

**Gestão documental e seus impactos: uma abordagem
nos processos de auditoria**

Maria Fabiana Izídio de Almeida

Marília/ SP

2018



UNIVERSIDADE ESTADUAL PAULISTA
Campus de Marília
Faculdade de Filosofia e Ciências

Programa de Pós-Graduação em Ciência da Informação

Maria Fabiana Izídio de Almeida

Gestão documental e seus impactos: uma abordagem nos processos de auditoria

Dissertação apresentada ao Programa de Pós Graduação em Ciência da Informação (PPGCI), como requisito para a obtenção do título de Mestra em Ciência da Informação.

Área de concentração: Informação, Tecnologia e Conhecimento.

Linha de pesquisa: Gestão, Mediação e Uso da Informação

Orientadora: Prof.^a Dr.^a. Marcia Cristina de Carvalho Pazin Vitoriano

Marília/ SP

2018

Almeida, Maria Fabiana Izídio de.
A447g Gestão documental e seus impactos: uma abordagem
nos processos de auditoria / Maria Fabiana Izídio de
Almeida. – Marília, 2018.
186 f. ; 30 cm.

Orientadora: Marcia Cristina de C. Pazin Vitoriano.
Dissertação (Mestrado em Ciência da Informação) –
Universidade Estadual Paulista (Unesp), Faculdade de
Filosofia e Ciências, 2018.
Bibliografia: f. 156-162

1. Arquivologia. 2. Auditoria. 3. Contabilidade. 4.
Documentos - Administração. I. Título.

CDD 025.171

Ficha catalográfica elaborada por
André Sávio Craveiro Bueno
CRB 8/8211
Unesp – Faculdade de Filosofia e Ciências

Maria Fabiana Izídio de Almeida

**Gestão documental e seus impactos: uma
abordagem nos processos de auditoria**

BANCA EXAMINADORA:

Prof^a. Dra. Márcia Cristina de Carvalho Pazin Vitoriano
Professor Assistente Doutor, Departamento de Ciência da Informação, Faculdade de
Filosofia e Ciências, Universidade Estadual Paulista – UNESP Campus de Marília.

Prof^a. Dra. Marta Lígia Pomim Valentim
Professora Titular, Departamento de Ciência da Informação, Faculdade de Filosofia e
Ciências, Universidade Estadual Paulista – UNESP Campus de Marília.

Profa. Dra. Letícia Gorri Molina
Universidade Estadual de Londrina – UEL

Marília, 18 de maio de 2018.

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho a Deus, que falou comigo, me encorajou e me proporcionou à realização deste sonho.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Professora Dr.^a Marcia Cristina de Carvalho Pazin Vitoriano, que acreditou no meu projeto de pesquisa e me ajudou a transformá-lo, a tal modo que pudesse realmente ser contributivo à classe dos arquivistas, as organizações, as Ciências Contábeis e à Ciência da Informação.

As Professoras Dr.^{as} Marta Lígia Pomim Vaetim e a Letícia Gorri Molina pelas contribuições feitas durante a minha qualificação. A Professora Dr.^a Ieda Pelógia Martins Damian e os meus colegas de Pós Graduação pelas contribuições durante a apresentação do meu projeto de pesquisa na VII reunião da Linha de Pesquisa “Gestão, Mediação e Uso da Informação”.

A minha amiga Luciana Davanzo Tonezer por acompanhar desde a minha ansiedade no processo seletivo até a minha defesa, por me incentivar e estar ao meu lado sempre.

Ao Wagner Maran pelas discussões em torno da temática da minha pesquisa, por apoiar meu mestrado e vivê-lo comigo.

Aos meus pais que plantaram em mim uma semente transformadora: o prazer em estudar.

Agradeço a Cristiana Aparecida Portero Yafushi por me acolher e me ensinar os caminhos do Programa de Pós Graduação para traçá-lo com êxito.

Ao Silvio Cesar Brito pelo compartilhamento de informações e vivências.

A Marilan Alimentos S/A, na figura dos meus gestores, pelo apoio.

A todos que colaboraram com este trabalho.

ALMEIDA, M. F. I. **Gestão documental e seus impactos:** uma abordagem nos processos de auditoria. 186 f. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Ciência da Informação (PPGCI), Faculdade de Filosofia e Ciências (FFC), Universidade Estadual Paulista (Unesp), Marília, 2018.

RESUMO

No atual mundo globalizado e competitivo apresentar as informações adequadas em tempo hábil tornou-se um diferencial para as empresas que almejam grandes resultados e liderança no mercado. A gestão documental é parte deste processo, pois a partir de um modelo de gestão será possível localizar a informação solicitada a tempo de contribuir com a tomada de decisão, amenizando possíveis erros. Nesse contexto, a presente pesquisa tem como foco os arquivos empresariais e visa aprofundar-se no cenário dos arquivos contábeis, fiscais e financeiros por meio da técnica contábil: auditoria. Indica-se como problema desta pesquisa: Quais os impactos da ausência de gestão documental no processo de auditoria? O objetivo geral da presente pesquisa é verificar os impactos da ausência da gestão documental no processo de auditoria. Para investigar e responder aos questionamentos propostos nesta pesquisa foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos: a) compreender os fundamentos teóricos e conceitos relacionados aos arquivos contábeis, fiscais e de auditorias; b) verificar as dificuldades vivenciadas pela empresa de auditoria, relacionadas à gestão documental não realizada por seus clientes; c) identificar e caracterizar os fatores determinantes da gestão documental para o êxito das auditorias e, d) apresentar as relações entre a gestão documental e a auditoria contábil. . Utilizou-se como método de pesquisa o estudo de caso em uma organização de prestação de serviços em auditorias e consultorias. A análise dos dados foi realizada a partir da triangulação das fontes de evidências: questionário, entrevista, análise documental e registros de arquivo. Como resultado principal identificou os seguintes impactos na auditoria financeira, causados pela ausência de gestão documental: lacunas no processo, ensejo para fraudes, maior tempo para concluir as análises, atrasos na entrega dos resultados, retrabalhos, incerteza das informações apresentadas, desorganização dos próprios processos, reflexos na qualidade dos trabalhos executados, perda de clientes e apontamentos nos relatórios finais sobre a falta de controle de informações. Conclui-se que a gestão documental está no cerne dos ambientes administrativos, para as organizações que buscam eficiência, eficácia, redução de custos, melhoria contínua nos seus processos, entre outros benefícios, a gestão documental torna-se fundamental.

Palavras-chave: Gestão Documental – Auditoria Financeira – Processos Organizacionais – Arquivos Empresariais – Arquivologia – Ciências Contábeis

ALMEIDA, M. F. I. **Records management and its impacts:** an approach in audit processes. 186 p. Dissertation (Master degree) - Postgraduate Program in Information Science, Faculty of Philosophy and Sciences, Sao Paulo State University (Unesp), Marília, 2018.

ABSTRACT

In today's globalized and competitive world presenting the right information in a timely manner has become a differential for companies that aim for great results and market leadership. The records management is part of this process, because from a management model it will be possible to locate the requested information in time to contribute to the decision-making, alleviating possible errors. In this context, the present research focuses on business archives and seeks to delve deeper into the scenario of accounting, tax and financial files by means of accounting techniques: audit. It is pointed out as a problem of this research: What are the impacts of the absence of records management in the audit process? The overall objective of this research is to verify the impacts of the absence of records management in the audit process. In order to investigate and answer the questions proposed in this research, the following specific objectives were established: a) to understand the theoretical foundations and concepts related to accounting, tax and audit files; b) verify the difficulties experienced by the audit firm, related to the records management not performed by its clients; c) identify and characterize the determinants of records management for the success of audits and d) present the relationship between records management and accounting audit. . The case study was used as a research method in an organization providing services in audits and consultancies. Data analysis was performed from the triangulation of sources of evidence: questionnaire, interview, documentary analysis and archive records. As a main result, it identified the following impacts on the financial audit, caused by the absence of records management: process gaps, opportunity for fraud, longer time to complete the analyzes, delays in delivery of results, rework, uncertainty of information presented, disorganization of the processes themselves, of the work performed, loses clients and notes in the final reports on the lack of control of information. It is concluded that record management is at the core of administrative environments, for organizations that seek efficiency, effectiveness, cost reduction, continuous improvement in their processes, among other benefits, records management becomes essential.

