

ESCRITURAÇÃO DOS FATOS CONTÁBEIS DAS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS DO ESTADO DO PARÁ: UMA ANÁLISE COM OS PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE

BÁRBARA ADRIA OLIVEIRA FARIAS FERNANDES

Doutoranda do programa de pós graduação em administração da Universidade da Amazônia - UNAMA.
E-mail: babaraadria@yahoo.com.br

JOSÉ WILSON NUNES FERNANDES

Professor da Universidade Federal do Pará - UFPA.
E-mail: jwnf@ufpa.br

RESUMO

O Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Pará (CRCPA), por meio do setor de Fiscalização informa que grande parte dos Autos de Infração lavrados contra os profissionais de Contabilidade sob sua jurisdição está relacionada à ausência de escrituração dos fatos contábeis das empresas-clientes. Entende-se que o fisco é importante usuário do sistema de informação contábil, porém não é o único e, deste modo, evidenciam-se os gestores das entidades econômicas como usuários que necessitam de informações para tomada de decisão. Evidencia-se que a tecnologia da informação por meio dos programas de Contabilidade é aliada e facilitadora do processo contábil e com isto vem contribuindo com o trabalho do profissional de Contabilidade. Diante disto, o objetivo da pesquisa foi de identificar os motivos que induzem os profissionais de Contabilidade atuantes no Estado do Pará a não escriturarem os fatos contábeis das pequenas e médias empresas-clientes. O resultado alcançado foi de que a legislação fiscal prevalece para a maioria, na interpretação dos atores pesquisados, deste modo, a escrituração do livro caixa, em detrimento da escrituração formal e regular tem sido interpretada como suficiente para atender a necessidade da escrituração da pequena e média empresa.

Palavras-chave: Escrituração. Contabilidade. Pequena e Média Empresa.

ESCRITURAÇÃO DOS FATOS CONTÁBEIS DAS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS DO ESTADO DO PARÁ: UMA ANÁLISE COM OS PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE

1 INTRODUÇÃO

O Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Pará (CRC PA), por meio do setor de Fiscalização, expressa que grande parte dos Autos de Infração lavrados em desfavor dos profissionais de Contabilidade sob sua jurisdição está relacionada à ausência de escrituração dos fatos econômicos e financeiros das empresas-clientes, em especial, aquelas optantes pela apuração dos tributos nas modalidades denominadas de Simples Nacional e Lucro Presumido.

Del Fraro et al. (2010) são enfáticos quando afirmam que as pequenas empresas devem efetuar a escrituração contábil regular como forma de proteger o seu patrimônio e, conseqüentemente, efetuar todas as mensurações de natureza patrimonial que desejarem, inclusive judicialmente.

Oleiro, Dameda e Victor (2007), ao estudarem o uso da informação contábil na gestão da pequena e média empresa do Estado do Rio Grande do Sul (Brasil), ressaltam a importância da Contabilidade quanto à fidedignidade incorporada à estrutura da empresa, processando, consolidando, analisando e criando um grande banco de dados para utilidade na gestão.

Desde seus primórdios, a Contabilidade busca ser, no mínimo, uma ferramenta para auxiliar na tomada de decisões no tocante ao controle e conseqüente gerenciamento da empresa em relação ao seu patrimônio, independente de seu porte ou atuação econômica (CARDOSO; MÁRIO; AQUINO, 2007).

Os relatórios produzidos pelo Sistema de Informação Contábil são originários dos fatos voltados à gestão das entidades, estes são processados por meio da técnica contábil denominada de escrituração e, por fim, estas geram informações que alicerçam as decisões. Em princípio, não é crível que, em plena era da informação, este processo, em sua plenitude, não seja de domínio do profissional de Contabilidade.

Oleiro, Dameda e Victor (2007) entendem que a contabilidade faz parte natural das organizações nos mais variados interesses: fiscal, societário, gerencial, de gestão ou da sociedade em geral, não se pode admitir que algum segmento empresarial – mais especificamente as micro e pequenas empresas – possam prescindir desse instrumento na gerência de seus negócios.

Tal fato, em princípio, induz existência de

dificuldade no domínio do sistema de informação contábil por parte dos profissionais de Contabilidade no Estado do Pará, em especial, quanto ao processo contábil e, de forma especialíssima, quanto à escrituração dos fatos econômicos da pequena e média empresa, instiga e motiva a presente pesquisa no sentido de desvendar esta realidade.

Enfatiza-se que, em contraponto à realidade observada pelo setor de fiscalização do CRCPA, observa-se o aumento considerável de registros para acompanhar e mensurar o resultado e o patrimônio das entidades. Nesse sentido, a tecnologia da informação passou a ser utilizada intensivamente no exercício da profissão contábil (STAINER, 1997).

Nesse contexto, surge a questão que norteará esta pesquisa: quais os principais motivos indutores que contribuem para que o profissional de Contabilidade atuante no Estado do Pará não escreva os fatos contábeis das pequenas e médias empresas clientes?

Diante da questão-problema emerge o objetivo do presente trabalho, que se resume em identificar os principais motivos que induzem os profissionais de Contabilidade do Estado do Pará em não escriturar os fatos contábeis das pequenas e médias empresas clientes.

