

**O IMPACTO DA FALTA DE CONCILIAÇÃO CONTÁBIL NA FIDEDIGNA
APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS EM UMA EMPRESA
DO RAMO DE ENGENHARIA**

Dayanne Rose Vitor da Silva¹
Jordana Santos de Moraes¹
Milton da Silva Pereira²

RESUMO

O processo de conciliação contábil tem como objetivo, proporcionar ajustes de adequação à realidade nas contas patrimoniais e de resultado. O presente artigo buscou analisar o processo de conciliação de uma empresa, evidenciar os reflexos dos ajustes realizados nas principais contas, e demonstrar os benefícios da fidedignidade na apresentação das informações. Para realizar esta pesquisa foram analisados os procedimentos de conciliação de algumas contas disponibilizadas pela empresa estudada, durante os meses de julho e agosto de 2016. Após realizada a investigação, confirmou-se que a conciliação contábil é essencial para a empresa estudada, pois ela possui um procedimento organizado e eficiente de conciliação contábil, e que este processo, possibilita aos usuários maior confiabilidade nas demonstrações contábeis-financeiras da organização, sendo cumprido o objeto geral da pesquisa realizada.

PALAVRAS-CHAVE: Conciliação contábil. Demonstrações contábeis. Informações fidedignas.

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade está presente no dia a dia das empresas, sendo responsável por recolher os dados dos diversos setores de uma entidade, registrá-los e convertê-los em informações que irão auxiliar os gestores no processo de tomada de decisão.

Segundo Marion, (2013, p. 28).

¹ Graduandas em Ciências Contábeis do Centro Universitário UNIBH.
Email: dayannerose.silva@gmail.com / jordanasantosdemoraes@hotmail.com

² Professor orientador: Especialista em controladoria e finanças. E-mail: milton.pereira@prof.unibh.br

A Contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Ela é muito antiga e sempre existiu para auxiliar as pessoas a tomarem decisões. Com o passar do tempo, o governo começa a utilizar-se dela para arrecadar impostos e a torna obrigatória para a maioria das empresas.

É dever da contabilidade, controlar todos os lançamentos feitos em cada conta contábil, para a partir delas poder identificar, catalogar, analisar e extrair as informações necessárias ao diagnóstico do patrimônio das entidades.

A conciliação contábil é uma forma de controle contábil que discrimina a situação de cada conta contábil e evidencia os seus saldos, garantindo uma apresentação fidedigna.

Podem ser diversas as dificuldades enfrentadas pelos responsáveis por realizar a conciliação contábil, tais como os lançamentos duplicados, classificação incorreta realizada por outros setores da empresa, divergências nos valores provisionados com os valores efetivamente pagos, histórico do lançamento com falta de informação necessária para facilitar a identificação, dentre outros. O processo de conciliação, na maioria das vezes, proporciona ajustes fundamentais nas contas de ativo e passivo, podendo produzir reflexos nas contas de resultado, que por sua vez afetam o patrimônio líquido da empresa. Esse procedimento visa garantir que as demonstrações contábeis espelhem a realidade da entidade. Ao considerar esse contexto, pode-se questionar quais os impactos da falta de conciliação contábil para apresentação fidedigna das demonstrações financeiras?

O objetivo geral do presente estudo é analisar o impacto da falta de conciliação contábil para fidedigna apresentação das demonstrações contábeis de uma empresa do ramo de engenharia.

Como objetivos específicos o trabalho busca analisar o processo de conciliação contábil, demonstrando as dificuldades enfrentadas pela contabilidade para conciliar as principais contas; demonstrar os benefícios da conciliação para a fidedignidade das informações contábeis; e evidenciar os reflexos dos principais ajustes realizados após um processo de conciliação.

De uma maneira geral, controle pode ter diversos significados, em se tratando de controle contábil, Nascimento (2013), define como sendo controle contábil a identificação, mensuração e registro dos dados que afetam a situação patrimonial, financeira e econômica da entidade.

Ainda neste contexto, Padoveze (2012) afirma que a forma de fazer esse controle, é registrar todas as transações econômicas, pois através do registro de cada fato, a contabilidade, além de evidenciar o valor de cada item patrimonial, também consegue evidenciar se está havendo crescimento ou decréscimo no Patrimônio Líquido.

O tema abordado é relevante visto que a falta de um controle interno dos registros feitos pela contabilidade ou por outros setores ocasiona lançamentos duplicados, omitidos, reconhecidos com valor diferente do real e impostos apurados de forma incorreta. Deste modo, a conciliação contábil é de extrema importância, para fidedignidade das informações, uma vez que os lançamentos deverão estar de acordo com os documentos e registrados na conta contábil correta, para que as informações possam ser extraídas com assertividade, afim de atender ao fim que pretendem.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE

A contabilidade é uma ciência social que estuda o patrimônio das empresas. Seu principal objetivo é registrar os fatos e produzir informações que possibilite aos interessados, o controle e a tomada de decisões.

Gonçalves e Baptista (2011, p. 3), definem contabilidade como sendo a “Ciência que tem por objeto o estudo do Patrimônio a partir da utilização de métodos especialmente desenvolvidos para coletar, registrar, acumular, resumir e analisar todos os fatos que afetam a situação patrimonial de uma pessoa”.

Dentro do mesmo ponto de vista, Ribeiro (2013, p. 2), conceitua contabilidade como “ciência social que tem por objeto o patrimônio das entidades econômico-administrativas. Seu objetivo principal é controlar o patrimônio das entidades em decorrência de suas variações”.

Há que se observar que nestes conceitos de contabilidade, a palavra patrimônio está associada as definições e objetivos. Sob o ponto de vista contábil, patrimônio é o conjunto de bens, direitos e obrigações que pertencem uma pessoa qualquer, seja física ou jurídica.

Pode-se dizer que a contabilidade é uma importante ferramenta de gestão, responsável pela ligação dos dados da rotina empresarial, mensurando toda a movimentação econômica e financeira que impacta diretamente no patrimônio da entidade. Através da contabilidade, a empresa identifica o valor de seus ativos, passivos, receitas, custos e despesas, a rentabilidade e lucratividade do negócio, produtividade da mão de obra, dentre outros. Sendo todas essas informações, indispensáveis à orientação administrativa, o que permite maior eficiência na gestão econômica da entidade e no controle dos bens patrimoniais.