Keywords: Records Management – Financial Audit – Organizational Processes – Business Archives – Archivology - Accounting Sciences

LISTAS DE FIGURAS

	P
Figura 1 – Ciclo de vida dos documentos.....	30
Figura 2 – Processo de realização da missão.....	33
Figura 3 – Proveniência e natureza da informação no organismo.....	38
Figura 4 – Sistema Público de Escrituração Fiscal.....	83
Figura 5 – Ciclo contábil.....	97
Figura 6 – Usuários da informação contábil.....	99
Figura 7 – Convergência e não convergência de múltiplas fontes de evidência.....	116
Figura 8 – Estrutura da pasta do Cliente H.....	132
Figura 9 – Estrutura da pasta <i> Holding A</i>	132
Figura 10 – Lacunas no Processo de Auditoria: Documentação.....	148
Figura 11 – Lacunas no Processo de Auditoria: Pendências e Divergências	149
Figura 12 – Impactos e Ações da Gestão Documental.....	152

Lista de Fluxogramas

	P
Fluxograma 1 – Etapas da Gestão Documental.....	52
Fluxograma 2 – Organização dos Procedimentos Metodológicos.....	109
Fluxograma 3 – Processo de auditoria financeira.....	147

Lista de Quadros

	P
Quadro 1 – Instrumentos Legais da Contabilidade.....	64
Quadro 2 – Princípios da Arquivologia <i>versus</i> Princípios da Contabilidade.....	69
Quadro 3 – Escrituração e Tipos Documentais.....	76
Quadro 4 – Demonstrações Contábeis e Tipos Documentais.....	80
Quadro 5 – Tipos de Auditoria	90
Quadro 6 – Auditor Interno x Auditor Externo	92
Quadro 7 – Procedimentos de Auditoria	94
Quadro 8 – Cargos anteriores <i>versus</i> Cargos atuais.....	113
Quadro 9 – Transcrição do questionário.....	121
Quadro 10 – Termos relacionados a documentos.....	141
Quadro 11 – Levantamento de espécies e tipos documentais.....	142

LISTAS DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABRASCA	- Associação Brasileira das Companhias Aberta
APIMEC NACIONAL	- Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais
ALA	- <i>American Library Association</i>
BP	- Balanço Patrimonial
CI	- Ciência da Informação
COFINS	- Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CPC	- Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CSLL	- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
DIRF	- Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte
DRE	- Demonstração do Resultado do Exercício
ECD	- Escrituração Contábil Digital
ECF	- Escrituração Contábil Fiscal
EFD	- Escrituração Fiscal Digital
ERP	- Enterprise Resource Planning
FASB	- <i>Financial Accounting Standards Board</i>
FIPECAF	- Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis Atuariais e Financeiras
GD	- Gestão Documental
GIA	- Guia de Informação e Apuração do ICMS
IASB	- <i>International Accounting Standards Board</i>
IBRACON	- Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
IIB	- Instituto Internacional de Biblioteconomia
ICMS	- Imposto sobre Circulação de Mercadorias
IPI	- Imposto sobre Produtos Industrializados
IRPJ	- Imposto de Renda de Pessoa Jurídica
ISO	- <i>International Organization for Standardization</i>

- ISS** - Imposto sobre Serviços
- NBC** - Normas Brasileira de Contabilidade
- NBC TG** - Normas Brasileira de Contabilidade – Técnicas Gerais
- NBC TSP EC** - Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas as Setor Público – Estrutura Conceitual
- NCP** - Normas de Contabilidade Financeira
- PIS** - Programa de Integração Social
- SPED** - Sistema Público de Escrituração Digital
- UNIVEM** - Centro Universitário Eurípides de Marília

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	16
2 ARQUIVOLOGIA E SUAS RELAÇÕES.....	23
2.1 Princípios Fundamentais da Arquivologia.....	32
2.2 Gestão Documental.....	39
2.2.1 Etapas da gestão documental: algumas considerações.....	44
2.3 Arquivista: o profissional da informação.....	54
3 CONTABILIDADE	60
3.1 Técnicas contábeis.....	70
3.1.1 Escrituração.....	73
3.1.2 Demonstrações contábeis.....	77
3.1.3 Análise de Balanços.....	81
4 AUDITORIA.....	85
4.1 Auditoria financeira.....	87
4.1.1 Ciclo contábil.....	96
5 METODOLOGIA DE PESQUISA.....	102
5.1 Estudo de caso: universo da pesquisa.....	110
5.2 Fontes de evidência e instrumentos de coleta de dados.....	115
5.2.1 Questionário.....	117
5.2.2 Documentos.....	117
5.2.3 Registros de arquivo.....	118
5.2.4 Entrevista.....	119
6 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	120
6.1 Análise do questionário.....	120
6.2 Análise da entrevista.....	123
6.3 Análise dos registros de arquivo.....	129
6.4 Análise documental.....	131
6.4.1 Documentos recebidos dos clientes.....	133
6.4.1.1 Relatório gerencial.....	134

6.4.1.2 Extrato bancário.....	134
6.4.1.3 Folha de pagamento e Resumo analítico da folha de pagamento.....	135
6.4.2 Documentos produzidos pelos auditores.....	136
6.4.2.1 Planilha de trabalho.....	138
6.4.2.2 Relatório de divergências e pendências.....	139
6.4.2.3 Relatório de auditoria sobre as transações financeiras.....	140
6.5 Levantamento dos tipos documentais.....	142
6.6 Fluxograma da auditoria financeira.....	145
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	154
REFERÊNCIAS.....	156
BIBLIOGRAFIA.....	163
APÊNDICES.....	164
APÊNDICE A – Protocolo de estudo: Gestão documental e auditoria: uma abordagem nos processos de auditoria.....	165
APÊNDICE B – Carta de apresentação.....	166
APÊNDICE C – Questionário	168
APÊNDICE D – Roteiro de observação de <i>website</i>.....	170
APÊNDICE E – Relatório de observação de <i>website</i>.....	171
APÊNDICE F – Termo de Consentimento Livre e Esclarecido.....	172
APÊNDICE G – Relatório de análise de questionário.....	173
APÊNDICE H – Roteiro de entrevista.....	174
APÊNDICE I – Relatório de entrevista.....	175
APÊNDICE J – Roteiro de registro de arquivo.....	176
APÊNDICE K – Relatório de registro de arquivo.....	177
APÊNDICE L – Roteiro de análise documental.....	178
APÊNDICE M – Relatório de análise documental.....	179
ANEXOS.....	180
ANEXO A – Balanço Patrimonial.....	181

ANEXO B – Demonstração do Resultado do Exercício.....	182
ANEXO C – Demonstrações de Mutações do Patrimônio Líquido.....	183
ANEXO D – Demonstração dos Fluxos de Caixa.....	184
ANEXO E – Demonstração do Valor Adicionado.....	185
ANEXO F – Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados.....	186

1 INTRODUÇÃO

No atual mundo globalizado e competitivo apresentar as informações corretas em tempo hábil tornou-se um diferencial para as empresas que almejam grandes resultados e liderança no mercado. A gestão documental é parte deste processo, pois a partir de um modelo de gestão será possível localizar a informação solicitada a tempo de contribuir com a tomada de decisão, amenizando possíveis erros. Nesse contexto, a presente pesquisa tem como foco os arquivos empresariais e visa aprofundar-se no cenário dos arquivos contábeis, fiscais e financeiros por meio da técnica contábil: auditoria.

Os arquivos empresariais são fontes importantes de estudo para a Arquivologia, pela diversidade e constante produção e recepção de documentos. As análises dos processos empresariais e de seu conjunto de documentos contribuem maciçamente com a prática arquivística e conseqüentemente, para sua teoria, pois por meio do fazer é possível surgir novos saberes.

No âmbito empresarial a quantidade de informações tem crescido em uma velocidade difícil de quantificar. Possuir um profissional qualificado para tratar especificamente da organização da informação, sem dúvida, contribuirá para a colocação da empresa em um lugar de destaque. A tranquilidade de ter um acesso rápido e eficiente aos documentos, até mesmo no momento de atender solicitações como: fiscalizações, clientes internos e externos, fornecedores e auditorias será proporcionada pela gestão documental.

As organizações, de modo geral, ainda não conhecem o arquivista, profissional capaz de organizar essas informações e tampouco os benefícios que a gestão documental traz. Isso contribui para o não cumprimento de prazos, pois não conseguem localizar os documentos, prejudicando muitas atividades, procedimentos e os próprios resultados da empresa. Diminuindo ainda, a eficiência e eficácia administrativa organizacional.

Acessar as informações tornou-se um diferencial, capaz de conceder às organizações vantagem competitiva no mercado em que atuam. Para isso, são necessários investimentos nos arquivos empresariais: mobiliários, tecnologias,

espaço físico, recursos humanos, *software*; esses e outros elementos que proporcionarão o gerenciamento, a recuperação e o acesso às informações.

Dentre as informações produzidas e recebidas no ambiente organizacional, as informações contábeis, fiscais e financeiras possuem um caráter muito relevante às empresas, uma vez que apresentam a sua situação financeira, informação que refletirá de diversas maneiras nas decisões tomadas pelos acionistas, diretores, entre outros possíveis usuários dessa informação.

Os arquivos contábeis, fiscais e financeiros, por sua complexidade e quantidade de informações também são um nicho interessante à Arquivologia, pesquisar essa interface traz contribuições para ambas às áreas. Um dos meios de produção e recepção dessas informações é a realização das atividades ligadas às técnicas contábeis: escrituração, demonstrações contábeis, análise de balanços e a auditoria, que é recorte desta pesquisa.