Desta forma, visando à compreensão dos resultados alcançados, esta pesquisa está estruturada da seguinte maneira: esta seção inicial, de caráter introdutório; a Seção 2 – Referencial Teórico – onde se apresentam as temáticas que sustentam a condução da pesquisa; a Seção 3 – Metodologia – na qual se evidencia a trajetória perseguida para a realização deste trabalho; a Seção 4 – Análise e Descrição dos Dados – na qual se apresenta os resultados deste estudo; a Seção 5 – Conclusão – onde os autores expressam as conclusões da pesquisa, seguida das referências que auxiliaram a elaboração deste trabalho.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DOS FATOS ECONÔMICOS

Iudícibus, Martins e Carvalho (2005) explicam que a Contabilidade é considerada como um campo de conhecimento essencial para a formação dos agentes decisórios dos mais variados níveis, é fruto concebido da relação entre o desenrolar dos fatos econômico-

financeiros e sua captação e processamento segundo os paradigmas de uma metodologia própria e potencializada pela racionalidade científica.

Por outro lado, o Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas do Estado de São Paulo (SEBRAE-SP) realizou pesquisa, em 2013, com amostra de 2.800 empresas cujo objetivo foi identificar quais fatores que contribuíram para as chances de sucesso (sobrevivência) das empresas, do primeiro ao quinto ano de atividade no Estado de São Paulo. Dentre as conclusões, a pesquisa destaca os seguintes fatores:

a) antecipar-se aos fatos, buscar intensamente informações e persistir nos objetivos são comportamentos que distinguem os empreendedores de sucesso;

b) ter um plano de ações para atingir as metas e os objetivos e saber aonde quer chegar;

c) intensificar o contato com outras empresas, bancos, entidades e o Governo, isto aumenta as chances de sobrevivência das empresas.

Depreende-se da pesquisa realizada pelo SEBRAE-SP que, os fatores: antecipar fatos por meio de informações, persistir nos objetivos, saber aonde quer chegar, intensificar contato com bancos e o governo, como chances de sucesso para a micro e pequena empresa tornam-se de difícil operacionalização e alcance se não existir sistema de informação contábil que os favoreça.

Quanto à utilidade e praticidade dos relatórios contábeis e da informação consequente, Lopes e Martins (2012) enfatizam que a informação contábil e os relatórios financeiros devem fornecer informações úteis para atuais e futuros investidores e credores e outros usuários na tomada de decisões racionais sobre crédito, investimento e similares.

O sistema de informação contábil que, antes de qualquer discussão possui caráter utilitário para que decisões sejam tomadas em favor da gestão empresarial, é alicerçado ou calcado na escrituração dos fatos econômicos das entidades.

Iudícibus, Martins e Carvalho (2005) ensinam que a doutrina contábil é a face científica desse encontro fértil entre a realidade e o modelo para acolhê-la e descrevê-la. Do lento, mas maravilhoso crescimento multiforme nasce, primeiramente, a escrituração e, mais tarde, a ciência contábil e, portanto, sua doutrina.

A Contabilidade é um processo que possui fases distintas e inter-relacionadas, estas fases são: (i) reconhecimento; (ii) mensuração; (iii) evidenciação. A fase do reconhecimento é caracterizada por classificar a ação de natureza econômica. Para que essa fase seja

realizada é necessária a existência de conjunto de definições acerca da natureza econômica do fato como o que é Ativo, Passivo, Patrimônio Líquido, etc. (LOPES; MARTINS, 2012).

A mensuração é a fase do processo contábil caracterizada por atribuir valor ao fato econômico. Por exemplo, para o caso de ativos não circulantes de uma empresa, eles devem ser mensurados pelo custo histórico ou pelo custo corrigido? Devem ser reavaliados? Qual a base para o cálculo da depreciação? (LOPES; MARTINS, 2012).

Iudícibus et al. (2010) explicam que, embora existam diversas bases de mensuração como: custo corrente, valor justo, valor presente, valor realizável etc., a base de mensuração mais comumente adotada pelas entidades na preparação de suas demonstrações contábeis é a denominada de custo histórico.

A evidenciação é a fase caracterizada pela ação de demonstrar para os usuários da informação o processo de reconhecimento e mensuração. Esta demonstração ocorre por meio do que se convencionou em chamar de “Demonstrativos Contábeis”, onde se destacam o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Exercício, a Demonstração dos Fluxos de Caixa etc.

A capacidade de capturar primeiro a ocorrência dos eventos econômicos que impactam em um determinado estado de riqueza, depois a de precificá-lo e, por último, de comunicar seus efeitos, é o desafio a que a Contabilidade está, não apenas preferencialmente, mas, de fato, unicamente habilitada a enfrentar, apoiando-se sempre em disciplinas afins dentre as quais o Direito, a Economia, os Métodos Quantitativos e a Ciência da Informação (IUDÍCIBUS; MARTINS; CARVALHO, 2005).

O Processo Contábil caracterizado como uma sequência ordenada de ações, não ocorreria em sua plenitude, se não fosse operacionalizado pelo método de escrituração contábil denominado de Método das Partidas Dobradas. Este método foi divulgado pelo Frei italiano Luca Pacioli em 1494, em livro de sua autoria denominado de *La Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalitá*. Luca Pacioli, sem ser o inventor das Partidas Dobradas é, todavia, o nome que mais se associa ao processo (JOCHER, 2013)

Coelho e Lins (2010) explicam que o Livro de Pacioli era um tratado matemático que apresentava em uma parte de sua obra – intitulada *De computis et scripturis* – uma explicação didática de uma forma de controle contábil que se baseava num método denominado de Partidas Dobradas. Esse método pressupunha a composição dos registros por meio de

débitos e créditos na seguinte proposição: para todo débito existe um crédito de igual valor; não existe débito sem crédito, ou seja, toda aplicação de recursos deve ter uma origem; não há aplicação sem origem de recursos.

