORMA NBC – T1.” Os princípios aprovados pela citada resolução são:

- Da Entidade: O patrimônio da entidade não se confunde com o dos seus sócios acionistas, ou proprietário individual.
- Da Qualificação e Quantificação dos Bens Patrimoniais: Os componentes do patrimônio da entidade deverão ser diferenciados

quantitativa e qualitativamente, sendo suscetíveis de expressão em termos físicos e monetários.

- Da Expressão Monetária: O patrimônio e as operações da entidade devem ser expressos na moeda em vigor no País, convertendo-se nesta as transações realizadas noutras moedas.
- Da Competência: As receitas e despesas devem ser reconhecidas na apuração do resultado do período a que pertencerem e, de forma simultânea, quando se co-relacionarem. As despesas devem ser reconhecidas independentemente do seu pagamento, e as receitas somente quando de sua realização.
- Da Oportunidade: As mudanças nos ativos, passivos e na expressão contábil do patrimônio líquido devem ser reconhecidas formalmente nos registros contábeis logo que ocorrerem, ainda que os seus valores sejam razoavelmente estimados, e as provas documentais, posteriormente complementadas.
- Da Formalização dos Registros Contábeis: Os atos e fatos administrativos devem estar consubstanciados em registros apropriados. Qualquer que seja o processo adotado para tais registros, devem ser sempre preservados os elementos de comprovação necessários à verificação não só quanto à precisão como à perfeita compreensão das demonstrações contábeis.
- Da Terminologia Contábil: Os termos utilizados nos registros e nas demonstrações contábeis consequentes devem expressar, tanto quanto possível, o verdadeiro significado das transações ocorridas, preservando-se expressões do idioma nacional.
- Da Equidade: No registro contábil da transação, o seu efeito deve sobrepor-se a quaisquer interesses conflitantes.
- Da Continuidade: A vida da entidade é continuada; por consequência, como as demonstrações contábeis são estáticas, não podem ser desvinculadas dos períodos anteriores e subsequentes. Ocorrendo a descontinuidade, o fato deve ser divulgado.

- Da Periodicidade: Os exercícios contábeis deverão ser de igual duração, o que permitirá a sua comparabilidade, a avaliação da eficiência e a eficácia da gestão.
- Da Prudência: O critério de menor valor para os itens do ativo e da receita, e o de maior valor para os itens do passivo e da despesa, com os efeitos correspondentes no Patrimônio Líquido, serão adotados para registro, diante de opções na escolha de valores.
- Da Uniformidade: Os critérios aplicados num período, nos registros contábeis e nos levantamentos deles decorrentes, devem ser mantidos nos períodos subsequentes. Contudo, em certas circunstâncias, havendo mudanças de critérios, o seu efeito nas demonstrações contábeis deve ser divulgado.
- Da Informação: As demonstrações contábeis devem revelar, a quem de direito, todos os fatos que possam influir, significativamente, na sua interpretação.
- Dos Atos e Fatos Aleatórios: Os direitos e obrigações da entidade, de natureza aleatória, devem ser registrados e divulgados nas demonstrações contábeis.
- Da Correção Monetária: A perda do poder aquisitivo da moeda deve ser reconhecida em valores que integram as demonstrações contábeis.
- Da Integração: As entidades dependentes, por participação de capital, deverão ter suas demonstrações contábeis integradas, o que originará uma nova demonstração.

Esses princípios foram revogados pela Resolução 750/93, conforme será mencionado em subtítulo próprio.

O Brasil teve, por muitos anos, dois documentos sobre a estrutura conceitual da contabilidade. Um deles é a Deliberação 29/86 da CVM, e o outro é a Resolução 750/93 do CFC. O primeiro foi elaborado em 1986, pelo IPECAFI. Esse documento foi aprovado e divulgado pelo IBRACON. Como pronunciamentos desse instituto referenciados pela CVM, em 5 de fevereiro de 1986, através da Deliberação 29/86, tornou-se a partir de então, obrigatório para todas as companhias abertas brasileiras, com o título de Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade. Esse documento

discorre sobre os postulados, princípios e convenções contábeis. (IUDÍCIBUS et al., 2010).

Conforme esse documento, os PCs são divididos em:

– *Postulados*: são inquestionáveis, enunciam condições sociais, econômicas e institucionais, dentro das quais a contabilidade atua;

– *Princípios*: são o núcleo central da estrutura contábil, delimitam como a profissão irá posicionar-se diante das realidades social, econômica e institucional admitidas pelos postulados; e

– *Convenções*: restrições aos princípios. Representam, dentro do direcionamento geral dos princípios, certos condicionamentos de aplicação. Numa ou noutra situação prática, os princípios seriam a estrada a seguir, e as convenções, a sinalização que indica mais especificamente como chegar.

A Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade apresenta os seguintes postulados, princípios e convenções:

– Postulados ambientais da contabilidade:

- postulado da entidade contábil;
- postulado da continuidade das entidades.

– Os princípios propriamente ditos:

- princípio do custo como base de valor;
- princípio do denominador comum monetário;
- princípio da realização da receita;
- princípio do confronto das despesas com as receitas e com os períodos contábeis.

– As convenções (restrições aos princípios):

- convenção da objetividade;
- convenção da materialidade;
- convenção do conservadorismo;
- convenção da consistência.

Em 29 de dezembro de 1993, o CFC editou a Resolução 750/93 que dispõe sobre os PCs, conforme segue texto extraído da referida resolução:

“CONSIDERANDO que a evolução da última década na área da Ciência Contábil reclama a atualização substantiva e adjetiva dos Princípios de Contabilidade a que se refere a Resolução CFC 530/81.”