A auditoria por meio de rigorosos estudos dos processos internos das empresas busca melhorias e veracidade nesses processos, com intuito de garantir o controle e transparência das informações e das demais técnicas contábeis executadas. A direção, os acionistas, investidores e demais usuários das informações contábeis exigem, cada vez mais, auditorias, capazes de avaliar, monitorar, identificar erros, fraudes e propor melhorias aos processos.

Sabe-se que a auditoria é responsável por analisar inúmeras informações, dessa maneira, manter os documentos organizados e de fácil acesso é imprescindível. A gestão documental torna-se uma facilitadora desse processo, apoiando a auditoria por meio da entrega das informações solicitadas.

Durante o processo de auditoria solicitam-se as informações aos clientes para validar os procedimentos, em especial, contábeis, fiscais e financeiros. Essas informações estão contidas em diversas espécies e tipos de documentos: contratos, guias de recolhimentos de impostos e comprovantes de pagamentos, controles financeiros, notas fiscais de diversas operações fiscais, alvará, relatórios, extratos bancários, livros fiscais, entre outros documentos apresentados em suporte¹ digital ou papel, que devem ser entregues dentro do prazo solicitado.

¹ Material no qual são registradas as informações. DICIONÁRIO DE TERMINOLOGIA ARQUIVÍSTICA, 2005, p. 159.

A desorganização de processos, informações e documentos refletem na permanência do auditor no cliente, impactando em todo o andamento e finalização dos trabalhos. Isso pode refletir em mais custos financeiros para o cliente e, comprometer a qualidade dos trabalhos da auditoria.

A permanência do auditor no cliente pode variar de acordo com o tipo de trabalho que será realizado; o porte da organização: pequeno, médio ou grande; ou ainda de acordo com as dificuldades que serão encontradas. O ideal é que se cumpra o cronograma estabelecido entre auditoria e cliente, caso ocorram dificuldades e demora na entrega das informações os auditores podem ter dificuldades em compreender as operações que estão em análise, procrastinando a permanência e a entrega dos trabalhos. Atrelado a esse cenário, o auditor pode realizar apontamentos no relatório final da auditoria, sobre as dificuldades encontradas na disponibilização das informações. Ter em seus registros indícios de desorganização, não é vantajoso a nenhuma organização.

Muitas vezes, a permanência dos auditores no cliente pode não ser física, mas após a visita, os trabalhos de análise continuam e, aguardar documentação e informações contribuirá com o não cumprimento de cronograma estabelecido e atraso na entrega dos resultados. Tendo em vista a empresa de auditoria, pode ainda inviabilizar início de novos trabalhos, haja vista que o auditor estará envolvido ainda com o trabalho anterior. Investigar o prazo que os clientes entregam as informações e documentação aos auditores proporcionará a compreensão da organização documental do cliente.

Geralmente, as empresas de auditorias não possuem limites geográficos no que tange a sua cartela de clientes, sendo comum atender clientes em todo o território nacional. Para tanto, entende-se que a comunicação entre cliente e auditor necessita ser ágil e dinâmica, assim como a solicitação das informações e sua apresentação.

Nesse sentido, as tecnologias têm papel fundamental, pois a partir do seu uso é possível tornar o acesso às informações mais ágil. Identificar o uso de tecnologias pelos auditores e clientes contribuirá para compreender o tempo de acesso às informações. Outro ponto relevante é levantar se os auditores permanecem com documentos originais para análise, o que pode acarretar em perdas de documentos, retrabalho, entre outros impactos.

Diante deste cenário, é possível questionar se os clientes das empresas de auditoria estão preparados para apresentar as informações solicitadas pelos auditores. Por outro lado, cabe perguntar sobre as dificuldades das empresas de auditoria para a coleta de informações. Que tipo de dificuldade há ao solicitar as informações aos clientes? Há demora na entrega dos documentos e informações? Como o processo de solicitação e apresentação das informações ocorre? Todas as questões levantadas tem relação com a aplicação da GD nas empresas e seu impacto no processo de auditoria, o que nos leva a outras questões relevantes: Em que medida a falta de aplicação da GD pode prejudicar o processo de auditoria? A gestão documental pode colaborar com esse processo, melhorando a performance da auditoria? E, por outro lado, os gestores das organizações envolvidas percebem a ligação existente entre auditoria e gestão documental?

Partindo desses questionamentos preliminares, aponta-se como questão problema desta pesquisa: **Quais os impactos da ausência de gestão documental no processo de auditoria?**

O objetivo geral da presente pesquisa é **verificar os impactos da ausência da gestão documental no processo de auditoria.**

Para investigar e responder aos questionamentos propostos nesta pesquisa foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos:

- a) Compreender os fundamentos teóricos e conceitos relacionados aos arquivos contábeis, fiscais e de auditorias;
- b) Verificar as dificuldades vivenciadas pela empresa de auditoria, relacionadas à gestão documental não realizada por seus clientes;
- c) Identificar e caracterizar os fatores determinantes da gestão documental para o êxito das auditorias e,
- d) Apresentar as relações entre a gestão documental e a auditoria contábil.

Para responder a questão-problema dessa pesquisa será necessário a discussão teórica em torno da área de Arquivologia e Ciências Contábeis, tal como a compreensão dessa relação, para que seja investigado como a GD pode ser um diferencial às empresas que queiram não só atender as auditorias em tempo hábil, mas também ter maior segurança no seu processo decisório,

uma vez que, com as informações corretas e localizadas em tempo hábil é possível garantir um acerto maior no processo decisório.

O universo da pesquisa científica investigado e explorado, por meio do método de pesquisa Estudo de Caso será uma empresa privada do ramo de prestação de serviços em auditoria e consultorias, localizada na cidade de Marília, interior do Estado de São Paulo. Utilizar-se-á como fontes de evidências: a análise documental, registros de arquivo, questionário e entrevista com intuito de levantar informações suficientes para a pesquisa. Somado a isso, utilizou-se a revisão bibliográfica, para estabelecimento do referencial teórico, imprescindível a qualquer pesquisa científica. A análise dos dados ocorreu a partir de análise de conteúdo.

Além da revisão bibliográfica, foi importante a participação na modalidade ouvinte na disciplina Auditoria Contábil e Trabalhista do Professor Luiz Otávio Breda, no 4º Ano do Curso de Ciências Contábeis, no Centro Universitário Eurípides de Marília (UNIVEM), no período de agosto a dezembro do Ano de 2016, que contribuiu para ampliar a compreensão sobre os fundamentos teóricos da auditoria.

A diversidade de acervo, documentação e informação que o arquivista necessita gerenciar é vasta, também a gama de ramo de negócios em que se pode atuar. Nesse sentido, optou-se por realizar esta pesquisa com intuito de contribuir com a ampliação do conhecimento sobre os arquivos contábeis, fiscais e financeiros.

A área de Ciência da Informação terá sua contribuição com este estudo, haja vista a carência de pesquisas realizadas em torno do tema aqui proposto, o que possibilitará base para futuras pesquisas. Os arquivistas atuantes em empresas privadas devem contribuir de modo contínuo com pesquisas, projetos e literaturas, uma vez que estão diretamente ligados aos arquivos empresariais e suas diversidades. Saliencia-se que, a pesquisa insere-se na Linha de Pesquisa Gestão, Mediação e Uso da Informação, do Programa de Pós-Graduação em Ciência da Informação, da Universidade Estadual Paulista “Júlio Mesquita Filho” (UNESP), *Campus* de Marília.

A interdisciplinaridade da Arquivologia exige do profissional dominar não somente a sua área de formação: teorias, metodologias e técnicas arquivísticas, mas estudar também a área que atuará: arquivos médicos,

arquivos de recursos humanos, arquivos contábeis e fiscais. Há carência de bibliografias, cursos e capacitações sobre os arquivos contábeis e fiscais, logo a presente pesquisa agregará a essas literaturas.

A presente pesquisa proporcionará aos empresários, em especial os que estão relacionados ao universo da pesquisa, compreender as dificuldades e prejuízos que podem ter diante da falta de gestão dos seus arquivos, destacando o período em que passam e, ou realizam uma auditoria. Salientar os fatores desfavoráveis relacionados a falta de gestão dos seus arquivos pode despertar nos empresários o interesse em gerir suas informações e documentos.

A justificativa social desta pesquisa também relaciona-se com a profissão do arquivista, uma vez que atenderá aos anseios desses profissionais, no que tange à compreensão do universo dos arquivos contábeis, fiscais e financeiros.

O presente trabalho segue organizado da seguinte maneira: a primeira seção “Introdução” contempla uma breve exposição da abordagem do trabalho, apresentando as problemáticas, justificativas, objetivos, entre outros elementos pertinentes ao leitor.

A segunda seção “Arquivologia e suas relações” destaca pontos contributivos de outras Ciências à Arquivologia, bem como os fundamentos teóricos da Arquivologia e os avanços da profissão arquivista. Aborda-se também nessa seção o embasamento teórico em torno da gestão documental, relacionando-a com a auditoria.