Iudicibus, Martins e Carvalho (2005), quanto ao Método das Partidas Dobradas, explicam que o próprio trabalho de Pacioli enquadra perfeitamente o método contábil como um dos capítulos de um livro de aritmética, geometria e álgebra. Não se sabe muito bem quem inventou o método das partidas dobradas, mas não há dúvidas de que Pacioli lhe emprestou um significado eminentemente matemático.

Jochem (2013) relata que em 1494 surgiu um marco divisor de águas, definindo de uma vez por todas as características das partidas dobradas por iniciativa do Frei Luca Pacioli, pela obra denominada de Summa de Aritmética, Geometria, Proporções e Proporcionalidades, editada em Veneza (Itália). Trata-se de uma obra não específica de Contabilidade, mas no livro o autor dedica uma parte para descrever sobre contabilidade e as partidas dobradas.

Embora a publicação (La Summa) de Pacioli date de 1494, hoje ainda não surgiu método com tal perfeição e simplicidade que substitua o das Partidas Dobradas. Porém, o modus operandi ou a maneira de escriturar os fatos econômicos empresariais por meio das partidas dobradas acompanhou a evolução do homem. Nesse sentido, a tecnologia tem propiciado contribuições.

2.2 A TECNOLOGIA A FAVOR DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

Lopes e Martins (2012) descrevem cenários contábeis e os dividem em dois: (i) cenário contábil primitivo; e (ii) cenário modificado. O cenário modificado se apresenta caracterizado por inigualável dinâmica econômica, causado, em grande parte, pela evolução tecnológica.

O domínio da tecnologia e a conseqüente aplicação nas atividades empresariais são desafios permanentes. Malheiro da Silva (2011) expressa que as Tecnologias da Informação e Comunicação (TIC) ainda são, para muitos, perspectivadas ora com receio, ora como um meio, um dispositivo ou uma ferramenta mágica e intimidante, mas cada vez mais se percebe que elas estão sendo incorporadas no cotidiano e em todos os planos da vida individual e coletiva.

Inobstante os desafios, os benefícios da presença da tecnologia no ambiente empresarial são

evidentes, neste sentido Faria et al. (2011) entendem que os avanços apresentados nas áreas da tecnologia da informação e comunicação eletrônica, tendo a Internet como importante fator, interligando o mundo e garantindo a expansão da economia para mercados antigamente restritos. Essas novas tecnologias passaram a colaborar com os governos no exercício de suas funções.

O governo brasileiro valeu-se do avanço tecnológico e, por meio da remessa pelas empresas de suas escriturações contábeis e fiscais, buscou aperfeiçoar a arrecadação de impostos. Nesse sentido, Faria et al. (2011) explicam que o governo brasileiro se utilizou da experiência de governos eletrônicos de outros países como modelo, tais como Espanha, Chile e México; e também entrou na era digital com o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), com a finalidade de aproximar o fisco dos contribuintes.

O Governo da União, por meio da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil (IN RFB) nº 787 de 2007, instituiu a Escrituração Contábil Digital (ECD) como subprojeto do SPED, cujo objetivo é obter os livros e informações contábeis dos contribuintes por meio de arquivo eletrônico, facilitando a fiscalização e o acompanhamento da evolução do patrimônio das entidades (LIZOTE; MARIOT, 2012).

Duarte (2009) entende que a Contabilidade tem mais importância quando comparada com a evolução tecnológica ao afirmar que poucos perceberam que o mais importante é a contabilidade e não a tecnologia. A escrituração contábil deve refletir as operações reais da empresa: faturamento, movimentação de estoque, finanças, entre outras. O desafio em questão é ter a contabilidade coerente, real e íntegra, auditável eletronicamente pela empresa e pelo fisco.

Observa-se que o uso da tecnologia no processo contábil pode ainda causar relutância em face da regra geral de ausência de documento físico. Neste sentido, a fase do processo contábil de reconhecimento do fato econômico originada do documento físico tradicional torna-se parcial e limitada, porém, este é mais um desafio que a evolução tecnológica resolverá (MALHEIRO DA SILVA, 2011).

Embora a escrituração dos fatos econômicos possa ser operacionalizada de forma manual, escrita em livros contábeis, isto não ocorre com a frequência que ocorria em décadas passadas. Hoje, a tecnologia, por meio de software e hardware (programas e computadores), contribui nesta operacionalização, tornando o trabalho rápido e propiciando maior mitigação de erros.

Oliveira (2003 apud Del Fraro et al., 2010) explica que a escrituração era feita manualmente nos livros diário, razão, caixa e outros. Esse procedimento deixou de ser praticado com o aparecimento das máquinas mecânicas oriundas dos EUA, tendo em vista que se identificava grande dificuldade em manter as escritas atualizadas, devido ao volume de informações e registros necessários para a execução dos trabalhos.

Para Maximiano (2005), o avanço tecnológico facilitou a operacionalização da Contabilidade, inobstante as modificações legais, e também mudou ou impactou as empresas clientes dos profissionais de Contabilidade. Com isso, tanto a competitividade das empresas como a dos profissionais de Contabilidade passou a ser exigência do mercado.