A referida resolução, em seu art. 3º, lista os princípios que são:

- da entidade;
- da continuidade;
- da oportunidade;
- do registro pelo valor original;
- da atualização monetária;
- da competência;
- da prudência.

Em 16 de dezembro de 1994, a Resolução do CFC 774 aprovou o “apêndice à resolução sobre os Princípios de Contabilidade”, visando a esclarecer o conteúdo e a abrangências dos princípios.

De grande importância também foi a edição da Lei 11.638/07, que alterou dispositivos importantes da Lei 6.404/76 vigentes até então, visando a adequar a contabilidade às Normas Internacionais de Contabilidade emitidas pelo IASB. Em 8 de dezembro de 2008, foi criada a MP 449 para atualizar a Lei 11.638/07, que, em maio de 2009, a MP 449 se tornou a Lei 11.941.

Em 2008, a Deliberação 029/86 da CVM foi revogada pela Deliberação 539/08, que não mais os classifica em postulados, princípios e convenções, passando a separá-los em Pressupostos Básicos e Características Qualitativas.

Através da Resolução 1.282/10, o seu art. 1º altera os PFCs para Princípios de Contabilidade (PCs), e em seu art. 4º revogou o princípio da atualização monetária.

Ficando seguintes PCs no Brasil:

- da entidade;
- da continuidade;
- da oportunidade;

- do registro pelo valor original;
- da competência;
- da prudência.

3.2.1 Princípio da entidade

Esse princípio reconhece o patrimônio como objeto da contabilidade e afirma autonomia patrimonial. A autonomia propõe que o patrimônio de uma entidade jamais pode ser confundido com aqueles dos seus sócios ou proprietários. Deve ter plena distinção e separação entre pessoa física e pessoa jurídica. Enfim, o patrimônio da empresa nunca se confunde com o dos seus sócios. A contabilidade da empresa registra somente os atos e os fatos ocorridos e que se refiram ao patrimônio da empresa e não os relacionados com o patrimônio particular de seus sócios. Não se misturam transações de uma empresa com as de outra, mesmo que ambas sejam do mesmo grupo empresarial. Deve ser respeitada a individualidade.

O princípio da entidade, que é o objeto de investigação desta pesquisa e a fundamenta, é considerado um dos pilares da entidade, mesmo não havendo hierarquia de um princípio sobre outro (Resolução 774, de 16 de dezembro de 1994/CFC) pois é nele que se fundamentam os demais princípios.

Conforme essa resolução, é conveniente informar que, embora o objeto da contabilidade seja o patrimônio, o seu objetivo é dar informações aos seus usuários.

Para se alcançar o entendimento desse princípio, é fundamental que se faça uma separação entre o patrimônio pertencente à empresa e aquele pertencente aos seus proprietários. Analisando o parágrafo único do artigo 4º dessa resolução, percebe-se que o patrimônio pertence à entidade, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônio autônomo não resulta em uma nova entidade, mas numa unidade de natureza econômico-contábil. Ainda analisando o artigo 4º dessa resolução, a ideia central desse princípio está na autonomia do patrimônio que pertence à entidade. A autonomia propõe que o patrimônio de uma entidade jamais pode ser confundido com o dos seus sócios ou proprietários.

Para Ludícibus (2010, p. 92), o patrimônio líquido da entidade não é dívida da entidade com os sócios, já que os mesmos não emprestam, e sim, entregam seus recursos para a mesma ter vida própria. E complementa: “Os Princípios de

Contabilidade representam o núcleo da própria contabilidade, na sua condição de ciência social, sendo a ela inerentes.”

Para Ludícibus (2010), entidade é um postulado que considera as transações econômicas levadas a termo por entidades, e a contabilidade é mantida como distinta das entidades e de seus sócios.

A Deliberação 29/86 da CVM trata a entidade como postulado e enuncia:

A Contabilidade é mantida para as Entidades; os sócios ou quotistas destas não se confundem, para efeito contábil, com aquelas [...]. E considera que Entidades são conjuntos de pessoas, recursos e organizações capazes de exercer atividade econômica, como meio ou como fim. Quando afirmamos que os sócios ou quotistas para cuja entidade estamos mantendo registros contábeis não se confundem (seus interesses e contabilizações) com a Entidade, estamos formalizando a grande abstração contábil. De fato, a Contabilidade realiza um grande esforço para manter registros separados para cada entidade. Digamos que a entidade/foco seja a Empresa ABC Ltda., com os sócios A, B e C. Quando, como contadores, estamos mantendo a contabilidade para a entidade Empresa ABC Ltda., estamos acompanhando a evolução do patrimônio líquido da Entidade e não dos sócios. Entretanto, o mesmo contador poderia manter a contabilidade para o sócio A (pessoa física), para o sócio B (outra entidade) e para o quotista C (outra pessoa física). O mesmo contador poderia cuidar de quatro entidades distintas, embora com grandes relacionamentos de interesses.

Nesse contexto, sabe-se que, em alguns casos, a distinção entre patrimônio da entidade e o das pessoas que investiram na mesma, é evidenciada claramente, mas em outros não, principalmente em entidades do mesmo porte das empresas, objeto de estudo. Pode-se citar, como exemplo, uma empresa que está instalada no mesmo prédio onde reside a família proprietária. A empresa recebe, por exemplo, para cada despesa de água, luz, uma única conta, onde constarão, também, os gastos feitos pela família. Caberá à contabilidade fazer a segregação dessas despesas, separando o montante que foi utilizado pela empresa.