A apresentação do embasamento teórico em torno da Contabilidade é exposta na terceira seção “Contabilidade”, seus princípios e técnicas contábeis. A quarta seção “Auditoria” contempla um aprofundamento nessa técnica contábil, pois é foco desta pesquisa.

A apresentação do método de pesquisa eleito para orientar a investigação necessária em busca da solução dos problemas propostos segue na quinta seção “Metodologia de Pesquisa”. Em seguida são expostos os dados coletados e os resultados da pesquisa, na seção seis “Análise de dados e apresentação de resultados”.

No encerramento são apresentadas as Considerações Finais, sobre os resultados da pesquisa e as percepções da pesquisadora.

A organização de uma pesquisa, norteada sempre por uma metodologia de pesquisa, torna-se fundamental, para validar os passos percorridos, trazer as informações pertinentes ao leitor e compreensão à pesquisa como todo. Nesse sentido, buscou organizar a pesquisa de modo que sua leitura fosse clara e objetiva.

2 ARQUIVOLOGIA E SUAS RELAÇÕES

A interdisciplinaridade é uma das características da Ciência da Informação (CI). Assim como outras áreas do conhecimento, a CI busca subsídios necessários ao seu desenvolvimento em diferentes ramos dos saberes, adaptando-os, transformando-os para consolidar ferramentas próprias. No âmbito da CI, relacionam-se diversas áreas do conhecimento, destaca-se a Arquivologia, a Biblioteconomia, a Ciência da Administração, o Direito, as Ciências Contábeis e a Tecnologia da Informação, como áreas contributivas, ora porque a CI buscou nessas Ciências aperfeiçoamento, ora porque, atuando nestes campos, precisou também desenvolver-se.

No que tange às contribuições da Biblioteconomia faz-se necessário expor marcos históricos da Ciência da Informação. Esta pesquisa não pretende traçar todo o histórico da Ciência da Informação, tampouco da Arquivologia, porém discutir pontos necessários para a composição deste referencial teórico torna-se fundamental.

A Biblioteconomia possui suas particularidades, seus teóricos e métodos de trabalho, Smith (2003) discorre que a Biblioteconomia e a Arquivologia não nasceram separadas, mas sim o tempo e a evolução das áreas encarregaram-se desse afastamento. A exemplo, cita-se a Mediação da Informação, que possui forte base teórica na Biblioteconomia, e recentemente a Arquivologia busca contribuições nessa atividade para aperfeiçoar suas práticas. Ressalta-se que ambas as Ciências permeiam uma área maior e comum: a Ciência da Informação.

Para resgatar os marcos históricos da Ciência da Informação buscou na obra “Arquivologia e Ciência da Informação” de Fonseca (2005) momentos históricos da CI, que permeiam criação de instituições, eventos, publicações e até mesmo fatos históricos da sociedade que refletiram na área, como a Segunda Guerra Mundial, a Guerra Fria e a Revolução Francesa.

Um dos eventos citados por Fonseca (2005) foi o encontro de Paul Marie Ghislain Otlet, com Henri La Fontaine, no Ano de 1892, em Bruxelas, encontro que foi decisivo para a criação do Instituto Internacional de Bibliografia (IIB) em 1895. Esse encontro tornou-se relevante, uma vez que Otlet, já nessa época

era um dos grandes defensores e atuantes da CI, pois “[...] foi um dos fundadores da documentação” (SANTOS, 2007, p. 54). Juntamente com La Fontaine defendia o estudo e utilização da documentação a partir de um viés científico. Pozzatti *et al.* (2014) discorrem a respeito de Otlet e La Fontaine, defendendo que, os belgas

[...] foram dois visionários que trouxeram grandes contribuições para a organização e disseminação da informação tais como a criação do Repertório Bibliográfico Universal, a Classificação Decimal Universal, a publicação do Tratado da Documentação e a criação do Mundaneum² [...] (POZZATTI *et al.*, 2014, p. 207).

Nos dias atuais, os eventos da área de CI continuam marcando a sua história, devido às amplas discussões nesses espaços, divulgações de pesquisas científicas e até mesmo deliberações de instituições representativas, como associações.

No Século XX os avanços na CI continuam e, cria-se em 1936, no bojo da Associação Americana de Biblioteconomia³ (ALA), um grupo com foco em estudar a reprodução documental, seus impactos e também os profissionais. Percebe-se a movimentação dos profissionais da CI dentro das suas instituições representativas.

O período de 1938 a 1943 abrange um importante período, quando o grupo ALA passa a publicar o periódico Diário de Reprodução Documental⁴, porém com a Segunda Guerra Mundial a publicação foi interrompida, assim como diversas outras atividades. No entanto, muitos foram os avanços no campo científico durante a Guerra, uma vez que a necessidade de informação, seu armazenamento e disseminação geravam grandes impactos.

A Guerra Fria (1945-1991) também foi contributiva à CI, alguns autores inclusive associam esse período ao nascimento da CI. No decorrer da disputa entre Estados Unidos da América e União Soviética a competição em busca do Espaço, a informação era tudo que esses Países buscavam.

O período do pós-guerra, associados por muitos autores ao surgimento da ciência da informação, foi marcado pela polarização entre os Estados Unidos e a União Soviética, ou seja, a Guerra Fria. Os esforços contínuos para manter as respectivas lideranças num

² Pequeno Museu localizado na Bélgica fundado em 1895 (MUNDO DO BIBLIOTECÁRIO, 2018).

³ *American Library Association* importante instituição para o desenvolvimento e discussão da Biblioteconomia, fundada em 1876.

⁴ Tradução nossa. *Journal of Documentary Reproduction*

mundo dividido em dois blocos hegemônicos geraram uma produção científica e tecnológica sem precedentes. A chamada “explosão da informação” exigia meios cada vez mais sofisticados e rápidos para que a informação científica e tecnológica pudesse ser usada como recurso econômico e político (FONSECA, 2005, p. 17).

Esses acontecimentos ocorrem paralelamente a outros e, a CI foi consolidando-se, buscando sempre em outras Ciências contribuições para seu desenvolvimento.

Para o objetivo desta pesquisa, também é importante ressaltar as relações existentes entre a CI e a Ciência da Administração, o Direito e as Ciências Contábeis, como áreas em que a informação é fonte essencial para o desenvolvimento das atividades técnicas específicas.

A Ciência da Administração atua para compreender os objetivos da organização e, a partir disso realizar atividades que sustentarão seu funcionamento, a “Administração é o processo de planejar, organizar, dirigir e controlar o uso de recursos, a fim de alcançar objetivos” (CHIAVENATO, 2000, p. 5). Esses objetivos deverão ser alcançados sempre visando a eficiência e a eficácia administrativa. A Administração com suas teorias, procedimentos, métodos e técnicas auxilia diversas áreas e ciências, assim como auxilia à Arquivologia, uma vez que a Ciência da Administração abarca teorias e práticas que versam sobre a burocratização, gestão, procedimentos, todos consolidados por possuir anos de experimentação.

“Nunca é demais enfatizar que quando se fala em burocracia se está falando dos processos de encaminhamento de ações administrativas em todas as esferas das atividades humanas, inclusive as científicas e tecnológicas” (FONSECA, 2005, p. 15). Essas ações administrativas são registradas e produzem documentos que precisam ser gerenciados.

O Direito, com toda formalização dos seus processos e procedimentos, refletiram na Arquivologia, que precisa, ao gerenciar os documentos arquivísticos dessa área, garantir desde sua autenticidade até sua recuperação. Ademais, de acordo com MUNDET (2001, p. 84, tradução nossa) “[...] o arquivista deve conhecer, com maior ou menor profundidade, determinados campos do Direito⁵”. Entre esses o autor cita: a legislação básica

⁵ Texto original: [...] el archivero debe conocer, com mayor o menor profundidad, determinados campos del Derecho.

do Estado; a legislação acerca da instituição em que se trabalha; a legislação em torno da Arquivologia e a legislação em torno dos procedimentos administrativos da instituição em que atua. O Direito sempre preocupou-se com a veracidade das informações de seus processos, sendo a prova documental a mais utilizada, com isso, ressalta-se a relação entre o Direito e a CI.

As Ciências Contábeis tornaram-se área correlata e contributiva à CI também, uma vez que o arquivista ao atuar nesse ramo de negócio, precisará conhecer e aprofundar-se para aplicar teorias, métodos e técnicas arquivísticas. As Ciências Contábeis, assim como o Direito possui muitas regulamentações, prazos e padrões no que tange a sua documentação, a partir disso, compreender esse cenário e compartilhá-lo contribui com o crescimento do profissional atuante nesse ramo e, pode proporcionar novos aprendizados aos demais profissionais.

A escrituração, umas das técnicas contábeis mais antigas utilizadas pela Contabilidade versa também sobre a necessidade de guarda desses registros, elementos que remetem a preservação dos documentos. Ressalta-se ainda o encontro do Direito com as Ciências Contábeis materializada no Direito Comercial e Tributário, entre outros que exigem como prova os documentos contábeis.