A tecnologia a serviço da Ciência Contábil e o irreversível avanço também contribuíram com as empresas clientes dos profissionais de Contabilidade. Neste sentido, Mota e Cirino (2010) explicam que, hoje, as entidades podem contar com ferramentas, como os sistemas, por exemplo, que proporcionam informações precisas, rápidas e confiáveis, sendo possível fazer o planejamento para a tomada de decisão.

Peleias e Bacci (2004) entendem que, a partir do século XX, ocorreram novas situações que exigiram respostas mais rápidas e consistentes da Contabilidade e de seus profissionais e que esse processo persiste nos dias atuais. Desse modo, o sucesso da Contabilidade e de seus profissionais, em grande parte, está ligado à capacidade de percepção e de oferecimento de respostas aos desafios que lhes forem apresentados. A tecnologia presente no processo contábil torna-o ágil e diminui o tempo dispensado para produção dos relatórios. Marion (2009) entende que a velocidade do sistema eletrônico permite reduzir o tempo de contabilização, independentemente da quantidade de lançamentos contábeis.

Para Del Fraro et al. (2010), o processo eletrônico ou computadorizado, com a evolução permanente e acelerada da tecnologia, tornou-se uma das melhores maneiras de processar as informações geradas pelas operações financeiras econômicas de uma empresa.

2.3 INSTRUMENTOS LEGAIS SOBRE A ESCRITURAÇÃO DOS FATOS ECONÔMICOS

A Lei 10.406/2002, denominada de Código Civil, prevê no Art. 1.179 que o empresário e a sociedade empresária estão obrigados a seguir um sistema de Contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme dos livros contábeis e tendo

como base o respectivo documento probante do fato econômico e, elaborar, no mínimo anualmente, os Demonstrativos Contábeis (DEL FRARO et al., 2010).

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por meio da Resolução nº 1.330 de 2011, aprovou a Instrução Técnica Geral (ITG) nº 2000 que versa sobre escrituração contábil dos fatos econômicos. A ITG 2000 estabeleceu critérios e procedimentos quanto à escrituração contábil independente da natureza e do porte da entidade.

Observa-se que o Código Civil e a ITG 2000 emitida pelo CFC não diferenciam, quanto à escrituração, a pequena e média da grande empresa e, desta maneira, generalizam quando preveem a escrituração regular e formal para o empresário e a sociedade empresária, ou seja, para todo tipo de entidade econômica; porém, a Legislação Tributária diferencia quanto ao porte e a obrigação de escriturar os fatos econômicos quando classifica as formas de tributação das empresas em: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

A Lei Complementar 1233/2006, que instituiu a modalidade de tributação denominada de Simples Nacional, classifica as empresas em Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP). Como regra, a ME está limitada ao faturamento auferido de até R\$ 360.000,00 e EPP, as empresas que auferem receita superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00. Dentre as obrigações acessórias, as ME e EPP estão obrigadas a manter o Livro Caixa, o qual deverá escriturar toda a movimentação financeira da empresa. Se assim não fizerem, deverão ter sistema de Contabilidade com escrituração devidamente regular (BRASIL, 2006).

Del Fraro et al. (2010) explicam que existem discussões no nível profissional sobre a obrigatoriedade ou não da ME e EPP manterem a escrituração regular dos fatos econômicos. Os defensores da desobrigação argumentam que a manutenção da escrituração regular resulta em maiores burocracias e custos, porém os autores alertam que a ausência de escrituração regular poderá penalizar os gestores sob o argumento de crime de falência fraudulenta, sonegação, ato contra a economia popular, concorrência desleal, entre outros.

Quanto às empresas tributadas na modalidade denominada de Lucro Presumido, o Regulamento do Imposto de Renda (RIR) – Decreto Lei nº 3000 de 1999 (RIR/99), atualizado pelo Art. 7º da Lei nº 12.814 de 2013 –, expressa que o limite da receita bruta, a partir de 2014, para que a empresa possa optar por esta modalidade de tributação, é de R\$ 78.000.000,00 por ano ou R\$ 6.500.000,00 por mês.

No conteúdo das obrigações acessórias previstas na Legislação do RIR/99 subjacentes à tributação na modalidade do Lucro Presumido, destaca-se a manutenção de escrituração contábil nos termos da legislação comercial, porém, o Art. 527 do Decreto Lei nº 3000/99 desobriga a entidade econômica tributada pelo Lucro Presumido da escrituração regular quando esta mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive a bancária (VALERO, 2014).

Oliveira (2009) alerta para o fato de que a dispensa, pela legislação do Imposto de Renda, da escrituração dos fatos econômicos pelas empresas poderá causar sérios problemas em caso de eventual decretação de falência, porque esta poderá ser caracterizada como fraudulenta. A dispensa de escrituração contábil para efeitos fiscais pelas empresas tributadas na modalidade do Lucro Presumido tem levado os contadores a oferecerem aos seus clientes, optantes por esta forma simplificada de tributação – em especial as empresas que ultrapassam o limite fiscal de faturamento exigido pela tributação do Simples Nacional – um valor de honorário profissional menor que o praticado pelo mercado (OLIVEIRA, 2009).

Oliveira (2009), com visão real e crítica da dispensa de escrituração contábil para efeitos fiscais, expressa que os empresários clientes entendem que a Contabilidade é um custo necessário e é importante gerenciá-lo e diminuí-lo, além de que o profissional de Contabilidade tem como função primeira apurar impostos.