2.1.1 Usuários da Informação contábil

Segundo Hong (2006) o objetivo básico da informação contábil é auxiliar as pessoas, dentro e fora das organizações, a tomar decisões. A Informação contábil tem importante papel no processo decisório dos seus usuários. Estes usuários, podem ser os acionistas, fornecedores, governo, investidores, e entre outros, que necessitam de informações precisas e confiáveis.

Para Horngren (2004, p. 4) os usuários da informação contábil enquadram-se em três categorias:

1 - Gestores internos que usam a informação para o planejamento e controle, a curto prazo, de operações rotineiras. 2 - Gestores internos que usam a informação para tomar decisões não rotineiras (por exemplo, investir em

equipamentos, determinar preço de produtos e serviços) e formular as políticas gerais e planos de longo prazo. 3 - Usuários externos, tais como investidores e autoridades governamentais, que usam a informação para tomar decisões a respeito da empresa.

Todas as áreas da contabilidade, estão relacionadas a coletar e analisar as informações financeiras transformando em relatórios e demonstrações para auxiliar os interessados que tomarão as decisões.

Neste contexto, têm-se duas ramificações da contabilidade para auxiliar os seus usuários, sendo: a contabilidade gerencial, que destina informações contábeis exclusivamente ao público interno da organização, e a contabilidade financeira, que tem como objetivo, produzir informações para o público externo das organizações.

Para Horngren (2004, p. 4), “contabilidade gerencial é o processo de identificar, mensurar, acumular, analisar, preparar, interpretar e comunicar informações que auxiliem os gestores a atingir objetivos organizacionais”.

Já a contabilidade Financeira, Horngren (2004, p. 4), define como sendo a “informação contábil desenvolvida para usuários externos, como acionistas, fornecedores, bancos e agências regulatórias governamentais”.

Na opinião Atrill e Mclaney (2014), a contabilidade gerencial é de extrema importância para os gestores, pois são eles os responsáveis por conduzir a empresa, e suas decisões tem total relevância na determinação do sucesso das organizações. Os autores afirmam que para planejar o futuro e o exercício de controle diário de uma empresa, é necessária ampla gama de decisões a serem tomadas, e o controle gerencial é a ferramenta fundamental para auxílio destas decisões. Já a contabilidade financeira está relacionada a preparação de relatórios para usuários externos e atender as necessidades regulamentadas.

Padoveze (2013, p.11) declara que “a contabilidade financeira está essencialmente ligada aos princípios de contabilidade geralmente aceitos”. Para Padovese, pode-se resumir a contabilidade financeira, como um instrumento para atender fins fiscais e

societários, e que serve como base para escrituração, considerando principalmente os princípios contábeis existentes no Brasil.

Observa-se que estes dois seguimentos da contabilidade visam fornecer aos usuários informações de controle e tomada de decisão, tendo a contabilidade gerencial como principal usuário os administradores que se baseiam em relatórios de desempenho, de custo, orçamentos e outros relatórios relacionados à tomada de decisão, e a financeira visa atender aos usuários que estão fora das entidades, como investidores, credores, governo e outros interessados que utilizam as demonstrações contábeis em geral, para tomar suas decisões.

2.2 CONTROLE CONTÁBIL

A contabilidade é utilizada para verificar os eventos financeiros que ocorreram na entidade e divulgar aos usuários informações relevantes. Por isso, é necessário que as informações sejam confiáveis, de modo que a mensuração dos eventos influencia na tomada de decisão. Para tanto, é imprescindível o controle contábil.

Nascimento e Reginato (2013, p. 9) afirmam que “[...] o controle contábil permite o julgamento da qualidade da decisão tomada, acumulando informações suficientes para tal. Isso o torna uma poderosa ferramenta de gestão, se apropriadamente mantida e utilizada”.

O controle contábil é um conjunto de procedimentos baseados em leis e normas que visa a confiabilidade das informações, e busca prevenir erros e fraudes dentro de uma organização, que conseqüentemente influencia no resultado econômico-financeiro significativo para a empresa.

Para Cordeiro (2013, p. 68) “o controle interno contábil compreende o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados,

principalmente, com a proteção do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis”.

Pode-se dizer que o controle contábil busca proteger os ativos, assegurar a fidedignidade do patrimônio, e certificar, se estão de acordo com os registros contábeis. Nascimento e Reginato (2013, p. 8) enfatizam que:

A referida área, por seu turno, se responsabiliza pela manutenção e integridade dos registros contábeis e analisa as variações das demonstrações contábeis e dos indicadores econômico-financeiros em relação ao planejamento, compilando os dados relevantes e reportando o seu produto aos gestores. Na verdade, essa é a base para que ela possa cumprir uma das facetas de sua missão, que é a de prover os gestores com informações precisas e oportunas para a tomada de decisão que leve à eficácia organizacional.

De uma maneira geral, o controle contábil tem como finalidade garantir que as informações e as demonstrações contábeis sejam apresentadas com qualidade. Com tudo, entende-se que o controle contábil visa assegurar que os registros, representem a verdadeira situação da empresa, garantindo informações confiáveis para os usuários das informações.

2.2.1 Conta contábil

Sabe-se que patrimônio é a realidade econômica formada pelos bens, direito e obrigações das entidades, mas cada um destes elementos, precisa ser representado individualmente. Para isso, têm-se as contas contábeis, que representam os elementos econômicos e as alterações sofridas ao longo do tempo em cada ponto do patrimônio da empresa.

Gonçalves e Baptista (2011, p. 3), define conta contábil, da seguinte maneira:

CONTA é o nome através do qual representamos um ou mais elementos do patrimônio. CONTA é também, por outro lado, o nome com o qual designamos as alterações (e suas causas) por que passa a riqueza efetiva da Empresa, seu Patrimônio Líquido.

Gonçalves e Baptista (2011) ainda enfatizam que conta é a representação gráfica de um elemento do Patrimônio, deste modo, todo componente patrimonial deve corresponder a uma conta.

Nesse mesmo sentido, Chagas (2013 p. 25), esclarece que “CONTA é um título que qualifica (dá nome) a um componente do patrimônio ou uma variação patrimonial”.