Também pode se exemplificar com o caso de uma firma individual que quem paga suas despesas, quem desembolsa o valor é o caixa da firma e não o dono da empresa, embora, muitas vezes, as duas coisas se confundam; sendo assim, é de fundamental importância a observação desse princípio. (IUDÍCIBUS et al., 2010).

3.2.2 Princípio da continuidade

Esse princípio mostra a entidade como uma organização em constante movimento, produzindo riquezas, gerando direitos e contraindo obrigações continuamente, sem previsão de extinção.

Conforme dispõe o artigo 5º da Resolução 750/93 do CFC, alterado pela lei 1.282/10, o princípio da continuidade pressupõe que a entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta essa circunstância.

Os PCs não se aplicam de forma plena àquela empresa que não tem garantia de sua continuidade. (COELHO; LINS, 2010). E complementam: caso haja sinais de descontinuidade da empresa, em função da situação econômica ou financeira, os demais PCs não mais serão aplicados de forma integral. As demonstrações contábeis, a apuração dos resultados e a avaliação patrimonial estão fundamentadas no pressuposto de continuidade da entidade. A descontinuidade implica rever os critérios adotados para avaliação do ativo e a mensuração dos resultados em determinado período. (IUDÍCIBUS et al., 2010).

O Pronunciamento Técnico 26 do CPC cita que as demonstrações contábeis são preparadas, normalmente, pressupondo que a entidade continuará em operação futuramente, se presumindo que a entidade não tem a necessidade de entrar em liquidação, nem de reduzir materialmente as operações. Se tal intenção existir, as demonstrações deverão ser elaboradas com base diferente, e essa base deverá ser divulgada.

Outro postulado, considerado pela Deliberação 29/86 da CVM, enuncia:

O Postulado da Continuidade tem outro sentido mais profundo que é o de encarar a entidade como algo capaz de produzir riqueza e gerar valor continuamente sem interrupções. Na verdade, o exercício financeiro anual ou semestral é uma ficção determinada pela necessidade de se tomar o pulso do empreendimento de tempos em tempos. Mas as operações produtivas da entidade têm uma continuidade fluidificante: do processo de financiamento ao de estocagem de fatores de produção, passando pelo uso desse no processo produtivo, até a venda que irá financiar novo ciclo e assim por diante.

3.2.3 Princípio da oportunidade

Esse estabelece que se deve proceder à contabilização dos fatos contábeis no momento em que ocorrerem as transações. Conforme o artigo 6º da Resolução 1.282/10, o princípio da oportunidade refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas. Conforme o parágrafo único da referida resolução, a falta de integridade e tempestividade na produção e na divulgação da informação contábil pode ocasionar a perda de sua relevância, por isso é necessário ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação.

3.2.4 Princípio do registro pelo valor original

Os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações, expressos na moeda do País. A aquisição de um bem em moeda estrangeira, essa deverá ser convertida em moeda nacional, para seu registro contábil.

Segundo Ludícibus (2010), o princípio do registro pelo valor original ordena que os componentes do patrimônio tenham seu registro inicial efetuado pelos valores ocorridos na data das transações com o mundo exterior.

O artigo 7º da Resolução 1.282/10 do CFC menciona que o princípio do registro pelo valor original determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional.

3.2.5 Princípio da competência

As despesas e as receitas devem ser contabilizadas como tais, no momento de sua ocorrência, independentemente de seu pagamento ou recebimento.

Conforme o artigo 9º da Resolução 1.282/10 do CFC, o princípio da competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento

ou pagamento. E em seu parágrafo único: “O princípio da competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas.”

3.2.6 Princípio da prudência

Conforme o artigo 10 da Resolução 1.282/10 do CFC, o princípio da prudência determina a adoção do menor valor para os componentes do ativo, e do maior para o passivo, menor valor para as receitas e maior valor para as despesas, quando apresentarem alternativas igualmente válidas que alterem o patrimônio líquido.

Parágrafo único: O Princípio da Prudência pressupõe o emprego de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e que passivos e despesas não sejam subestimados, atribuindo maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais. A correta observação desse princípio protege a entidade, pois reduz seu lucro, o que, conseqüentemente, diminui o pagamento de tributos, tais como: imposto de renda e contribuição social sobre o lucro.

Observar os PCs é fundamental para se ter à disposição informações corretas e precisas da empresa para auxílio nas decisões gerenciais. A não-observância desses princípios fere as Normas do Código de Ética do Profissional Contabilista, que menciona que é vedado ao contabilista, no exercício de sua função conforme o art. 3º inciso XX: “Elaborar demonstrações contábeis sem observância dos Princípios de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.” Podendo, assim, o profissional contábil que infringir as normas sofrer as penalidades aplicáveis conforme a gravidade da infração.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Para a presente pesquisa, foi elaborado um questionário com dez perguntas com respostas fechadas, o qual foi entregue a 50 pessoas, via e-mail e/ou pessoalmente, sendo que do total foram respondidos 43. Como já mencionado anteriormente, foram escolhidas empresas do comércio de Caxias do Sul do porte de MEs e EPPs. As mesmas foram escolhidas aleatoriamente, conforme a disponibilidade dos respondentes em participar, abrangendo os mais diversos segmentos. Alguns responderam de imediato, na presença da autora, outros preferiram responder sozinhos e entregar posteriormente, e também houve aqueles que foram respondidos eletronicamente, sendo que todos os respondentes completaram todas as questões do questionário. O mesmo encontra-se no Apêndice A, no fim desta pesquisa.