Quanto à tributação denominada de Lucro Real, aberta a qualquer empresa que vise o lucro e, independente do porte, tem como origem para a apuração dos impostos (Imposto de Renda e Contribuição Social) o lucro contábil apurado exclusivamente por meio de sistema de informação contábil. Este lucro poderá ter ajustes para atender interesses fiscais, porém não pode ser apurado sem a presença da regular escrituração dos fatos econômicos.

Por fim ressalta-se a IN 1420/2013 que instituiu o SPED Contábil, no qual as empresas que tributam com base no lucro presumido e distribuem lucros acima da presunção já devem encaminhar a contabilidade escriturada para a RFB, e a IN 1594/2015, que estabeleceu regras para entrega da escrituração contábil digital para todas as empresas que apuraram tributos pelo lucro presumido, além de entidades imunes e isentas.

3 METODOLOGIA

Esta pesquisa é caracterizada como um estudo exploratório. Neste sentido Cooper e Schindler (2003) entendem que este tipo de pesquisa é utilizado quando a área de investigação é tão nova ou tão vaga que o pesquisador necessita fazer uma exploração com o objetivo de saber algo sobre o problema.

Para verificar quais os principais motivos que contribuem para que o profissional de Contabilidade atuante no Estado do Pará não escreva os fatos econômicos das pequenas e médias empresas clientes, desenvolveu-se esta pesquisa semelhante à realizada por Oleiro, Dameda e Victor (2007), quando pesquisaram o uso da informação contábil na gestão de micro e pequenas empresas atendidas pelo programa de extensão empresarial do Núcleo de Extensão Empresarial da Fundação Universidade Federal do Rio Grande (NEE/FURG). Além da pesquisa bibliográfica, foi desenvolvida uma Survey. Para Malhotra (2001), a survey é um método de obtenção de informações sobre as percepções dos respondentes.

Este estudo tem sua delimitação definida: (i) um recorte no tempo e no espaço, refletindo opiniões dos profissionais e estudantes de Contabilidade atuantes no Estado do Pará, quanto à presença da técnica de escrituração contábil nos serviços contábeis prestados para as pequenas e médias empresas clientes; (ii) considerou-se micro e pequena empresa as tributadas na modalidade do Simples Nacional e do Lucro Presumido e; (ii) os motivos indutores que contribuem com a não escrituração, por parte dos profissionais de Contabilidade do Estado do Pará, dos fatos econômicos destes tipos empresariais. Optou-se por, também, ouvir a opinião dos acadêmicos de Ciências Contábeis, pelo fato de que muitos já trabalham como auxiliares de Contabilidade em Empresas de Serviços Contábeis (ESC's) ou em outro tipo de empresas e por terem cursado ou estarem cursando, na graduação, disciplinas que envolvem o tema objeto da pesquisa.

A amostragem utilizada foi intencional. Neste sentido, Cooper e Schindler (2003) entendem que o método de amostragem intencional é uma amostra não-probabilística. Inicialmente os sujeitos-profissionais de Contabilidade e estudantes de graduação em Ciências Contábeis – em número de cinquenta –, foram consultados por meio de questionário e os cinquenta questionários foram devolvidos. Esse fato ocorreu em evento denominado de V Convenção de Contabilidade do Estado do Pará, realizada no mês de dezembro de 2014, no Centro de Convenções da Amazônia,

patrocinado pelo Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Pará.

Em momento subsequente ao da V Convenção de Contabilidade do Estado do Pará, o setor de Fiscalização do CRCPA foi alvo de questionário com perguntas abertas. A gestora do setor de fiscalização do CRCPA reuniu os fiscais para que, em consenso, pudessem responder o questionário e colaborar com o estudo, fato que permitiu visão uniforme do setor e tornou-se importante contribuição para alcançar o objetivo proposto pela pesquisa.

Quanto à abordagem do problema, esta pesquisa demandou uma abordagem mista, deste modo, parte da pesquisa é qualitativa e parte quantitativa. A parte quantitativa pressupõe utilização de instrumentos estatísticos para análise dos dados coletados. Para organizar e sumarizar os dados coletados aplicou-se o ramo da estatística denominado de estatística descritiva, pois as métricas utilizadas para descrever os dados foram por meio de tendência central (MURTEIRA, 1993). No tópico em seguida serão descritos e analisados os resultados obtidos.

4 ANÁLISE E DESCRIÇÃO DOS DADOS

Na pesquisa realizada durante a V Convenção de Contabilidade do Estado do Pará, obteve-se a amostra composta por 56% de estudantes de graduação em Ciências Contábeis e 44% de profissionais de Contabilidade atuantes no Estado do Pará. A média de atuação dos profissionais de Contabilidade é de sete anos de ininterruptas atividades.

Tanto os estudantes quanto os profissionais de Contabilidade, quando perguntados sobre a importância da escrituração contábil e dos relatórios consequentes para a gestão das empresas, foram unânimes em reconhecer esta importância e as seguintes expressões tornaram-se comuns: indispensável, fundamental, importante.

Os entendimentos dos pesquisados sobre a importância da escrituração contábil e dos relatórios consequentes estão em sintonia com que afirmam Lopes e Martins (2012) ao enfatizarem que a informação contábil e os relatórios financeiros devem fornecer informações úteis para atuais e futuros investidores e credores e outros usuários na tomada de decisões racionais sobre crédito, investimento e similares.