Logo, pode-se entender que as contas são utilizadas para representar separadamente os elementos de Ativo, Passivo, Patrimônio Líquido, Despesas e Receitas. Desta forma, toda vez que um fato econômico acontece na contabilidade da empresa pela primeira vez, é criada uma conta para representá-lo e controlá-lo, a partir da abertura dessa conta, toda vez que ocorre um novo fato contábil a ela relacionado, alterações serão registradas.

Dentro do sistema de contas, têm-se as que representam os bens, direitos e obrigações da empresa, chamadas de contas Patrimoniais, e ainda, as que representam as alterações na situação líquida da entidade que são chamadas de contas de Resultado.

Para Chagas (2013 p. 28) “Contas patrimoniais são as contas que compõem o BALANÇO PATRIMONIAL, isto é, formam o ATIVO e o PASSIVO (inclusive situação líquida)”.

Já as contas de resultado, Chagas (2013 p. 28) define como “as contas cuja movimentação produz alterações na situação líquida patrimonial. São as conhecidas contas de RECEITAS e DESPESAS”.

O conjunto organizado e ordenado de todas as contas patrimoniais e de resultado utilizadas pela contabilidade de cada entidade é chamado de plano de contas.

Segundo Chagas (2013 p. 28) “dá-se o nome de PLANO DE CONTAS ao elenco das contas, com respectivas funções, destinações e codificação”.

Cada entidade possui um plano de contas específico, adequado a sua necessidade, isso varia de empresa para empresa, dependendo de sua natureza, porte, ramo de atividade, entre outros, porém todas devem respeitar as normas de classificação de contas definidas na legislação.

Com relação à natureza das contas contábeis, Reis (2009 p. 4) define: “ As contas intitadoras dos valores representativos das origens dos recursos, são denominadas contas credoras, enquanto as intitadoras dos valores representativos das aplicações são chamadas contas devedoras”.

Neste mesmo contexto Perez Junior e Begalli (2009 p. 24) explicam que, “A contabilidade usa, para o registro, o método das partidas dobradas, isto é, a cada lançamento de débito corresponde um ou mais lançamentos de crédito, de modo que o valor total dos débitos seja sempre igual ao dos créditos”.

Pode-se dizer, que todos os registros financeiros como comprar, vender, pagar, receber, dentre outros, devem ser devidamente registrados em conta contábil pertinente a fim de evidenciar com clareza e individualidade, os saldos patrimoniais. Essa individualização facilita a confecção dos relatórios contábeis e as análises gerenciais.

2.2.2 Conciliação das contas

Para garantir que todas as contas contábeis estejam com os saldos registrados corretamente no fechamento do exercício social, é necessário que seja feita a conciliação contábil periodicamente.

A conciliação contábil é um instrumento de controle que visa ajustar os saldos a sua realidade, e é uma forma de confrontar os resultados das contas com os saldos dos demais relatórios, tendo como finalidade garantir que os lançamentos estejam em

conformidade com os documentos e conseqüentemente gerar informações tempestivas.

Segundo o CPC 00 (2011):

Tempestividade significa ter informação disponível para tomadores de decisão a tempo de poder influenciá-los em suas decisões. Em geral, a informação mais antiga é a que tem menos utilidade. Contudo, certa informação pode ter o seu atributo tempestividade prolongado após o encerramento do período contábil, em decorrência de alguns usuários, por exemplo, necessitarem identificar e avaliar tendências.

Para Silva e Marion (2013), a tempestividade é divulgar informações relevantes a tempo de contribuir para as decisões financeiras, sendo ela oportuna e que contenha dados capazes de influenciar os usuários na tomada de decisões.

Sendo assim é imprescindível que os saldos das contas contábeis sejam conciliados periodicamente, de maneira a evitar que as demonstrações contábeis sejam apresentadas em desacordo com a legislação.

2.3 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Com a finalidade de apresentar os resultados da empresa para o governo, acionistas, e outros interessados, a empresa oferece ao fim de cada exercício, demonstrações contábeis que devem fornecer informações claras, precisas e de suma importância.

De acordo com Reis (2009, p. 56) “As demonstrações contábeis (financeiras) consistem num conjunto de demonstrativos, previstos por lei ou consagrados pela prática, normalmente elaborados ao final do exercício social”.

Com base nessa definição, pode-se dizer que demonstrações contábeis, são dados que as empresas devem divulgar anualmente com intuito de fornecer informações sobre sua posição patrimonial.

Segundo o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, CPC 26 (2011):

Demonstrações contábeis de propósito geral (referidas simplesmente como demonstrações contábeis) são aquelas cujo propósito reside no atendimento das necessidades informacionais de usuários externos que não se encontram em condições de requerer relatórios especificamente planejados para atender às suas necessidades peculiares.

As demonstrações contábeis têm como objetivo fornecer informações sobre a situação financeira da empresa, que são úteis na tomada de decisão dos usuários.

Deste modo, é fundamental que as demonstrações sejam elaboradas de acordo com a legislação. Para Fernandes (2010, p. 7):

As demonstrações financeiras têm o objetivo primordial de fornecer informações sobre a posição patrimonial e financeira, o desempenho e as mudanças na posição financeira da empresa, que sejam úteis a um grande número de usuários em suas avaliações e tomadas de decisões.¹³ Considerando as informações fornecidas pelas demonstrações contábeis, a sua análise propicia, primordialmente, duas formas de avaliação, sendo uma externa e outra interna à empresa. A avaliação externa diz respeito aos agentes do mercado, operacional ou financeiro; já a avaliação interna é feita pelos sócios (acionistas ou quotistas) ou investidores.

Ao se considerar o exposto, é possível afirmar que é imprescindível que as demonstrações sejam elaboradas com informações relevantes e fidedignas, pois são esses dados que expressam a real situação da empresa, sendo útil na tomada de decisão dos usuários e na avaliação dos indicadores financeiros da empresa.

De acordo com o (CPC 26, 2011), as demonstrações contábeis devem atender as normas legais de preparação, sendo necessário que nelas constem informações quanto aos ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas, fluxos de caixa, e alterações no capital próprio.