4.1 RESULTADO DA PESQUISA

As informações, a seguir, foram retiradas dos questionários entregues aos participantes e as respostas foram transformadas em dados, para que fosse possível uma melhor visualização, para posterior análise.

Pode-se observar que dos 43 respondentes, a maioria tem idade entre 35 e 45 anos, representando 44% do total, de acordo com a questão de número 1, representada na tabela 1:

Tabela 1 – Idade do profissional que gerencia a empresa

Idade dos participantes	Quantidade	Representatividade
De 25 a 35 anos	6	14%
De 35 a 45 anos	19	44%
De 45 a 55 anos	15	35%
De 55 a 65 anos	3	7%
Outros	0	0

Fonte: Elaboração própria.

A segunda pergunta buscou identificar a escolaridade dos respondentes, sendo que do total dos participantes, 16 possuem Ensino Médio, 12 possuem Ensino Superior completo, 9 têm Ensino Superior incompleto, e 6 têm pós-graduação, conforme observado na tabela 2:

Tabela 2 – Escolaridade dos participantes

Escolaridade dos participantes	Quantidade	Representatividade
Ensino Fundamental	0	0
Ensino Médio	16	37%
Ensino Superior completo	12	28%
Ensino Superior Incompleto	9	21%
Pós-Graduação	6	14%
Outros	0	0

Fonte: Elaboração própria.

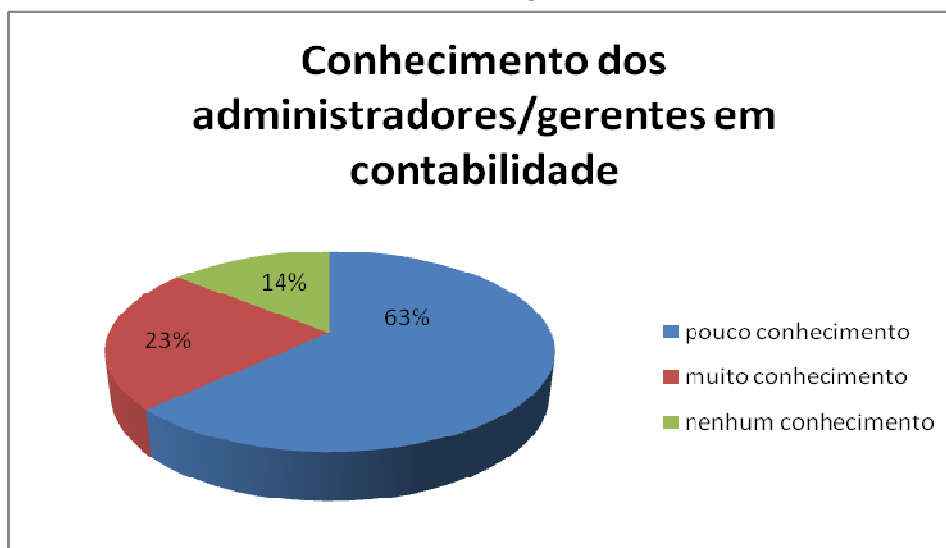
A terceira pergunta refere-se à ligação que o administrador tem com a empresa; no geral, observa-se que em 70% das empresas analisadas, os administradores são os sócios-proprietários, conforme verificado na tabela 3:

Tabela 3 – Ligação do administrador com a empresa

Ligação do administrador com a empresa	Quantidade	Representatividade
Sócio/proprietário	30	70%
Terceiro com ligação com o proprietário	8	19%
Terceiro sem ligação com o proprietário	5	11%

Fonte: Elaboração própria.

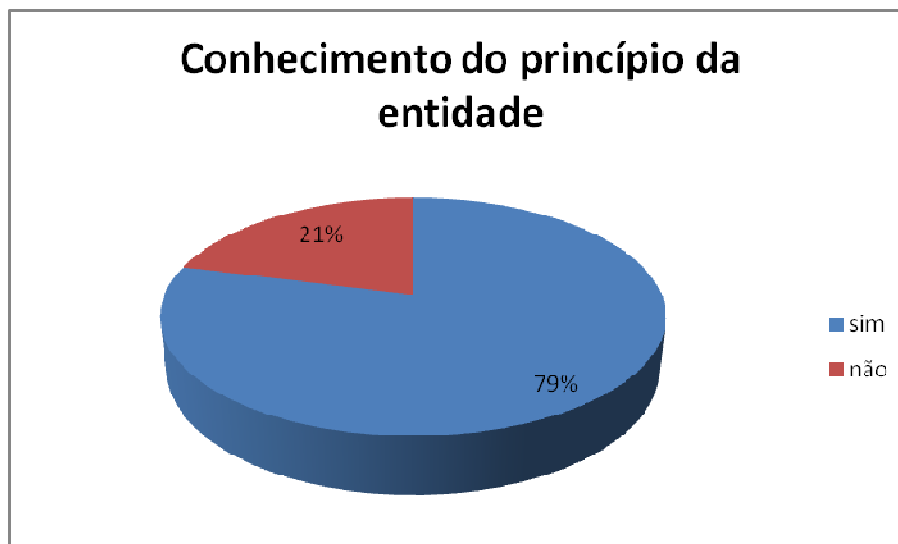
A quarta questão objetivou saber o conhecimento que os administradores têm em contabilidade. Observou-se que dos 43 entrevistados, 27 têm pouco conhecimento de contabilidade, 10 têm muito conhecimento, e 6 não possuem nenhum conhecimento em contabilidade, conforme demonstrado no gráfico 1:

Gráfico 1 – Conhecimento administradores/gerentes em Contabilidade

Fonte: Elaboração própria.