A Tecnologia da Informação e da Comunicação também são destaques ao abordar o crescimento da Arquivologia. Nos dias atuais, gerir as massas documentais sem auxílio das tecnologias da informação pode ser uma tarefa árdua com poucos resultados. Nesse cenário o tipo e tamanho do acervo determinam a necessidade e tipo de ferramenta a ser utilizada. Essas relações reforçam a interdisciplinaridade da Ciência da Informação.

No que tange o surgimento da Arquivologia autores atribuem-no a esses momentos de pós-guerra, em especial a Revolução Francesa, uma vez que a "Revolução Francesa influenciou os arquivos de forma decisiva, pois o golpe no Antigo Regime passava também, inevitavelmente, pelos arquivos" (MARIZ, 2012, p.31).

Todos esses elementos foram contributivos à evolução da Arquivologia, assim como os órgãos públicos e sua preocupação com os arquivos e documentos históricos.

A discussão sobre os arquivos (como organizá-los, preservá-los e recuperá-los) a *priori* permanecia em torno de órgãos públicos, com foco em atender pesquisas de caráter histórico, logo os arquivos caracterizavam como arquivos permanentes. Com o crescimento da massa documental e seu acúmulo percebe-se a necessidade de gestão desses documentos ainda na fase corrente. Schellenberg (2011, p. 65) faz um paralelo do aumento dos documentos oficiais com o aumento da população, quando defende que:

O volume dos documentos oficiais tem sofrido tremendo aumento nos últimos 150 anos. Esse fenômeno está intimamente relacionado com o aumento da população desde meados do Século XVIII. [...] O aumento da população, por sua vez, provocou a expansão das atividades do governo, e essa expansão afetou a produção de documentos.

Somado a isso, a evolução tecnológica com sua capacidade de produção e duplicidade de documentos, contribuiu para as transformações na Arquivologia, que perpassa de um campo estritamente histórico para futuramente a gestão documental.

A preocupação com os arquivos permanecia nos arquivos permanentes, porém, a carência de gestão dos documentos ainda nos seus locais de produção e recepção contribuía maciçamente para o acúmulo de documentos nos arquivos permanentes. Surge então, ao final do Século XIX, o *records management*, nos Estados Unidos da América, com intuito de gerenciar os arquivos nas idades corrente e intermediária. O termo *records management* foi traduzido no Brasil como gestão documental ou de documentos, que visa realizar uma:

[...] intervenção da ação arquivística logo na primeira idade dos documentos, isto é, na fase da sua produção e tramitação nos serviços administrativos, com a finalidade de aplicar métodos de economia e eficácia na gestão documental (ARAÚJO, 2013, p. 67).

Com isso, surge também a Teoria das Três Idades, no intuito de atribuir aos documentos um ciclo de vida, direcionando cada qual para um caminho a ser percorrido, contemplando o uso de cada documento e sua necessidade de guarda.

O uso de um documento, assim como seu tempo de guarda atrela-se ao valor de cada informação. Os documentos são produzidos para registrar determinado ato administrativo, porém pode ter ao longo do seu uso, valores

como o científico, o social, o histórico, entre outros, que proporcionarão a preservação de determinado documento.

A Teoria das Três Idades ou ciclo vital dos documentos foi exposta pela primeira vez pela Administração norte-americana, como resultados dos trabalhos efetuados pela *Comisión Hoover*, criada pelo então presidente Truman, em 1947, com o objetivo de buscar solução para os problemas de conservação da volumosa massa documental, gerada pelo país após a Segunda Guerra Mundial. [...] Tradicionalmente, consideram-se três idades estabelecidas em relação ao valor que os documentos vão adquirindo desde sua criação, frequência de uso e vigência administrativa (BARTALO; MORENO, 2015, p. 32).

O ciclo de vida dos documentos, contemplado na Teoria das Três Idades abarca três fases do documento: corrente, intermediário e permanente, indicando os caminhos que um documento pode seguir. Não necessariamente o documento percorre as três idades, mas o arquivista precisa identificar esse caminho, estabelecendo o destino adequado para cada série documental. Logo, “[...] existem documentos que não passam da condição de corrente, pois a permanência do valor primário para alguns documentos é rápida e tais documentos não possuem e nem adquirem valor secundário” (MEDEIROS; AMARAL, 2010, p.300).

Os documentos **correntes** são aqueles criados durante a execução de atividade alinhada ao cumprimento de determinada função. O documento “tem origem na atividade que o gerou, nesta idade os documentos geralmente são armazenados no local de origem [...]” (VALENTIM, 2016, p. 16). Uma característica marcante dos documentos em fase corrente, são as frequentes consultas, em especial pelos próprios produtores do documento, dessa maneira costuma-se arquivá-los no próprio setor produtor.

A organização, controle e gestão dos documentos ainda em fase corrente traz as seguintes vantagens:

- o aumento da eliminação dos documentos na fonte e a diminuição do volume documental total;
- a aceleração e a sistematização da organização dos documentos;
- o aumento da proteção da informação: um documento bem classificado, ordenado e arrumado está relativamente em segurança;
- a aceleração da pesquisa de informação e o fato de obter de forma mais rápida a informação pertinente;
- a tomada de decisão esclarecida graças à informação pertinente;
- a diminuição dos impactos negativos que a mobilidade do pessoal não deixa de produzir;
- o aumento da estabilidade, da continuidade e da eficácia administrativa da organização;

- a otimização da utilização do espaço, do equipamento e dos recursos humanos;
- a racionalização e até a diminuição dos custos da organização das massas documentais (ROSSEAU; COUTURE, 1998, p. 119).

As vantagens elencadas pelos autores pressupõem a reviravolta que ocorreu nos arquivos, quando os arquivos correntes passaram a ser geridos, tal qual já ocorria com os arquivos permanentes. A sistematização da organização, a aceleração da pesquisa, bases para a tomada de decisão, para a eficácia administrativa e para a diminuição dos custos da organização são itens que merecem destaque, pois são atividades exclusivas da gestão dos documentos na idade corrente. Isso reflete ainda nas atividades do arquivo permanente, como a aceleração da pesquisa.

A fase **intermediária** armazena os documentos correntes que já cumpriram suas rotinas e obrigações administrativas rotineiras, porém ainda não podem ser descartados, ou seja, a frequência de consulta diminui e, os documentos permanecem arquivados visando uma utilização relacionada a provas, conforme expõe a autora:

[...] por alguma questão legal ou de prova, seja por alguma questão administrativa ou institucional, são armazenados em local específico para esse fim, a partir dos critérios estabelecidos pela política documental e por seus instrumentos como, por exemplo, a tabela de temporalidade (VALENTIM, 2016, p. 16).

Nessa fase, os documentos, geralmente, são arquivados em outros locais, pois não há necessidade de proximidade com o produtor, uma vez que as consultas são esporádicas e, não abarcam mais as necessidades administrativas.

A fase **permanente** é mais tradicional, haja vista que era a única fase gerida por meio de arranjos. Esses arquivos voltavam-se totalmente para utilização em pesquisas e por historiadores. Conforme abordado anteriormente, esse cenário transforma-se a partir da criação do *records management*. A essência da fase permanente é “[...] reunir, conservar, arranjar, descrever e facilitar a consulta dos documentos oficiais, de uso não corrente, [...] que possam tornar-se úteis para fins administrativos, pesquisas históricas e outros fins” (PAES, 2009, p. 121).

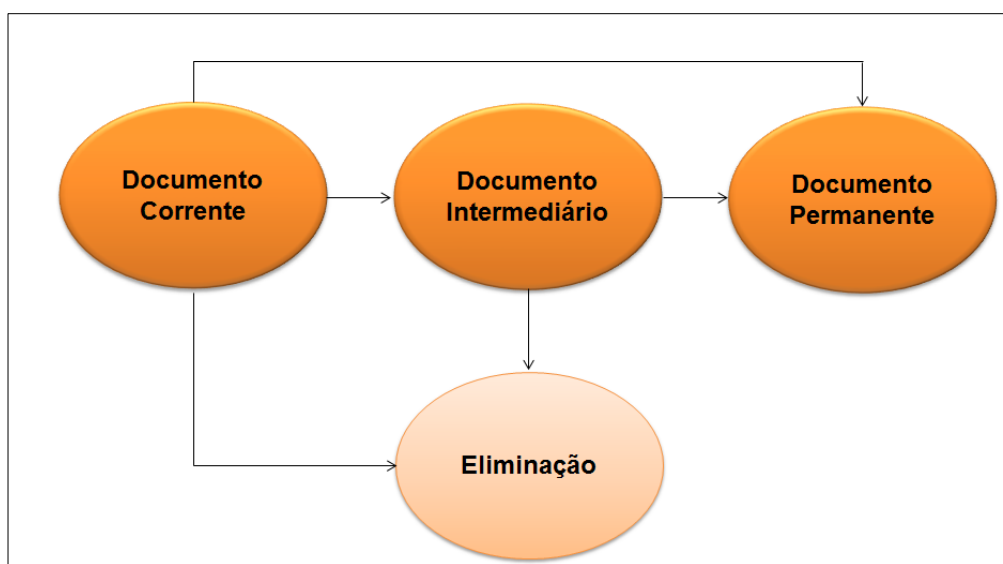
A Teoria das Três Idades contribui com as possibilidades de uso também do arquivo, pois atende tantos aos anseios da administração, no que

tange aos registros das atividades de uma organização, como também pode ser fonte de pesquisa, informativo, jurídico e social. Bellotto (2004, p. 116) aborda essa flexibilidade de uso dos arquivos, considerando-os como “[...] “o elemento vital de uma administração, é natural que seja visto como o “arsenal da administração” e, ao mesmo tempo, como “celeiro da história”.