De acordo com a Lei 6.404/76, Seção II – Demonstrações Financeiras:

ART.176 – Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:

I - Balanço Patrimonial;

II - demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;

III - demonstração do resultado do exercício;

IV - demonstração dos fluxos de caixa;
V - demonstração do valor adicionado (se companhia aberta).
(BRASIL. PLANALTO. 1976)

Por outro lado, o item 10 do CPC 26 (2011), requer o seguinte conjunto de demonstrações contábeis:

- (a) balanço patrimonial ao final do período;
- (b1) demonstração do resultado do período;
- (b2) demonstração do resultado abrangente do período;
- (c) demonstração das mutações do patrimônio líquido do período;
- (d) demonstração dos fluxos de caixa do período;
- (e) notas explicativas, compreendendo um resumo das políticas contábeis significativas e outras informações elucidativas;
- (f) balanço patrimonial do início do período mais antigo, comparativamente apresentado, quando a entidade aplica uma política contábil retrospectivamente ou procede à reapresentação retrospectiva de itens das demonstrações contábeis, ou ainda quando procede à reclassificação de itens de suas demonstrações contábeis;
- (g) demonstração do valor adicionado do período, conforme Pronunciamento Técnico CPC 09, se exigido legalmente ou por algum órgão regulador ou mesmo se apresentada voluntariamente.

O CPC 26, item 11, ainda recomenda que a entidade deve apresentar com igualdade de importância todas as demonstrações contábeis que façam parte do conjunto completo de demonstrações contábeis.

Nesse sentido, considerando-se a relevância das demonstrações contábeis, seja para atender a legislação, ou para embasar análises financeiras, pode-se dizer, que a rotina de conciliação contábil é fundamental para garantir a fidedignidade das informações, visto que toda informação registrada nas contas, será considerada na preparação das demonstrações contábeis.

2.3.1 Confiabilidade das demonstrações contábeis

Com o intuito de atender os usuários externos da informação contábil, a contabilidade tem o dever de apresentar as demonstrações contábeis de acordo com as normas regulamentadas, tendo como objetivo, fornecer informações que sejam úteis para uma tomada de decisão.

De acordo com o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC 00, 2011) as demonstrações contábeis têm a finalidade de atender os usuários em geral, sendo que a maioria dos usuários utiliza essas informações para decidir quando investir, quando comprar e ou vender os bens, quando contrair uma dívida em longo prazo e para avaliar a saúde financeira da empresa.

Para que as informações dos relatórios contábeis sejam uteis, elas precisam ser relevantes e fidedignas. Segundo o CPC 00 (2011).

Informação contábil-financeira relevante é aquela capaz de fazer diferença nas decisões que possam ser tomadas pelos usuários. A informação pode ser capaz de fazer diferença em uma decisão mesmo no caso de alguns usuários decidirem não a levar em consideração, ou já tiver tomado ciência de sua existência por outras fontes.

No entanto, para que a informação possa influenciar as decisões de seus usuários, além de ser relevante, também tem que representar com fidedignidade o relatório proposto. Ainda de acordo com o CPC 00 (2011):

Os relatórios contábil-financeiros representam um fenômeno econômico em palavras e números. Para ser útil, a informação contábil-financeira não tem só que representar um fenômeno relevante, mas tem também que representar com fidedignidade o fenômeno que se propõe representar. Para ser representação perfeitamente fidedigna, a realidade retratada precisa ter três atributos. Ela tem que ser completa neutra e livre de erro. É claro, a perfeição é rara, se de fato alcançável. O objetivo é maximizar referidos atributos na extensão que seja possível.

Observa-se que a representação relevante e fidedigna aumenta a confiança do usuário, principalmente se aplicado às características qualitativas de melhoria da qualidade das demonstrações contábeis, como: a comparabilidade que permite a comparação da situação da empresa ao longo dos anos e de uma empresa em relação à outra do mesmo segmento; a verificabilidade que possibilita que diversos entendedores cheguem a um consenso sobre a realidade econômica de uma entidade; a tempestividade que tem o objetivo de influenciar as tomadas de decisões, e, a compreensibilidade que torna os relatórios mais claros e compreensíveis.

2.3.2 Retificação de erro de períodos anteriores

Com o objetivo de melhorar a confiabilidade e a relevância das demonstrações financeiras das entidades, o COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS emitiu o pronunciamento técnico de número 23, que define critérios para divulgação de mudança nas políticas contábeis, nas estimativas contábeis e a retificação de erro de períodos anteriores.

De acordo com o CPC 23 (2009), item 41:

Erros podem ocorrer no registro, na mensuração, na apresentação ou na divulgação de elementos de demonstrações contábeis. As demonstrações contábeis não estarão em conformidade com os Pronunciamentos, Interpretações e Orientações deste CPC se contiverem erros materiais ou erros imateriais cometidos intencionalmente para alcançar determinada apresentação da posição patrimonial e financeira, do desempenho ou dos fluxos de caixa da entidade. Os potenciais erros do período corrente descobertos nesse período devem ser corrigidos antes de as demonstrações contábeis serem autorizadas para publicação. Contudo, os erros materiais, por vezes, não são descobertos até um período subsequente, e esses erros de períodos anteriores são corrigidos na informação comparativa apresentada nas demonstrações contábeis desse período subsequente.

Ainda neste sentido, o item 42 do CPC 23 (2009), dispõe que:

A entidade deve corrigir os erros materiais de períodos anteriores retrospectivamente no primeiro conjunto de demonstrações contábeis cuja autorização para publicação ocorra após a descoberta de tais erros: (a) por reapresentação dos valores comparativos para o período anterior apresentado em que tenha ocorrido o erro; ou (b) se o erro ocorreu antes do período anterior mais antigo apresentado, da reapresentação dos saldos de abertura dos ativos, dos passivos e do patrimônio líquido para o período anterior mais antigo apresentado.

Deste modo, caso as demonstrações financeiras sejam publicadas com erros, sejam eles matemáticos, descuidos, interpretações incorretas dos fatos, erros na aplicação de políticas contábeis ou fraudes, tão logo seja descoberto o erro, o CPC 23 (2009) estipula que a correção seja feita imediatamente após a descoberta, e, além da reparação dos valores atuais, o balanço que contém o erro também deverá ser reapresentado, sem o erro.

Observa-se que, uma das funções da conciliação e do controle contábil é justamente evitar retrabalho. O processo de conciliação visa propriamente identificar erros e distorções antes que as demonstrações sejam preparadas, possibilitando que sejam feitas as correções necessárias antes da publicação do Balanço Patrimonial e demais demonstrações contábeis.