Na quinta questão, foi perguntado aos gestores/administradores se tinham conhecimento do princípio da entidade; 34 dos participantes responderam que *tinham*, e 9 responderam que *não tinham*, conforme exposto no gráfico 2.

Gráfico 2 – Conhecimento acerca do princípio da entidade



Fonte: Elaboração própria.

A sexta questão, procurou saber o tempo que as empresas participantes atuam no mercado, conforme ilustrado na tabela 4:

Tabela 4 – Tempo de atuação da empresa no mercado

Tempo atuação	Quantidade	Representatividade
Até 1 ano	4	9%
De 1 a 2 anos	7	16%
De 2 a 3 anos	9	21%
De 3 a 5 anos	12	28%
Acima de 5 anos	11	26%

Fonte: Elaboração própria.

A sétima questão verificou o porte das 43 empresas de acordo com o faturamento anual, 27 são MEs e 16 são EPPs, conforme ilustrado na tabela 5:

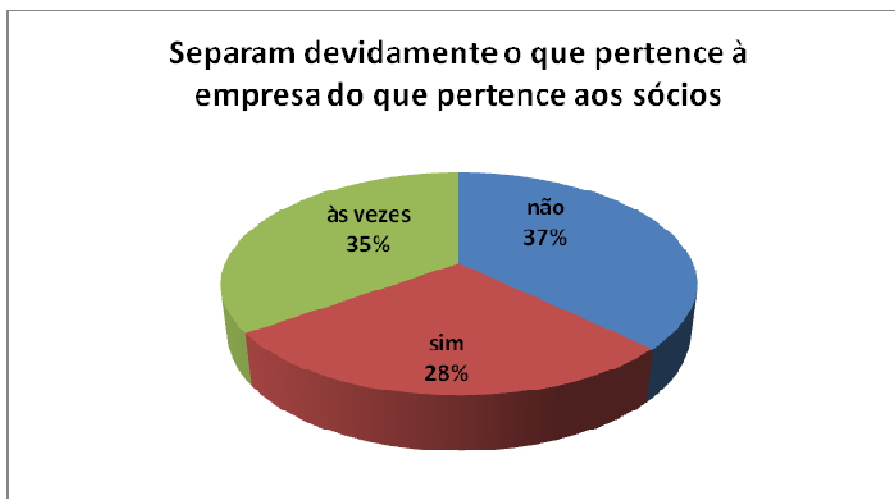
Tabela 5 – Porte das empresas participantes

Faturamento anual	Quantidade	Representatividade
Até 240.000,00 (ME)	27	63%
De 240.000,00 até 2.400.000,00 (EPP)	16	37%

Fonte: Elaboração própria.

A oitava questão pretendeu saber se os gestores fazem a devida separação entre o que pertence à empresa e o que pertence aos sócios. Dos 43 respondentes, 16 responderam *não*, 12 responderam *sim*, 15 responderam que às vezes fazem a devida separação. O gráfico 3 ilustra o percentual dessa questão:

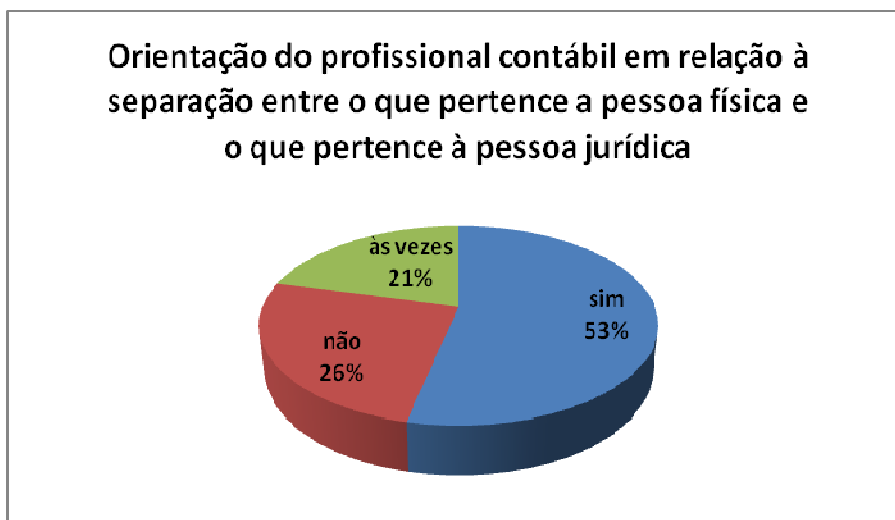
Gráfico 3 – Separação entre o que pertence à empresa e o que pertence ao proprietário



Fonte: Elaboração própria.

A questão de número 9 quis saber se o profissional que presta serviços na área contábil dessas empresas, orienta os gestores para fazerem a devida separação entre o que pertence à pessoa física e o que pertence à pessoa jurídica. Das 43 empresas participantes, 23 responderam *sim*, 11 responderam *não*, e 9 responderam às vezes. O gráfico 4 ilustra este percentual:

Gráfico 4 – Orientação do profissional contábil



Fonte: Elaboração própria.