Por meio de escala de resposta psicométrica de Likert com métricas de um a cinco, onde 1 corresponde a resposta a qual não é atribuída importância e 5 é atribuída muita importância, buscou-se identificar os

motivos que se destacam na ausência da escrituração dos fatos econômicos. A métrica da escala Likert utilizada é demonstrada na Figura 1.

Figura 1. Escala Likert utilizada.

Sem Importância 1----2----3----4----5 Muito Importante

Fonte: Elaborada pela autora (2015).

Inicialmente, perguntou-se sobre a ausência de escrituração dos fatos econômicos dar-se pela não remuneração deste serviço, por parte das empresas clientes. A média computada foi de 3 na escala Likert, o que leva a interpretar que a não remuneração dos serviços de escrituração contábil não é motivo sem importância nem muito importante para o profissional de Contabilidade, tendo portando, o grau de importância localização mediana.

Perguntou-se em seguida se o fato da legislação tributária facultar a escrituração em algumas modalidades de tributação, notadamente a do Simples Nacional e do Lucro Presumido, é motivo para não escriturar os fatos econômicos destes tipos de empresas optantes pelas modalidades supracitadas. A média alcançada foi de 3,5, denotando que a faculdade expressa pela legislação fiscal quanto à escrituração dos fatos contábeis é motivo importante para não a realizar.

Este achado corrobora e complementa o entendimento de Oliveira (2009), quando expressa que a dispensa de escrituração contábil, para efeitos fiscais, tem levado os contadores a oferecerem aos seus clientes optantes por estas formas simplificadas de tributação, um valor de honorário profissional menor ao praticado pelo mercado e que os empresários clientes entendem que a Contabilidade é um custo necessário e é importante gerenciá-lo e diminuí-lo, além de que, o profissional de Contabilidade tem como função primeira apurar impostos.

Perguntou-se em seguida se os serviços contábeis prestados se limitam ao que está expresso no contrato de prestação de serviços e, deste modo, se não constar no contrato de prestação de serviços a escrituração dos fatos econômicos, esta não será realizada. A média encontrada foi de 2,5, o que induz em interpretar que o fato de não constar em contrato a prestação do serviço de escrituração não é motivo importante em não a realizar; assim, está implícito que a prestação dos serviços contábeis envolve a escrituração dos fatos econômicos.

Questionou-se se os estudantes e os profissionais de Contabilidade esqueceram a operacionalização da escrituração por meio do método das partidas dobradas. A média obtida foi de 2,5 e, deste modo, interpreta-se que não é tão importante este fato. De outra maneira, o esquecimento, se por ventura ocorreu, da operacionalização do método das partidas não é motivo importante que induz a não escrituração dos fatos econômicos.

Em seguida, questionou-se se o aprendizado da escrituração dos fatos ao cursar disciplinas acadêmicas em nível inicial na graduação é motivo que induz o profissional de Contabilidade a não escriturar os fatos econômicos. A média aferida foi 2, o que permite interpretar que o aprendizado do método das partidas dobradas não é importante como fato motivador para que a escrituração dos fatos não seja realizada. De outra maneira, o ensino das partidas dobradas tem sido eficaz nos cursos de graduação.

Quadro 1 – Motivos apontados como responsáveis pela não escrituração dos fatos econômicos

Faculdade permitida pela Legislação Fiscal	Não remuneração dos serviços por parte dos clientes	Falta de domínio do profissional pelo método das partidas dobradas	Não ser responsabilizado (o profissional) por possíveis erros e atos equivocados
Ausência de informação repassada pelo financeiro para ser contabilizada	Falta de valorização do profissional quanto à necessidade de escriturar os fatos	Ausência de transparência dos clientes	Falta de comprometimento profissional

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Por fim, e por meio de perguntas abertas, questionou-se diretamente qual o motivo principal que leva o profissional de Contabilidade a não escriturar os fatos econômicos e, em especial, da pequena e média empresa. Foi possível registrar inúmeras respostas, dentre elas destacam-se as mencionadas no Quadro 1.

Quadro 2 – Respostas do Setor de Fiscalização do CRCPA

PERGUNTAS	RESPOSTAS
1. Qual Finalidade da Contabilidade?	Registrar os fatos para produção de informações, gerando os demonstrativos contábeis, que possibilitem aos interessados analisar a entidade e decidir como agir e, sendo o proprietário, qual curso tomar para atingir com mais rapidez, eficiência e eficácia o objetivo proposto no seu patrimônio.
2. A Contabilidade possui processo de escrituração dos fatos econômicos devidamente consistente e definido por meio de etapas?	Sim, porém não muito explorados pelos profissionais da Contabilidade do estado do Pará.
3. Se estes profissionais não fazem a escrituração contábil regular de seus clientes, identifique, segundo sua percepção, quais os cinco principais motivos e na ordem decrescente do grau de importância.	1º) Profissional da Contabilidade possui limitação no processo de escrituração; 2º) Clientes de porte muito pequeno que justificam que não possuem condições para pagar e por se limitarem a LC 123 E 128; 3º) Que os clientes não querem contratar esse serviço, pois alegam que a legislação não os obriga e não querem ter gastos; 4º) Clientes que não querem repassar todos os documentos por não confiarem no profissional (extratos bancários), desconhecem a importância e a finalidade da Contabilidade e; 5º) Devido ao NCC obrigar a empresa, porém não identifica quem será o órgão fiscalizador.
4. Quais os argumentos usuais expressos pelos profissionais de Contabilidade do Pará quando requisitados em apresentar a escrituração contábil das empresas/clientes?	Que os clientes não querem contratar esse serviço, pois alegam que a legislação não obriga.