3 METODOLOGIA

Considerando que este trabalho foi desenvolvido no sentido de proporcionar uma visão geral sobre os impactos da conciliação na apresentação das demonstrações contábeis de uma empresa do ramo de engenharia, neste estudo foi utilizado o método de pesquisa exploratória.

Segundo Michel (2005) a pesquisa exploratória tem por objetivo levantar informações sobre o assunto objeto do estudo. Caracteriza-se pela busca, recorrendo a documentos.

Para Beuren (2014, p. 80):

A caracterização do estudo como pesquisa exploratória ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada. Por meio do estudo exploratório, busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torna-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa.

A pesquisa busca verificar a relevância do método de conciliação contábil e ainda identificar os procedimentos de conciliação utilizados pela empresa estudada e quais os impactos da conciliação nas demonstrações financeiras da empresa. Desta forma, a busca de dados e informações desta pesquisa foi feita na legislação existente sobre o assunto, livros, periódicos específicos e nas demonstrações financeiras da empresa EPC Engenharia.

Quanto aos procedimentos, este estudo foi elaborado com base na pesquisa bibliográfica e pesquisa documental. O intuito da pesquisa bibliográfica é levantar informações sobre o assunto objeto de estudo. Nesse sentido, Beuren (2014, p. 86) define:

Pesquisa bibliográfica pode ser definida como aquela que explica um problema a partir de referenciais teóricos publicados em documentos. Busca conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado existente sobre determinado assunto, tema ou problema.

Neste contexto, foram feitas busca de informações em material já existente, a fim de proporcionar aos leitores maior entendimento sobre o assunto em questão.

Pesquisa documental segundo Michel (2005, p. 39), “trata-se da consulta aos documentos, aos registros pertencentes ao objeto de pesquisa estudado, para fins de coletar informações uteis para o entendimento e análise do problema”. Desta maneira, foram feitas análises nas demonstrações financeiras da EPC Engenharia a fim de verificar a relevância da conciliação contábil para a Empresa.

Quanto à abordagem do problema, neste estudo foram alternados métodos de pesquisa quantitativa e qualitativa, visto que na primeira fase foram coletados dados dos procedimentos de conciliação realizados pela empresa, e na segunda fase foram analisados os impactos causados pelo processo de conciliação e seus resultados, aprofundando-se no entendimento e nas particularidades do tema.

Durante a pesquisa, foram analisados os procedimentos de conciliação das principais contas da empresa durante os meses de julho e agosto de 2016, nestes meses, os procedimentos foram acompanhados com intuito de verificar os principais erros, alterações geralmente realizadas, benefícios gerados pelo processo de conciliação e os impactos disso na confecção das demonstrações financeiras.

4 DADOS E ANÁLISE DA PESQUISA

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

O estudo de caso apresentado foi aplicado na empresa EPC Engenharia Projeto Consultoria S.A. A empresa foi constituída em 1972, exercendo atividades de engenharia consultiva, projetos conceituais, básicos e detalhados, gestão de suprimentos, gerenciamento de empreendimentos para empresas de grande porte e também na construção de plantas, expansões, reformas e modernizações.

A EPC Engenharia presta serviços em todo o território nacional, e possui clientes em potencial nos ramos de mineração, siderurgia e metalurgia, energia, celulose, portos e estaleiros, petroquímico, dentre outros.

A sede da empresa está localizada em Belo Horizonte - Minas Gerais, e, ao longo dos anos, foram abertas três filiais para dar suporte nas atividades em outros estados. As filiais estão localizadas nas cidades do Rio de Janeiro - RJ, Vitória ES e Macaé - RJ.

4.2 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Para realizar o estudo sobre conciliação contábil e avaliação das demonstrações contábeis da empresa estudada, foram coletados e avaliados relatórios contábeis dentro da própria organização, com intuito de verificar se os valores contabilizados estavam de acordo com os documentos lançados a fim de se assegurar a veracidade dos saldos.

A empresa possui 78 contas do ativo e 63 contas do passivo, sendo selecionadas duas contas que apresentaram maior índice de erros para serem analisadas. Sendo elas, a conta de Faturas a Receber do Ativo e a conta de Fornecedores do Passivo.

4.2.1 Faturas a receber

Após investigação documental, constatou-se que todos os valores a receber, são decorrentes das vendas de serviços efetuadas pela empresa.

Segundo Ribeiro (2013) na conta de Faturas a Receber são registradas as receitas a receber decorrentes de vendas de produtos e mercadorias ou referente à prestação de serviços.

Foi identificado que o setor contábil da empresa realiza o confronto dos lançamentos, através do razão contábil com os lançamentos do contas a receber do setor financeiro, pois através da conferência dos relatórios e documentos, os saldos são validados.

Serão demonstradas através da Tabela 01, as diferenças apuradas entre os relatórios do sistema financeiro e o relatório do sistema contábil. Tendo a conta de Faturas a receber natureza devedora, para melhor exemplificar na tabela, os valores identificados com asterisco, representam os clientes que estão com saldos credores, ou como é comum dizer na contabilidade, “estão com saldos virados”, já que a conta de Faturas possui natureza devedora.

Conforme define Ribeiro (2009, p. 35), “as contas do ATIVO, são contas de natureza DEVEDORA, portanto, serão debitadas para registrar aumentos e creditadas para registrar saídas de valores”.

Observa-se que na Tabela 01 demonstrada abaixo, as diferenças entre o relatório contábil e financeiro representou 189,58% de diferença sobre o saldo correto da conta de clientes. Sendo assim, para a análise, foram levantados os dados do item contábil de cada cliente com intuito de identificar qual a real diferença.

O cliente de código CR00004731 tem uma diferença de R\$ 3.944,45 do valor real, foi constatado que quando o setor financeiro efetuou um desconto de duplicata e um acerto de adiantamento de cliente no mesmo título, o sistema utilizado pela entidade

calculou a retenção de PIS, COFINS e CSLL sobre o valor bruto subtraído do acerto de adiantamento, ao invés de calcular as retenções sobre o valor bruto da nota fiscal.