E, com a última questão, procurou conhecer qual é a visão que os gestores têm da contabilidade, se é uma ferramenta necessária para atender às necessidades fiscais somente ou se, além dessa, é importante para auxiliar nas tomadas de decisões, conforme mostra a tabela 6:

Tabela 6 – Visão da contabilidade

Visão da contabilidade	Quantidade	Representatividade
Ferramenta para atender às exigências fiscais	26	60%
Ferramenta para atender às exigências fiscais e auxiliar na tomada de decisões	17	40%

Fonte: Elaboração própria.

4.2 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

No universo pesquisado, foi possível observar que os administradores/gestores, na maior parte, são sócios-proprietários das empresas que administram, o que representou 70% dos participantes. Se somado a esse número aqueles que são terceiros com ligação com o proprietário, esse percentual sobe para 89% do total, levando a acreditar que é bem comum, em empresas desse porte, essa relação familiar, fato esse que pode interferir na correta aplicação do princípio da entidade, pois essa proximidade da família com a empresa faz com que essa confusão seja bem comum. Por se tratar de empresas familiares, se a administração não for profissional, poderá afetar a empresa e os desejos da família podem acabar prejudicando o negócio, pois o que pode ser bom para a família pode não ser o melhor para a empresa.

A grande maioria possui conhecimento em contabilidade, pois, conforme os dados, entre aqueles que possuem pouco conhecimento e aqueles que possuem muito conhecimento, foi obtido um total de 86 pontos percentuais, mostrando, assim, que grande parte dos administradores não é leiga nesse assunto. Poderiam estar fazendo melhor uso da contabilidade, pois, além de a mesma atender às necessidades do governo, pode ser útil como ferramenta auxiliar na gestão empresarial, sendo seu objetivo prover o usuário de informações econômicas, financeiras e físicas relativas ao patrimônio da entidade, bem como suas mudanças.

Além disso, grande parte dos administradores possui conhecimento do princípio da entidade, pois 34 deles têm conhecimento desse princípio, o que representou 79% do total. Já que possuem esse conhecimento, ficaria mais claro

para os gestores fazerem a devida separação entre o que pertence à empresa e o que cabe aos sócios, ou seja, o patrimônio da empresa não se confunde com o dos sócios. Com a devida separação, a empresa teria números mais exatos sobre a situação financeira e econômica. Os empresários deveriam compreender que tal atitude compromete o desenvolvimento da entidade e a continuidade da mesma.

Os gestores que não têm conhecimento sobre o princípio da entidade são orientados pelo profissional contábil que atende às empresas, pois, quando perguntados se o profissional que presta esse serviço orienta-os para fazerem a devida separação entre o que pertence à pessoa jurídica e o que é da pessoa física, pode-se perceber que entre aqueles que responderam *sim* e aqueles que responderam às vezes, totalizaram 32 participantes, representado 74%. Pôde-se, assim, perceber que os profissionais contábeis que prestam serviços a essas empresas, na grande maioria, procuram orientar os administradores para que seja feita a correta aplicação desse princípio. Sendo assim, os gestores, além de possuírem conhecimentos contábeis, são orientados a fazerem uso da contabilidade.

Mesmo possuindo esses conhecimentos ou recebendo as devidas informações dos profissionais prestadores de serviços contábeis, quando perguntados sobre se fazem a devida separação entre o que pertence à empresa e o que pertence aos sócios, entre aqueles que responderam *não* e aqueles que responderam às vezes totalizou 31 dos participantes, representando 72%. Embora possuidores de informações esclarecedoras sobre o princípio da entidade, os gestores o violam, gerando números que não representam a realidade em que a empresa se encontra, fazendo com que a geração das informações contábeis não sejam confiáveis, sendo pouco úteis para a administração empresarial. Também será de pouca utilidade para um planejamento estratégico, pois, sem informações precisas, fica mais difícil visualizar o futuro da empresa.

Percebe-se que, na grande maioria, os administradores ainda possuem a visão de que a contabilidade é necessária para atender somente às exigências fiscais, pois, quando foram perguntados sobre a visão que têm da contabilidade: se é ferramenta necessária para atender apenas às exigências fiscais ou se, além dessa, é necessária também para auxiliar na tomada de decisões, 26 participantes responderam que somente atende às exigências fiscais, representando 60% do total. Pela lei do imposto de renda, empresas desse porte, optantes pelo SIMPLES,

não são obrigadas a emitir demonstrações contábeis, o que pode levar tais empresas a não registrarem adequadamente as movimentações ocorridas no período, fazendo com que, dessa forma, a empresa não tenha dados suficientes para a análise gerencial. Os administradores poderiam estar usando essa valiosa ferramenta para auxiliar na administração da empresa, pois a informação com qualidade, revestida de características qualitativas, traz consigo confiabilidade, visto que é necessária para a tomada de decisões e o planejamento da empresa.

Sendo assim, é possível perceber que o fato de a informação contábil não estar sendo utilizada para a tomada de decisões, faz com que os gestores não tenham o cuidado em separar devidamente o que pertence à empresa do que pertence aos sócios. Essa confusão distorce os números contábeis da empresa, não sendo possível mostrar corretamente a situação em que a mesma se encontra, produzindo, assim, relatórios contábeis não confiáveis para fins gerenciais. Já que a contabilidade não vem sendo utilizada como ferramenta auxiliar na tomada de decisões empresariais, pode ser esse o motivo da pouca importância dada à aplicação do *princípio da entidade*, pois os gestores não estão preocupados com os números exatos sobre a empresa.

5 CONCLUSÃO

O estudo apresentado objetivou verificar se é comum a violação do *princípio da entidade* e qual é a visão que os gestores têm da contabilidade em EPPs e em MEs do comércio da cidade de Caxias do Sul. Através de questionário aplicado em empresas do porte acima citado, foi possível responder aos objetivos iniciais.