A Teoria das Três Idades tornou-se fundamental para evitar a formação de massas documentais acumuladas. Isso porque prevê gestão em todas as fases do documento, visando à eficiência e eficácia dos processos, rotinas administrativas e o uso dos documentos e informações.

A Figura 1 “Ciclo de vida dos documentos” proporciona uma visualização das fases que um documento pode perpassar.

Figura 1 – Ciclo de vida dos documentos



Fonte: Elaborada pela autora (2017).

Uma possibilidade contemplada na Teoria das Três Idades é o descarte de documentos. Essa prática contribui com a não formação de massas documentais acumuladas, afinal a partir disso é possível manter no arquivo o que é preciso. Percebe-se na Figura 1 que um documento pode ser descartado sem ao menos chegar ao arquivo intermediário, percorrendo somente a fase corrente. Isso acontece com documentos que possuem valor estritamente administrativo, são registrados de menor abrangência que abarcam mais características de verificação, controle, ou ainda, um documento que sustentará a elaboração de outros documentos e a alimentação de sistemas.

São exemplos, *check list*, formulários, cadastros, dentre outros. O produtor do documento e o arquivista em posse da Tabela de Temporalidade Documental darão o destino correto aos documentos.

O mesmo ocorre no arquivo intermediário: o documento pode a partir dessa, fase seguir para a eliminação ou, compor o arquivo permanente. Frequentemente o documento intermediário possui obrigações legais para cumprir e, até o término da sua prescrição permanece arquivado, caso haja necessidade comprobatória de alguma informação. Os arquivos contábeis, fiscais, financeiros de recursos humanos são exemplos de arquivo que possuem grande quantidade de documentos intermediários. Cita-se como exemplos: guias de recolhimento, comprovantes de pagamentos, espelhos de ponto, dentre outros, que após sua prescrição podem ser descartados.

Alguns documentos prescritos por estarem atrelados há algum tipo de processo, análise e outros, podem permanecer por mais tempo como intermediário. O arquivista necessita estar alinhado a setores que possuem esse tipo de atividade. Por outro lado, caso esses documentos assumam alguma relevância histórica ou social podem ser transferidos para guarda permanente, ainda que já tiverem cumprido sua vigência e prescrição.

Esta Teoria contribuiu com a consolidação da gestão documental, apoiada por meio das tabelas de temporalidades, assim como outros instrumentos arquivísticos contemplados nas práticas da Arquivologia, na medida em que determinou fases específicas, antes dos arquivos permanentes, em que os documentos fossem também gerenciados.

A execução dessas atividades direciona-se pelos Princípios Fundamentais da Arquivologia. “Aliás, eles estão na base arquivística e constituem o marco principal da diferença entre a arquivística e as outras “ciências” documentais” (BELLOTTO, 2004, p. 88). Os Princípios Fundamentais da Arquivologia são: Princípio da Proveniência, Princípio da Organicidade, Princípio da Unicidade, Princípio da Indivisibilidade ou Integridade Arquivística e o Princípio da Cumulatividade, abordados na próxima subseção.

2.1 Princípios Fundamentais da Arquivologia

A França é mantenedora do primeiro arquivo nacional do mundo, criado por meio de um Decreto em 12 de setembro de 1789, em meio a Revolução Francesa. A criação do Arquivo Nacional Francês⁶ iniciou em 1789, a partir de uma Assembleia Nacional decidiu que o Arquivo Nacional manteria documentos da “Nova França” (SCHELLENBERG, 2006).

Com isso, os arquivos ganharam visibilidade, pois foi ampliada a relação dos arquivos com a sociedade, contribuindo com o desenvolvimento da Arquivologia, uma vez que criar um Arquivo Nacional aguça os profissionais desse ramo a pensarem os arquivos como uma área que necessita de teoria, princípios, metodologias, métodos e demais elementos que direcionam a prática de uma Ciência.

Diante desses acontecimentos Schellenberg (2006) aponta três contribuições para o campo arquivístico:

1. Criação de uma administração nacional e independente dos arquivos;
2. Proclamação do princípio de acesso do público aos arquivos e
3. Reconhecimento da responsabilidade do Estado pela conservação dos documentos de valor, do passado (SCHELLENBERG, 2006, p. 27).

Ao longo dos anos, a ampliação do reconhecimento da importância dos arquivos foi determinante na formulação dos princípios arquivísticos. Em 1841, na França, é formulado o princípio de respeito aos fundos, pelo historiador Natalis de Wailly, também denominado de Princípio da Proveniência. Os fundos compreendem um “Conjunto de documentos de uma mesma proveniência” (DICIONÁRIO BRASILEIRO DE TERMINOLOGIA ARQUIVÍSTICA, 2005, p. 97). Isso contribui e enquadra-se já na era da Arquivística Moderna, ou seja, essa Ciência não se prende unicamente aos arquivos permanentes, organizando-os somente para pesquisa e questões históricas. Inicia-se um caminho que levará à compreensão, já na metade do Século XX, da importância de gerir a documentação ainda em fase corrente e, que os princípios arquivísticos são fundamentais para tal prática.

⁶ *Archives Nationales*

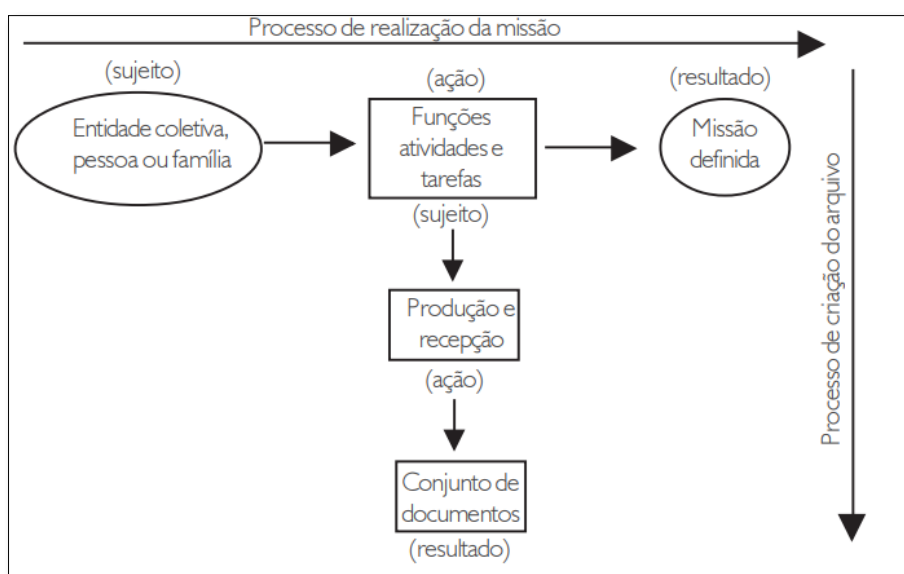
O respeito dos Fundos é tradicionalmente considerado, desde a segunda metade do séc. XIX, como o princípio fundamental do arquivo. É pela prática que o arquivista se distingue nitidamente por um lado do bibliotecário e do documentalista por outro. Mas como muitos princípios é mais fácil enunciá-lo do que defini-lo e defini-lo do que aplicá-lo (DUCHEIN, 1996, p. 1).

O princípio do respeito aos fundos conhecido no Brasil e em diversos outros países como Princípio da Proveniência, compõe-se, como já citado anteriormente, os princípios fundamentais da Arquivologia, assim como os Princípio da Organicidade, Princípio da Unicidade, Princípio da Indivisibilidade ou Integridade Arquivística e o Princípio da Cumulatividade, que contribuem com a consolidação da Arquivologia como Ciência. Esses princípios serão explanados a seguir.

O **Princípio da Proveniência** abarca a origem dos documentos ligando-os diretamente ao seu produtor, de modo que um arquivo não deva abrigar concomitantes documentos de outros órgãos produtores que não se relacionam entre si. “Por esse princípio, os arquivos devem ser organizados obedecendo à competência e às atividades da instituição [...]” (BELLOTTO, 2004, p. 88).

Os documentos de arquivo são produzidos e recebidos naturalmente, no decorrer da realização das atividades de uma organização, que busca, desempenhando suas funções e atividades, cumprir com a missão para que foi criada. A Figura 2 “Processo de realização da missão” apresenta essa lógica.