Já o cliente com o código CR00020015 com diferença de R\$ 419.920,06, foram baixadas duas notas fiscais com o código do cliente CR00020016, provocando essa discrepância. Ou seja, o sistema da contabilidade estava considerando que a nota fiscal estava em aberto devido o título ter sido baixado no item errado.

No cliente CR00020016 a diferença é de R\$ 642.345,92 visto que, duas notas fiscais que foram baixadas pertenciam ao cliente CR00020015. Essa baixa no item incorreto, provocou um saldo credor na conta de clientes, uma vez que sua natureza é devedora. Além disso, havia uma outra nota fiscal, cujo o cliente é de empresa pública, e neste caso, de acordo com a Instrução Normativa RFB Nº 1234, para a natureza do serviço prestado, a alíquota correta é 4,8% e a retenção é devida na baixa, porém o IR foi calculado indevidamente na emissão e com a alíquota de 1,5%.

No cliente CR00020018, que também é uma empresa pública, foi contabilizado o IRRF no módulo da contabilidade pela data de emissão, e não foi gerado o título no módulo do financeiro devido a parametrização do sistema. Mas de acordo com a Instrução Normativa citada acima, o título de IRRF para empresas públicas, é gerado somente na baixa da nota fiscal. Por esse motivo a diferença foi de R\$ 366.454,68.

Já o cliente CR00046801, o valor da diferença não chega a ser relevante, porém o saldo está com a conta credora. Foi constatado que no momento em que o colaborador do departamento financeiro executou uma compensação de um pagamento antecipado e a baixa da nota fiscal, a contabilização não foi realizada corretamente para o módulo da contabilidade, pois a retenção do PIS, COFINS e CSLL foi contabilizada nas duas operações. Deste modo, o valor da retenção dos impostos estava duplicado. A contabilização estava lançada no sistema da seguinte forma:

Compensação do pagamento antecipado:

D – Adiantamento de clientes R\$ 798,85
D – PIS retido a compensar R\$ 17,82
D – COFINS retido a compensar R\$ 82,26
D – CSLL a compensar R\$ 27,42
C – Faturas a receber R\$ 926,35

Baixa da nota fiscal:

D – Banco R\$ 1.774,52
D – PIS retido a compensar R\$ 17,82
D – COFINS retido a compensar R\$ 82,26
D – CSLL a compensar R\$ 27,42
C – Faturas a receber R\$ 1.902,02

A contabilização correta seria assim:

Compensação do pagamento antecipado:

D – Adiantamento de clientes R\$ 798,85
C – Faturas a receber R\$ 798,85

Baixa da nota fiscal:

D – Banco R\$ 1.774,52
D – PIS retido a compensar R\$ 17,82
D – COFINS retido a compensar R\$ 82,26
D – CSLL a compensar R\$ 27,42
C – Faturas a receber R\$ 1.902,02

O cliente de código CR00068101 teve em cinco notas fiscais uma parte compensada com um adiantamento e a outra parte foi recebida através do banco. O problema identificado, foi que, o PIS, COFINS e a CSLL retidos, estavam sendo contabilizados

pelo valor bruto da nota fiscal, e, pelo valor da compensação. O que ocasionou um aumento do imposto a compensar.

No cliente CR00093908 foram identificados estornos de recebimentos na conta de CSLL a compensar, ou seja, o lançamento de estorno estava a:

D – CSLL a compensar R\$ 7.028,01
C – Banco R\$ 6.634,28
C - PIS retido a compensar R\$ 55,04
C – COFINS retido a compensar R\$ 254,02
C – CSLL a compensar R\$ 84,67

E o correto seria:

D – Faturas a receber R\$ 7.028,01
C – Banco R\$ 6.634,28
C - PIS retido a compensar R\$ 55,04
C – COFINS retido a compensar R\$ 254,02
C – CSLL a compensar R\$ 84,67

Já o cliente CR00093915 tinha um estorno duplicado no saldo tipo 1. Os lançamentos das faturas de clientes são lançados em dois tipos de saldos. O saldo tipo 1 que alimenta todos os relatórios contábeis e o saldo tipo 3 que alimenta a ferramenta Business Intelligence (BI), que é utilizada pela empresa para controle gerencial e é alimentado pelo sistema da contabilidade. Neste caso, havia dois estornos no saldo tipo 1, ocasionando a duplicidade do lançamento e fazendo com que a conta ficasse com a natureza credora e não havia estorno no saldo tipo 3.

TABELA 01 - DIFERENÇA ENTRE RELATÓRIO CONTÁBIL E FINANCEIRO

RELATÓRIO CONTABILIDADE		DIFERENÇA	RELATÓRIO FINANCEIRO	
CÓDIGO	SALDO ATUAL		CÓDIGO	SALDO ATUAL
CR00004731	R\$ 190.781,83	- 3.944,45	CR000047-31	R\$ 186.837,38
CR00020015	R\$ 424.493,78	- 419.920,06	CR000200-15	R\$ 4.573,72
CR00020016*	-R\$ 642.345,92	642.345,92	-	R\$ -
CR00020018*	-R\$ 530.094,83	693.734,98	CR000200-18	R\$ 163.640,15
CR00046801*	-R\$ 127,50	127,50	-	R\$ -
CR00068101*	-R\$ 287,84	622,14	CR000681-01	R\$ 334,30
CR00093908	R\$ 127.284,71	7.028,01	CR000939-08	R\$ 134.312,72
CR00093915*	-R\$ 8.372,25	8.372,25	-	R\$ -
TOTAL	-R\$ 438.668,02	928.366,29	TOTAL	R\$ 489.698,27

Fonte: Da pesquisa (2016)

Ao avaliar os saldos contábeis, constatou-se que o saldo total da conta de faturas a receber estava virado, ou seja, credor em - R\$ 438.668,02, enquanto que o saldo real, seria de R\$ 489.698,27 devedor, ou seja, positivo, o que provocou uma diferença na conta de Clientes a receber de R\$ 928.366,29. Conforme já mencionado, a conta analisada tem natureza devedora. Reis (2009) define que contas devedoras representam as aplicações da entidade e seus saldos são considerados positivos. Deste modo, o saldo da conta analisada, não poderia estar credor (negativo), já que a operação significa que foi lançado um valor a receber de clientes pelos serviços prestados.