Das empresas analisadas, verifica-se que seus administradores, em sua grande maioria, possuem conhecimento de contabilidade; também mostraram ter conhecimento do *princípio da entidade* e de receberem orientação do profissional que lhes presta serviço contábil sobre a devida separação entre o que pertence à empresa e o que pertence aos sócios. Sendo assim, já que os administradores não são leigos no assunto, considera-se para este estudo que o fato de haver violação do *princípio da entidade*, o que está ocorrendo é que a contabilidade vem sendo utilizada somente para fins fiscais, embora, certamente, para esse fim, a informação também tenha que ser correta. É importante salientar que o sucesso de uma empresa não depende somente de um bom planejamento tributário ou do simples atendimento das obrigações fiscais, mas, principalmente, do acesso dos gestores a relatórios que forneçam informações oportunas e confiáveis e que sirvam de base para nortear tomadas de decisões.

Outro fato que deve ser considerado é que, nas empresas analisadas, os administradores, na maioria dos casos, são sócios-proprietários ou são terceiros que possuem ligação com o proprietário, fazendo, assim, com que essa confusão ocorra, mesmo tendo conhecimento do *princípio da entidade*, não fazendo a devida separação, misturando o caixa da empresa com o caixa da família.

O presente estudo permitiu ao pesquisador ter noção da realidade empresarial das MEs e EPPs em relação ao tema abordado. Permitiu, ainda, ratificar a importância do *princípio da entidade*, da contabilidade e do contador no apoio ao processo de gestão das empresas e no esclarecimento dos empresários.

Como sugestões para pesquisas futuras indicam-se:

- utilizar amostragens maiores;
- apresentar mais alternativas sobre a violação do princípio da entidade;
- saber a quais relatórios contábeis os gestores têm acesso.

REFERÊNCIAS

- AGÊNCIA SEBRAE DE NOTÍCIAS. Disponível em <<http://www.sebrae-rs.com.br/central-noticias/agencia-noticias/mpe-afastam-fantasma-falencia-aumentam-faturamento-em-2010/3013.aspx>>. Acesso em: 25 set. 2011.
- ANDRADE, Maria Margarida de. *Introdução à Metodologia do estudo científico*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- ATKINSON, Anthony A; BANKER, Rajiv D.; KAPLAN, Robert S.; YOUNG, S. Mark. *Contabilidade gerencial*. São Paulo: Atlas, 2000.
- BRASIL. DELIBERAÇÃO 29/86 DA CVM. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/asp/cvmwww/atos/exiato.asp?File=/deli/deli029.htm> >. Acesso em: 30 set. 2011.
- BRASIL. DELIBERAÇÃO 539/08. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/port/snc/deli539.pdf>>. Acesso em: 15 out. 2011.
- BRASIL. NORMAS BRASILEIRA DE CONTABILIDADE. Disponível em: <<http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=norconta>> Acesso em 05 out. 2011.
- BRASIL. RESOLUÇÃO 530/81. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1981/000530>. Acesso em: 28 set. 2011.
- BRASIL. RESOLUÇÃO 750/93. Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res750.htm>. Acesso em 07 set. 2011.
- BRASIL. RESOLUÇÃO 774/94. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/legislacao/resolucaocfc774.htm>>. Acesso em: 03 set. 2011.
- BRASIL. RESOLUÇÃO 1.282/10. Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/1282.htm>. Acesso em 10 set. 2011.
- BRASIL. RESOLUÇÃO 1330/11. Disponível em: <<http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=rescfc1330nbcitg2000#>>. Acesso em: 05 nov. 2011.
- CARVALHO, Maria Cecília M. de. *Técnicas de metodologia científica*. 2. ed. São Paulo: Papiros, 1989.
- COELHO, Cláudio Ulysses Ferreira; LINS, Luiz dos Santos. *Teoria da contabilidade: abordagem contextual, histórica e gerencial*. São Paulo: Atlas, 2010.

COELHO NETO, Pedro et al. *Manual de procedimentos contábeis para micro e pequenas empresas*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Princípios de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade. Disponível em <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 17 jul. 2011.

DANTAS, Alexis; KERTSNETZKY, Jacques; PROCHNIK, Victor. *Empresa, indústria e mercados*. In: KUPFER, David; HASENCLEVER, Lia. Economia industrial: fundamentos teóricos e práticas no Brasil. Rio de Janeiro: Campus, 2002. p. 23-25.

DICIONÁRIO MICHAELIS. Disponível em: <<http://michaelis.uol.com.br/>>. Acesso em: 26 set. 2011.

FASB, 1980. *Financial Accounting Standards Board – Fasb*. Disponível em : <<http://www.fasb.org>>. Acesso em: 25 set. 2011.

FRANCO, Hilário. *Contabilidade geral*. 23. ed. São Paulo: atlas, 1996.

GIL, Antônio Carlos. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1991.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDÁ, Michael F. *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Contabilidade Gerencial*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos; FÁRIA, Ana Cristina de. *Introdução à teoria da contabilidade: para o nível de graduação*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Contabilidade Introdutória*. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010. Equipe de professores da FEA/USP

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Arioaldo dos. FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS CONTÁBEIS, ATUARIAIS E FINANCEIRAS. *Manual de contabilidade societária: aplicável a todas as sociedades*. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da Contabilidade*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LEI 123/06. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leiscomplementares/2006/lc123.htm>>. Acesso em: 15 out. 2011.