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Em seguida, sintetizam-se os posicionamentos dos fiscais vinculados ao Setor de Fiscalização do Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Pará, ao serem consultados sobre o objeto da presente pesquisa, conforme o Quadro 2.

O Quadro 2 ratifica a interpretação parcial dos instrumentos jurídicos por parte do profissional de Contabilidade do Estado do Pará, em especial quanto a faculdade prevista na Legislação Fiscal que faculta a escrituração da movimentação financeira da empresa por meio do Livro Caixa em detrimento da escrituração

contábil regular da empresa. Este achado também é possível expandir como visão dos gestores das empresas clientes.

A análise da pesquisa permite inferir, em nível de relevância, os principais motivos que induzem os profissionais de Contabilidade do Estado do Pará a não escrituração dos fatos contábeis, e na ordem abaixo. Com isso, a questão de pesquisa é respondida e o objetivo proposto é alcançado:

a) influência da interpretação da legislação fiscal que faculta às empresas tributadas nas modalidades do Simples Nacional e Lucro Real a manterem sistema formal de escrituração contábil;

b) ausência de remuneração específica pelos serviços contábeis de escrituração dos fatos econômicos, por parte dos clientes; e

c) em nível menor: (i) falta de previsibilidade do serviço de escrituração expressa no contrato de prestação de serviços; (ii) limitações no domínio do método das partidas dobradas e; (iii) deficiência no aprendizado dos estudos voltados a escrituração.

Observou-se na trajetória da pesquisa que o CRC PA, por meio do setor de fiscalização, tem autuado os profissionais de Contabilidade que não efetuam a escrituração regular dos fatos contábeis das pequenas e médias empresas e, ao mesmo tempo em que reconhece e percebe as limitações dos profissionais de Contabilidade do Estado do Pará quanto ao domínio do processo de escrituração, tem incluído o tema em estudo nos programas da área de Desenvolvimento Profissional, por meio de palestras e cursos, no intuito de mitigar esta limitação profissional.

5 CONCLUSÃO

A pesquisa permite concluir que a não escrituração, por parte dos profissionais de Contabilidade atuantes no Estado do Pará, dos fatos econômicos das pequenas e médias empresas, em especial, aquelas cuja modalidade de tributação é denominada de Simples Nacional, dá-se pela interpretação limitada da legislação tributária que faculta a escrituração da movimentação financeira da empresa por meio do Livro Caixa, em detrimento da escrituração formal e da produção dos relatórios contábeis consequentes.

Foi possível apurar que as empresas clientes, por meio de seus gestores, também interpretam de forma parcial a legislação do Simples Nacional, pois, ao entenderem que a escrituração do livro o Livro Caixa atende os anseios legais e preenche a necessidade

de informações para gestão, perdem a visibilidade de informações para a gestão do negócio.

Esta limitação por parte dos gestores das pequenas e médias empresas justifica a significativa mortandade destes empreendimentos nos cinco primeiros anos de existência, conforme apurado pela pesquisa efetuada pelo SEBRAE-SP. Deste modo, sem Relatórios Contábeis não se tem informação consistente para antecipar os fatos por meio de informações, nem como fixar metas e confrontar o que foi fixado com o que realmente aconteceu para gerenciar as variações.

A interpretação limitada dos gestores das pequenas e médias empresas, antes descrita quanto à dispensa de escrituração contábil, pode ter consequências irreversíveis, conforme alerta Del Fraro et al. (2010), quando entendem que a ausência de escrituração regular poderá penalizar os gestores sob o argumento de crime de falência fraudulenta, sonegação, ato contra a economia popular, concorrência desleal, entre outros.

Quanto à interpretação, pelo profissional de Contabilidade, de que a empresa optante pela modalidade de tributação denominada de Simples Nacional está dispensada de escrituração contábil e dos relatórios consequentes, resgata-se Oliveira (2009), quando alerta que a dispensa pela legislação do Imposto de Renda da escrituração dos fatos econômicos pelas empresas poderá causar sérios problemas em caso de eventual decretação de falência, porque esta poderá ser caracterizada como fraudulenta. E ressalta-se a Resolução nº 1.330 de 2011, a qual estabeleceu a obrigatoriedade da escrituração contábil independente da natureza e do porte da entidade. O Conselho Federal de Contabilidade tem autonomia para definir as regras da contabilidade do Brasil, independente de orientações fiscais.

Do que se buscou para atingir o objetivo da pesquisa, destaca-se que sem a escrituração dos fatos contábeis não existirão relatórios e consequentes informações consistentes para gestão dos negócios empresariais, portanto, não existirá Contabilidade. Neste sentido, resgata-se Lopes e Martins (2012), quando enfatizam que a informação contábil e os relatórios financeiros devem fornecer informações úteis para atuais e futuros investidores e credores e outros usuários na tomada de decisões racionais sobre crédito, investimento e similares.