Observou-se que, grande parte dos erros são devidos a parametrização do sistema, e, os demais foram cometidos pelo setor financeiro. Diante do controle contábil que a empresa possui e através do procedimento de conciliação contábil realizado, foi possível identificar os erros e distorções existentes nos lançamentos, e, realizar as correções necessárias antes da preparação das demonstrações financeiras. Caso a empresa não realizasse esse controle da conta de clientes, os saldos não representariam o valor real e as demonstrações financeiras seriam divulgadas com distorções relevantes, o que acarretaria no retrabalho com retificação dos erros com base no CPC 23 em seu item 41. Ademais, os usuários não teriam uma visão correta sobre a situação financeira da empresa.

4.2.2 Fornecedores

A conta de fornecedores representa os valores resultantes da contratação de serviços e ou compra de bens e materiais a prazo efetuados pela entidade. De acordo com Santos (2014, p.31) “Fornecedores: Representam as obrigações que a empresa possui, originadas das compras a prazo de matérias-primas, mercadorias etc.”

Foi constatado na empresa pesquisada que a conta de fornecedores é conciliada através da confrontação do relatório do setor financeiro com o relatório do setor da contabilidade. Sendo assim, para melhor entendimento, foi divulgada a comparação do livro razão da contabilidade, com o relatório de contas a pagar do sistema financeiro relativo ao mês de agosto de 2016.

A natureza da conta de fornecedor é credora, entretanto quando da avaliação da pesquisa, evidenciou-se alguns saldos devedores, que para melhor demonstração, foram destacados com um asterisco na Tabela 02 produzida nesta pesquisa.

Ribeiro (2009, p. 51) esclarece que “as contas com saldos de natureza credora serão creditadas sempre que ocorrer entradas de valores nas respectivas contas, ou seja, serão creditadas para registrar os aumentos em seus saldos”. Sendo debitadas pelo estorno ou liquidação das obrigações, e neste caso, em se tratando da conta de fornecedores, o seu saldo seria sempre credor, ou no muito igual a zero, mas jamais devedor.

Observa-se que na Tabela 02, a diferença entre o relatório contábil e o saldo correto é de 32,73%. Porém, o saldo do relatório financeiro também está com distorção de 28,11% do saldo correto, como visto na Tabela 03. Portanto, para a análise, foram levantados os dados do item contábil de cada fornecedor com intuito de identificar a real diferença.

O fornecedor 01267301 estava, no período analisado, com o saldo de R\$ 12.700,35 no relatório da contabilidade, que seria o correto, porém o relatório do financeiro

estava com o saldo zerado. Foi observado que uma nota fiscal, foi lançada incorretamente no sistema com data de vencimento para o ano de 2043, quando o correto seria o ano atual de 2016.

Constatou-se em relação ao fornecedor 01740401 uma diferença de R\$ 44,70, referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte que não foi contabilizado, e que conseqüentemente a empresa deixou de pagar o IRRF.

Já o título lançado no fornecedor 00924901 foi pago no mês de setembro, porém não foi feita a provisão do título, portanto, não houve o reconhecimento da despesa pelo pressuposto da competência, provocando uma distorção de R\$ 699,86.

A contabilização da provisão que não foi realizada deveria ficar a:

D – Despesa com combustível (DRE)	R\$ 699,86
C – Fornecedor (Passivo)	R\$ 699,86

O fornecedor 01597601 teve uma diferença de R\$ 13.370,00, que segundo foi informado pelo analista contábil, foi devido a um erro de processamento do sistema. Em virtude desse erro, a contabilização da nota fiscal de prestação de serviços, não foi para o módulo da contabilidade, deixando o item desse fornecedor 50% a menor, além de não ter sido reconhecido a despesa. Sendo assim, a contabilização seria:

D – Despesa com serviços	R\$ 14.000,00
C – Fornecedor	R\$ 13.370,00
C – Imposto de renda retido na fonte	R\$ 210,00
C – ISS retido	R\$ 420,00

Nos fornecedores 01592701 e 01644401, observou-se que um anula o outro, pois, um está com saldo negativo e outro com saldo positivo. Isso se deve a baixa do título no item contábil de fornecedor errado.

TABELA 02 - DIFERENÇA RELATÓRIO CONTÁBIL

RELATÓRIO CONTABILIDADE			DIFERENÇA	SALDO CORRETO		
CÓDIGO	SALDO ATUAL			CÓDIGO	SALDO ATUAL	
00924901*	-R\$	699,86	699,86	-	R\$	-
01267301	R\$	12.700,35	-	01267301	R\$	12.700,35
01592701	R\$	6.127,58	382,85	01592701	R\$	5.744,73
01597601	R\$	13.370,00	13.370,00	01597601	R\$	26.740,00
01644401*	-R\$	382,85	382,85	-	R\$	-
01740401	R\$	44,70	-	44,70	R\$	-
TOTAL	R\$	31.159,92	14.790,86	TOTAL	R\$	45.185,08

Fonte: Da pesquisa (2016)

Após a avaliação da conta de fornecedores, constatou-se que tanto o relatório do sistema da contabilidade quanto do relatório do financeiro está incorreto. Os saldos contábeis continham uma divergência de 47,47% em relação ao saldo inicial.

A Tabela 03 evidencia a distorção de 39,10% dos saldos financeiros apresentados inicialmente.

TABELA 03 - DIFERENÇA RELATÓRIO FINANCEIRO

RELATÓRIO FINANCEIRO			DIFERENÇA	SALDO CORRETO		
CÓDIGO	SALDO ATUAL			CÓDIGO	SALDO ATUAL	
00924901			-	-	R\$	-
01267301			12.700,35	01267301	R\$	12.700,35
01592701	R\$	5.744,73	-	01592701	R\$	5.744,73
01597601	R\$	26.740,00	-	01597601	R\$	26.740,00
01644401			-	-	R\$	-
01740401			-	-	R\$	-
TOTAL	R\$	32.484,73	12.700,35	TOTAL	R\$	45.185,08

Fonte: Da pesquisa (2016)

Após análises realizadas, foram constatados que os procedimentos de conciliação realizados pela empresa na conta de fornecedores, foram fundamentais para que a entidade pudesse identificar suas obrigações com fornecedores, de modo que, os saldos descritos na conta, representem a real situação da empresa, e, conseqüentemente, para que estes saldos possam ser exibidos nas demonstrações contábeis com total fidedignidade.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E SUGESTÕES

Considerando o contexto abordado na pesquisa, pode-se questionar quais os impactos da falta de conciliação contábil para apresentação fidedigna das demonstrações financeiras?