Figura 2 – Processo de realização da missão



Fonte: Rodrigues (2006, p. 105).

Nota-se que o cumprimento de uma missão envolve fatores como sujeitos e ação, que deverão realizar suas funções, atividades e tarefas para cumpri-la. Para tal, documentos deverão ser produzidos e recebidos, formando o que Rodrigues (2006) chamou de conjunto de documentos, que ao final comporão o arquivo da organização. Essa acumulação ocorre de maneira cotidiana e automática, haja vista que a produção e recepção de documentos liga-se estritamente as atividades desempenhadas nas organizações.

Este princípio é o primeiro que define um conjunto de documentos como arquivo. [...] o conjunto de documentos que forma o arquivo se faz num processo natural de acumulação, a partir do fluxo da sua produção/ recepção por um único sujeito, seja uma entidade coletiva ou uma pessoa (RODRIGUES, 2006, p.106).

A documentação de um arquivo espelha as funções e atividades de uma organização. Logo, acumular documentos de outros contextos com outras missões não só não é conveniente, como desrespeitará o Princípio da Proveniência.

O respeito ao Princípio da Proveniência proporciona também a “recuperação das informações originadas de um mesmo produtor de documentos, ou seja, se propunha contextualizar as informações no universo da sua criação” (RODRIGUES, 2006, p.106). Assim esse Princípio orienta todos os demais princípios arquivísticos, claramente observando essa relação e coerência.

O **Princípio da Organicidade** torna-se um dos princípios que mais orientam o arquivista, uma vez que abrange a própria estrutura da organização, suas atividades, funções e, conseqüentemente, os documentos arquivísticos. Esse princípio:

[...] está vivamente presente na própria conceituação de fundo, é o fator que melhor esclarece a diferença entre os conjuntos documentais arquivísticos e as coleções características das bibliotecas e centros de documentação [...]. (BELLOTTO, 2004, p. 85).

Nota-se que a definição apresentada por Bellotto (2004) traz a relação do Princípio da Organicidade com o conceito de fundo, acredita-se ainda que esse Princípio abarca também o próprio conceito de arquivo. Para tal discussão apresenta uma definição de fundo e de arquivo:

[...] **fundo** abarca documentos gerados/ recebidos/ acumulados por pessoas físicas ou jurídicas, documentos necessários à sua criação,

constituição, funcionamento e ao exercício completo das atividades que justificam a existência daquela entidade [...] (BELLOTTO, 2014, p. 81)

[...] **arquivo** é um conjunto de documentos produzidos e recebidos no decurso das ações necessárias para o cumprimento da missão predefinida de uma determinada entidade coletiva, pessoa ou família (RODRIGUES, 2006, p.105, grifo nosso).

Logo, se uma organização é de determinado ramo de negócio, não produzirá documentos distintos disso, conseqüentemente o fundo e o próprio arquivo refletirão as mesmas características documentais atreladas as funções e atividades da organização. Com isso, retoma-se também a consonância com o Princípio da Proveniência, já discutido anteriormente.

Destaca-se ainda, que o Princípio da Organicidade proporciona uma ampliação da diferença entre arquivo, biblioteca e museu. Haja vista que, o arquivo compõe-se de documentos produzidos e recebidos naturalmente no cumprimento da missão da organização. As bibliotecas e museus constroem-se a partir de coleções selecionadas de acordo com a missão definida por essas instituições. O aprofundamento teórico proporciona o aumento das percepções e conhecimento no que se refere às segmentações da Ciência da Informação.

Na maioria das vezes, os arquivos são resultantes das atividades públicas ou privadas que acompanham a vida cotidiana dos indivíduos, das administrações públicas, das empresas. São definidos pela legislação, com base, sobretudo, no Código Civil (que regula o estado civil e a propriedade, por exemplo), no Código Comercial, no Código Tributário ou no Código da Previdência Social. Nós utilizamos regularmente, sem sequer pensar no que são: bilhete de transporte, nota fiscal de loja, extrato bancário, fatura da conta de luz, etc. (DELMAS, 2010, p. 57).

A identificação dos elementos intrínsecos e extrínsecos de um documento também contribui com a verificação da organicidade de um arquivo, uma vez que esses elementos abarcam a estrutura, conteúdo e contexto que produziu determinado documento. Certamente, os elementos intrínsecos coadunados ao conteúdo merecem destaque, no que tange a identificação documental.

Um dos princípios que difere o documento arquivístico dos demais é o **Princípio da Unicidade**, abordando que o documento arquivístico é único, “[...] não obstante sua forma, gênero, tipo ou suporte, os documentos de arquivo conservam seu caráter único, em função do seu contexto” (BELLOTTO, 2004, p. 88).

Outro ponto a ser observado no Princípio da Unicidade é a duplicidade de documentos, pode haver em um arquivo cópia de um documento, se esse estiver em série documental diferente, ainda assim ele torna-se único, pois para cada série documental há contextos diferentes e, podem ocorrer análises e ligações distintas, apesar de ser o mesmo documento.

A Unicidade refere-se à relação de cada documento com a ação que o gerou. Sua especificidade seria o enfoque em documentos duplicados (cópias) encontrados dentro de um mesmo arquivo, mas em subconjuntos documentais distintos porque produzidos ou recebidos no exercício de ações distintas. Se a filiação dos documentos às ações indica que é a ação que dá identidade ao documento, tem-se que o conteúdo do documento não deve ser levado em consideração para a sua identificação dentro de um conjunto documental, e sim o contexto da sua produção (RODRIGUES, 2006, p. 109).

Partindo desse princípio, o arquivista não deve realizar a eliminação de um documento pelo fato de ser uma cópia, deverá observar em qual contexto essa cópia está inserida, respeitando que cada documento é único, tendo em vista seu contexto de produção, como citou Rodrigues (2006). Retoma-se o Princípio da Proveniência e o Princípio da Organicidade, que versam sobre: os documentos são produzidos no cerne de suas organizações para o cumprimento de sua missão.

Todos os documentos que compõe um fundo precisam ser mantidos unidos, não devem ser divididos ou separados, pois estão preservados dentro de um contexto de produção que os gerou. Para tal direcionamento há o **Princípio da Indivisibilidade ou Integridade**. Esse princípio inicialmente foi reconhecido como Princípio da Manutenção e da Ordem Original, quando criado pelos alemães (RODRIGUES, 2006).

A definição de arquivo exposta anteriormente proporciona a compreensão que o arquivo reflete as funções e atividades da organização, isso por meio da formação de seu acervo, com a dinâmica de produção e recepção de documentos, logo essa documentação não deve ser separada, transferida de maneira que o acervo perca seu contexto ou compreensão do que foi criado. “[...] os fundos de arquivo devem ser preservados sem dispersão, mutilação, alienação, destruição não autorizada ou adição devida” (BELLOTTO, 2004, p. 88).

Isso, porque os arquivos compõem-se de peças únicas, porém cada uma relaciona-se entre si, contextualizando o motivo para que foi criado e preservado. Ao ser solicitado acesso à informação, a composição da documentação contribuirá para o entendimento do usuário. Logo, caso ocorra a separação de fundos, séries documentais ou ainda itens documentais, esse acesso será prejudicado.

O **Princípio da Cumulatividade** abarca a constituição do arquivo, assim como os documentos arquivísticos são produzidos e recebidos naturalmente dentro das funções e atividades de uma organização, de maneira natural, assim também eles acumulam-se. “O arquivo é uma formação progressiva, natural e orgânica” (BELLOTTO, 2004, p. 88).

Esse princípio colabora com as diferenças entre arquivo, biblioteca e museu, uma vez que a acumulação de um arquivo acontece sistematicamente e de maneira natural. Uma organização não adquirirá documentos para determinada área ou setor, como ocorre em bibliotecas e museus. Rodrigues (2006) define, o que considera uma boa cumulatividade, sendo

[..] é aquela que promove a perfeita organicidade do arquivo, se realiza quando os documentos são organizados de acordo com o desenvolvimento das ações; quando o fluxo de acumulação acompanha o fluxo das ações que criam os documentos. Isso dificilmente se realiza perfeitamente sem que haja uma ação orientada para esse fim (RODRIGUES, 2006, p. 109).

O Princípio da Cumulatividade não deve ser confundido com a acumulação de documentos, sendo que todo documento necessita ser gerido a partir das teorias, métodos e técnicas da Arquivologia. Esse Princípio aborda mais uma vez o processo natural em que os arquivos formam-se.