O resultado da pesquisa contribuirá para que o panorama constatado pelo setor de fiscalização do CRCPA seja revertido. Para isto, ações esclarecedoras devem ser envidadas no sentido de conscientizar

os profissionais de Contabilidade e os gestores das pequenas e médias empresas de que a dispensa de escrituração dos fatos contábeis e o uso do livro caixa é eficaz somente para efeito fiscal e que inúmeras legislações paralelas não dispensam a escrituração contábil; além de que, a ausência de informação contábil contribui para a mortandade das pequenas e médias empresas nos primeiros cinco anos de vida.

Para pesquisas futuras, sugere-se que este trabalho seja replicado em outros espaços geográficos com o alicerce do Conselho Regional de Contabilidade da região, no sentido de averiguar se os motivos que induzem os profissionais de Contabilidade do Estado do Pará a não escriturarem os fatos contábeis também ocorrem na região alvo da nova pesquisa e, deste modo, esta limitação poderá ser corrigida.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Brasília, 2006.

_____. Decreto Lei nº 3000/1999. Regulamento do Imposto de Renda. Brasília, 1999.

_____. Receita Federal Do Brasil. Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 787. Brasília, 2007.

CARDOSO, R.L.; MÁRIO. P. de C.; AQUINO, A.C.B de. Contabilidade Gerencial: mensuração, monitoramento e incentivos. São Paulo: Atlas, 2007.

COELHO, C.U.F.; LINS, L. dos S. Teoria da Contabilidade: abordagem contextual, histórica e gerencial. São Paulo: Atlas, 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 1.330/2011: aprova a ITG 2000 – Escrituração Contábil. Brasília, DF, 2011.

COOPER, D. R.; SCHINDLER, P. S. Métodos de Pesquisa em Administração. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

DEL FRARO, A. P. M.; SCOTINI, D.F.; SOUZA, K. F. de.; LOURENÇO, R. H.; TEIXEIRA, S. A. de L. A importância da escrituração contábil regular nas micro

e pequenas empresas. Revista Acadêmica da FACECA – RAF. Minas Gerais, v.1, n. 8, jan./dez. 2010.

DUARTE, R. D. Big brother fiscal - III: o Brasil na era do conhecimento. Minas Gerais: Ideias Work, 2009.

FARIA, A. C. de.; GERON, C. M. S.; FINATELLI, J. R.; ROMEIRO, M. do C. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital: Percepção dos contribuintes em relação os impactos de sua adoção. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade. Brasília, DF, v. 5, n. 2, p. 44-67. 2011

IUDÍCIBUS, S. de.: MARTINS, E.; CARVALHO, L.N. Contabilidade: Aspectos relevantes da epopeia de sua evolução. R. Cont. Fin. – USP. São Paulo, n. 38, p. 7-19, mai./ago. 2005.

_____; MARTINS, E.; GELBECK, E. R.; SANTOS, A. dos. Manual de Contabilidade Societária: aplicável a todas as sociedades. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

JOCHEM, L. Contabilidade: Uma visão crítica da evolução histórica. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2013.

LIZOTE, S. A.; MARIOT, D. M. A estrutura do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED): Um estudo das novas obrigações. Navus – Revista de Gestão e Tecnologia. Florianópolis, SC, v. 2, n. 2, p. 17-25, jul./dez. 2012.

LOPES, A. B.; MARTINS, E. Teoria da Contabilidade: uma nova abordagem. São Paulo Atlas, 2012.

MALHEIRO DA SILVA, A. Resultado do 8º Congresso Internacional de Gestão da Tecnologia e Sistemas de Informação. Revista de Gestão da Tecnologia e Sistemas de Informação. São Paulo, v. 8, n. 2, p. 471-507. 2011.

MALHOTRA, N. K. Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MARION, José Carlos. Contabilidade Empresarial. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 523p

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. Teoria geral da administração: da revolução urbana à revolução digital. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MOTA, I. F.; CIRINO, E. da S. A era do conhecimento e a adoção do SPED – Sistema Público de Escrituração Digital – Como impacto na Contabilidade. Revista Razão Contábil & Finanças. São Paulo, v. 1 (1). 2010.

MURTEIRA, B. J. F. Análise exploratória de dados: estatística descritiva. Lisboa: McGraw-Hill, 1993.

OLEIRO, W. N.; DAMEDA, D. das N.; VICTOR, F. G. O uso da informação contábil na gestão de micro e pequenas empresas atendidas pelo programa de extensão empresarial NEE/FURG. SINERGIA, Rio Grande do Sul, v. 11(1), p. 37-47. 2007.

OLIVEIRA, M. T. de. Importância da Contabilidade no processo de decisão entre Lucro Real e Lucro Presumido. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo. São Paulo, 2009.

PELEIAS, I.R.; BACCI, J. Pequena cronologia do desenvolvimento contábil no Brasil: os primeiros pensadores, a padronização contábil e os congressos brasileiros de contabilidade. Revista Administração On Line – FECAP. v. 5, n. 3, p 39-54, jul./ago./set. 2004.

SERVIÇO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS DO ESTADO DE SÃO PAULO – SEBRAE SP. Causa Mortis: O sucesso e o fracasso das empresas nos primeiros 5 anos de vida. São Paulo, 2014.

STAINER, A. Productivity and strategic management accounting. International Journal of Technology Management. London, v. 13, n. 1, p. 57-67, 1997.

VALERO, L.M. Regulamento do Imposto de Renda 1999 anotado e comentado: Atualizado até 31 de julho de 2014. 17 ed. São Paulo: FISCOsoft, 2014.