LEI 133/09. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leiscomplementares/2009/lc133.htm>>. Acesso em: 05 nov. 2011.

LEI 6.404/76. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404compilada.htm>. Acesso em: 20 set. 2011.

LEI 9.841/1999. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9841.htm>. Acesso em: 15 out. 2011.

LEI 10.406/02. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm>. Acesso em: 26 set 2011.

LEI 11.638/07. Altera dispositivos da Lei 6.404/76. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm>. Acesso em: 25 ago. 2011.

LISBOA, Roberto Senise. *Manual de direito civil*. São Paulo: Saraiva, 2010.

LONGENECKER, Justin Gooderl; MOORE, Carlos W.; PETTY, J. William. *Administração de pequenas empresas: ênfase na gerencia empresarial*. São Paulo: Pearson Makron Books, 1997.

LOPES, Alexsandro Broedel; MARTINS, Eliseu. *Teoria da contabilidade: uma nova abordagem*. São Paulo: Atlas, 2005.

MARION, José Carlos et al. (Coord.). *Mudanças nas demonstrações contábeis: projeto nº 3.641 e anteprojeto de reforma da lei das sociedades anônimas*. São Paulo: Saraiva, 2003.

MARION, José Carlos. *Contabilidade básica*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. *Administração de processos: conceitos, metodologia, práticas*. São Paulo: Atlas, 2006.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. *Planejamento estratégico: conceitos, metodologia e práticas*. 23. ed. atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JÚNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. *Controladoria estratégica*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PADOVEZE, Clóvis Luís. *Controladoria estratégica e operacional: conceitos, estrutura, aplicação*. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Cengage Learning, 2009.

PELEIAS, Ivam Ricardo. *Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões*. São Paulo: Saraiva, 2002.

PIZZOLATO, Nelio Domingues. *Introdução à contabilidade gerencial*. 2. ed. rev. e ampl. São Paulo: Makron Books, 2000.

RICHARDSON, Robert Jarry. *Pesquisa social: métodos e técnicas*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1989.

SÁ, Antônio Lopes de. *Fundamentos da contabilidade geral*. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2008.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. *Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, relatórios, monografias, dissertações, teses*. São Paulo: Atlas, 2003.

SOUZA, Acilon Batista de. *Contabilidade de empresas comerciais*. São Paulo: Atlas, 2002.

TAFNER, José; SILVA, Antônio C. da; WEIDUSCHAT, Íris. *Normas para apresentação de trabalhos acadêmicos: módulo III*. 3. ed. Indaial: Asselvi, 2004.

TOIGO, Renato Francisco. *Fundamentos de contabilidade e escrituração*. 4. ed. rev. Caxias do Sul: Educs, 2009.

APÉNDICE

APÊNDICE A – Questionário para coleta de dados

QUESTIONÁRIO DE COLETA DE DADOS

Este questionário tem a finalidade de coletar dados para contribuição na elaboração do Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Caxias do Sul.

Pretende-se, através do mesmo, obter dados sobre a violação do *princípio da entidade* e também se os gestores têm acesso à informação contábil. Foram escolhidas MEs e EPPs comerciais da cidade de Caxias do Sul – RS.

As informações serão utilizadas exclusivamente para elaboração da monografia, e seu conteúdo terá tratamento absolutamente confidencial. Os resultados desta pesquisa serão compilados e apresentados de maneira a revelar as questões acima citadas.

A fidelidade das informações permitirá uma maior aproximação da realidade.

Muito Obrigada!
Rosani Albuquerque

PERFIL DO EMPRESÁRIO

- 1) Qual é a idade do profissional que gerencia a empresa?
 De 25 a 35 anos.
 De 35 a 45 anos.
 De 45 a 55 anos.
 De 55 a 65 anos.
 Outra _____.

- 2) Qual é a escolaridade
 Ensino Fundamental.
 Ensino Médio.
 Ensino Superior completo.
 Ensino Superior incompleto.
 Pós-Graduação.
 Outra _____.

- 3) Qual é a ligação do administrador da empresa com a mesma?
 Sócio-proprietário.
 Terceiro com ligação com o proprietário (filho, esposa, pai, etc.).
 Terceiro sem ligação com o proprietário.

- 4) Qual é o conhecimento dos administradores/gerentes sobre contabilidade?
() Muito conhecimento.
() Pouco conhecimento.
() Nenhum conhecimento.
- 5) Tem conhecimento do *princípio da entidade*? (O patrimônio da entidade não se confunde com o dos sócios).
() Sim.
() Não.

PERFIL DA EMPRESA

- 6) Há quanto tempo a empresa atua no mercado?
() Há 1 ano.
() Há 1 - 2 anos.
() Há 2 - 3 anos.
() Há 3 - 5 anos.
() Acima de 5 anos.
- 7) Qual é o faturamento anual?
() Até 240.000,00 (ME).
() De 240.000,00 até 2.400.000,00 (EPP).
- 8) A empresa faz a devida separação entre o que pertence à empresa e o que pertence aos sócios?
() Sim.
() Não.
() Às vezes.
- 9) O profissional da área contábil que presta esse serviço orienta os administradores para que façam a devida separação entre o que pertence à pessoa jurídica do que pertence à pessoa física?
() Sim.
() Não.
() Às vezes.
- 10) Qual é a visão que tem da contabilidade?
() Ferramenta necessária para atender apenas às exigências fiscais.
() Ferramenta necessária para atender às exigências fiscais e importante para auxiliar na tomada de decisão.

Data da aplicação: ___/___/_____.