O objetivo geral deste artigo, foi analisar o impacto da falta de conciliação contábil para fidedigna apresentação das demonstrações contábeis de uma empresa do ramo de engenharia.

Como objetivos específicos o trabalho buscou analisar o processo de conciliação contábil, demonstrando as dificuldades enfrentadas pela contabilidade para conciliar as principais contas, como identificar onde está o erro na conta analisada; demonstrar os benefícios da conciliação para a fidedignidade das informações contábeis, como corrigir os erros para melhor atendimento aos usuários internos e externos; e evidenciar os reflexos dos principais ajustes realizados após um processo de conciliação, como a correção de lançamentos duplicados e ou omitidos que impactavam tanto nas contas patrimoniais quanto nas contas de resultado.

A pesquisa de campo ficou limitada às informações fornecidas pela empresa que disponibilizou apenas os dados da conta de clientes e de fornecedores, não se abrangendo a toda a estrutura patrimonial, conforme expectativa inicial do trabalho, entretanto com base nos dados disponibilizados e coletados, foi possível um diagnóstico dentro do objetivo geral do trabalho.

Diante da pesquisa realizada, limitada aos elementos disponibilizados, constatou-se que os métodos de conciliação contábil utilizados pela empresa, são necessários e eficientes para garantir a fidedignidade da apresentação das demonstrações contábeis. Foi identificado ao longo da pesquisa, que caso não fosse realizada a conciliação, os registros contábeis da organização, teriam vários erros e distorções, gerando uma apresentação das demonstrações que não condizem com a realidade,

e conseqüentemente os usuários destas informações também não teriam a exata situação econômica para tomar suas decisões.

Foi constatado, que a maioria dos erros encontrados são decorrentes de parametrização do sistema utilizado pela empresa, e alguns outros advindos de lançamentos errados realizados pelo setor financeiro.

Foi percebido durante a pesquisa que os procedimentos de controle contábil relacionados a conciliação das contas, impactam diretamente nas demonstrações contábeis e seus reflexos influenciam na confiabilidade e nas informações financeiras apresentadas.

Ao questionar o responsável pela contabilidade da empresa, ele declarou que o controle contábil é considerado internamente dentro da organização, como uma ferramenta essencial e relevante para o bom funcionamento e continuidade da Empresa.

Essa pesquisa limitou-se a avaliação de uma única empresa em relação ao processo de conciliação contábil, para avaliar impactos da falta de conciliação contábil para apresentação fidedigna das demonstrações financeiras e confirmou na empresa pesquisada, que esse procedimento é fundamental, entretanto, seria recomendável que outras pesquisas pudessem ser realizadas em outras empresas de porte diferente e de seguimentos diferenciados, afim de evidenciar a verdadeira importância de uma conciliação sistemática das informações contábeis de uma empresa, para garantir a fidedignidade da apresentação das demonstrações contábeis.

REFERÊNCIAS

ATRILL, Peter, MCLANEY, Eddie. **Contabilidade gerencial para tomada de decisão**, 1ª edição. São Paulo: Saraiva, 2014.

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2014.

BRASIL, **Lei Federal nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Seção II: Demonstrações Financeiras, Art. 176. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm. Acesso em: 03 de out. 2016.

BRASIL, **Instrução Normativa RFB Nº 1234**, de 11 de janeiro de 2012. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=37200&visao=anotado>. Acesso em: 03 de out. 2016.

CHAGAS, Gilson. **Contabilidade Geral Simplificada**, 3ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2013.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **CPC 00: Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro**. Disponível em: http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/147_CPC00_R1.pdf>. Acesso em: 03 de out. 2016.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **CPC 23: Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro**. Disponível em: http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/296_CPC_23_rev%2003.pdf>. Acesso em: 03 de out. 2016.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **CPC 26: Apresentação das Demonstrações Contábeis**. Disponível em: http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2008.pdf>. Acesso em: 03 de out. 2016.

CORDEIRO, Cláudio Marcelo Rodrigues. **Auditoria interna e operacional: fundamentos, conceitos e aplicações práticas**. São Paulo: Atlas, 2013.

FERNANDES, Edison Carlos. **Demonstrações financeiras: gerando valor para o acionista**. São Paulo: Atlas, 2010.

GONÇALVES, Eugênio Celso; BAPTISTA, Antônio Eustáquio. **Contabilidade Geral**, 7ª edição. São Paulo: Atlas, 2011.

HONG, Yuh Ching. **Contabilidade Gerencial**, 1ª edição. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

HORNGREN, Charles T; SUNDEM, Gary L; STRATTON, William. **Contabilidade Gerencial**, 12ª edição. São Paulo: Pearson Prentice Hall. 2004.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**, 10^o edição. São Paulo: Atlas, 2013.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e Pesquisa Científica em Ciências Sociais**. São Paulo: Atlas, 2005.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane (Orgs.). **Controladoria: um enfoque na eficácia organizacional**, 3^a edição. São Paulo: Atlas, 2013.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade introdutória e intermediária**, 8^a edição. São Paulo: Atlas, 2012.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Básica**, 2^a edição. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

PEREZ JUNIOR, José; BEGALLI, Antonio. **Elaboração e Análise das Demonstrações Contábeis**, 4^a edição. São Paulo: Atlas, 2009.

REIS, Arnaldo. **Demonstrações contábeis**, 3^a edição. São Paulo: Saraiva, 2009.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Básica**, 3^a edição. São Paulo: Saraiva, 2013.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade geral fácil** - 9^a edição. São Paulo: Saraiva, 2009.

SANTOS, José Luiz dos et all. **Contabilidade Geral**: Atualizado pela Lei N^o 11.941/09 e pelas Normas do CPC até o Documento de Revisão de Pronunciamentos Técnicos N^o 03/2013, 4^a edição. São Paulo: Atlas, 2014.

SILVA, Antônio Carlos; MARION, José Carlos. **Manual de contabilidade para pequenas e médias empresas**. São Paulo: Atlas, 2013.