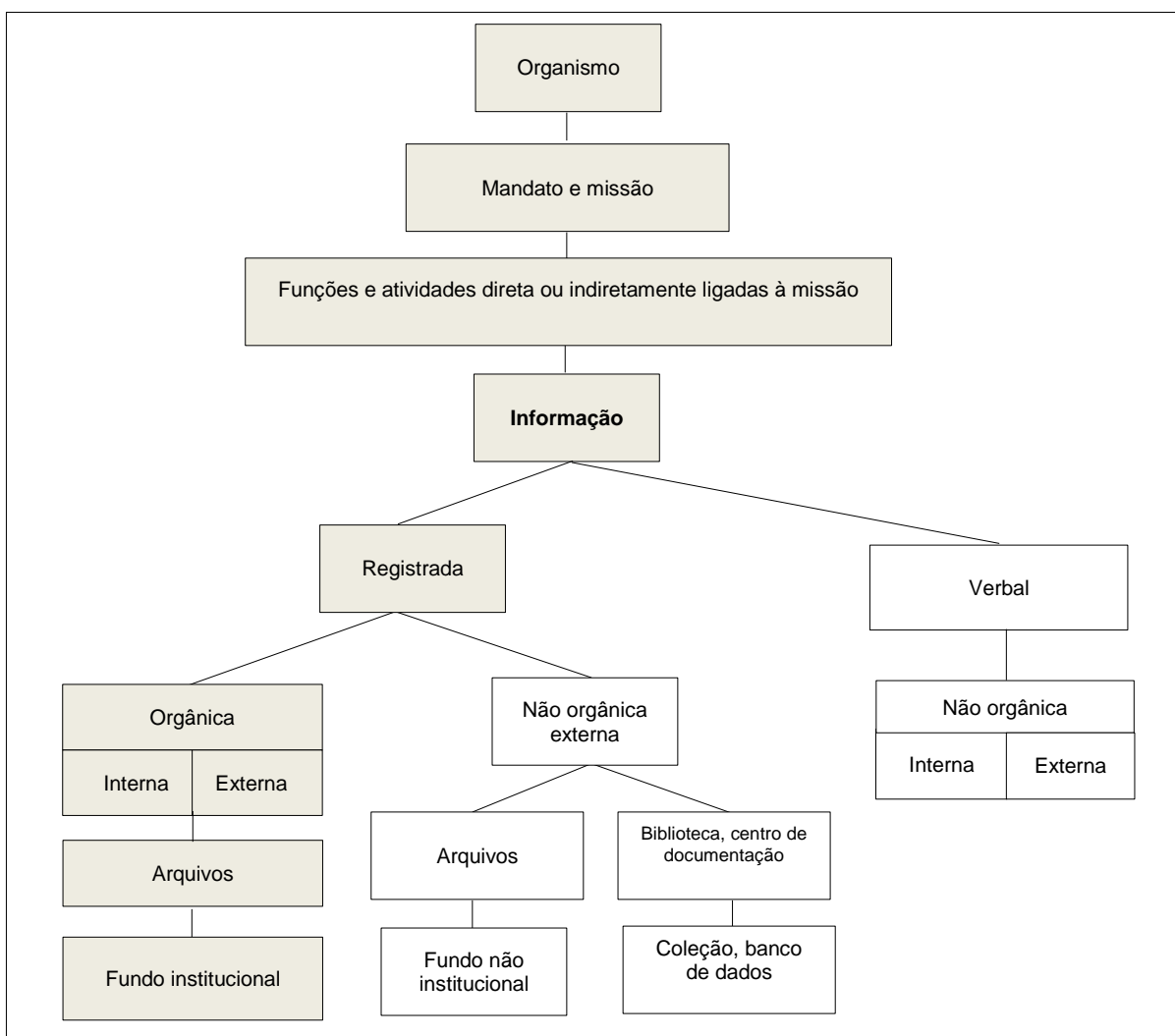
Ao buscar os Princípios Fundamentais da Arquivologia algumas palavras podem parecer repetitivas, por exemplo: naturalidade, produção, recepção, automaticamente, o que demonstra uma consonância entre os princípios que tendem estar não só de acordo com o mais norteador da Arquivologia, o Princípio da Proveniência, mas também manter essa conformidade entre todos.

Os Princípios Fundamentais da Arquivologia norteiam os arquivistas nas suas atividades, desde sua abordagem quanto à necessidade de conhecer a estrutura, funções e atividades da organização produtora dos documentos, até

mesmo, os impactos de separar documentos dos fundos ou agregar documentos de outros contextos.

Com intuito de destacar os elementos que compõem o Princípio da Proveniência e sua relação com a missão, funções e atividades de uma organização, bem como a naturalidade que os acervos são formados, apresenta-se a Figura 3 “Proveniência e natureza da informação no organismo”, proposta por Rosseau e Couture, em 1998.

Figura 3 – Proveniência e natureza da informação no organismo



Fonte: Rosseau; Couture (1998, p. 64).

Rosseau e Couture (1998) demonstram na Figura 3, não somente as informações orgânicas que compõem o arquivo, mas também as informações que são verbais, porquanto não orgânicas e as informações que são

registradas, porém também não são orgânicas. Todos esses elementos estão ligados à missão da organização e, surgem das informações advindas das funções e atividades da organização. Para melhor visualização destacou-se de cinza o fluxo que compõem as informações orgânicas.

Nessa Figura, pode-se perceber os Princípios Fundamentais da Arquivologia interligados, desempenhando sua função, para que os documentos cheguem e acumulem de maneira única, indivisível e orgânica aos arquivos.

Muito além das Ciências que contribuíram significativamente com a formação da Arquivologia, os arquivistas precisam dominar esses princípios fundamentais e, também o ramo de negócio em que está inserido. Isso significa que, é preciso conhecer desde os princípios da área de atuação, legislação, métodos e técnicas que permeiam sua pesquisa ou seu ambiente de trabalho, uma vez que todos esses elementos refletem diretamente na produção, identificação, avaliação e guarda documental.

2.2 Gestão Documental

A informação está inserida em todo o contexto das empresas, uma vez que qualquer colaborador precisa de inúmeras informações para desempenhar suas atividades, e não é diferente nas atividades que cercam as Ciências Contábeis. Essas informações provêm tanto do interior da empresa, quanto do seu exterior. As informações que se relacionam estritamente com os objetivos, funções e atividades da organização são conhecidas como informação arquivística, concretizando-se nos documentos arquivísticos.

A relevância das informações nos dias atuais não se restringe somente às organizações e sim a toda a sociedade e aos elementos que a compõem. Sabe-se que a informação se tornou uma mercadoria, sendo possível comercializá-la e sustentar grandes negócios.

Uma das razões para se afirmar que vivemos numa sociedade da informação é que a produção e venda de informações contribui de maneira considerável para as economias mais desenvolvidas. Alguns economistas norte-americanos já tinham chegado a essa conclusão há algum tempo. [...] Em época mais recente, ocorre uma inundação de livros e artigos sobre a indústria da informação: *marketing* da informação, os serviços de informação e a administração da informação (BURKE, 2003, p. 136).

Os documentos arquivísticos fazem parte desse cenário, e por serem frequentemente solicitados precisam ser geridos, de maneira a disponibilizá-los em tempo hábil para a tomada de decisão. São os registros das atividades desenvolvidas nos mais variados ramos de negócios e âmbito público também. As rotinas administrativas, a partir dos seus fluxos formais, contribuem consistentemente com a produção de informação arquivística. A informação arquivística:

[...] é aquela passível de ser extraída de um conjunto de documentos desde que estes tenham sido produzidos ou recebidos no decurso das ações necessárias para a realização da missão predefinida de uma determinada entidade coletiva, pessoa ou família (RODRIGUES, 2006, p.113).

A definição de Rodrigues (2006) pressupõe que a informação arquivística precisa ser organizada, afinal caso isso não ocorra, não poderá ser extraída, localizada e disponibilizada ao usuário. Por outro lado, grande parte das empresas não possui essa visão de quão importante são suas informações, vivendo grande caos ao buscá-las. Essa perda de tempo e indecisões geram às empresas inseguranças quanto às informações prestadas e atividades desenvolvidas.

Portanto, nessa conjuntura salienta-se:

A informação constitui um importante requisito para a sobrevivência das empresas no atual contexto mercadológico. Mais do que a existência desse ativo, a gestão de uma utilização eficaz, torna-se relevante em um cenário altamente competitivo (MOREIRA; NUNES, 2009, p. 249).

A quantidade de informações que precisam ser gerenciadas nos ambientes organizacionais teve um aumento expressivo devido ao grande número de informação em suporte eletrônico, pois as informações são disponibilizadas para um número maior de pessoas, gerando assim documentos duplicados.

Somado a isso, há organizações que não consideram seus documentos e conseqüentemente seu arquivo como uma ferramenta fundamental para o desenvolvimento de suas atividades e tomadas de decisões. Esse cenário tem proporcionado acúmulo de documentos e uma massa documental que contribuem diretamente para ineficiência administrativa das organizações. Esse

quadro, sem dúvida, reflete diretamente no arquivo e eleva a necessidade do gerenciamento desses documentos.

Partindo das definições e discussões acima entende-se como documento um conjunto de informações referentes às atividades desenvolvidas pela organização, registrado em um determinado suporte. Logo, o documento torna-se um instrumento imprescindível à organização para desenvolver suas funções e atividades, alcançando por meio desses, seus objetivos.

Rodrigues (2006, p. 106) compreende o documento como a “corporificação de ações que ocorrem em um fluxo temporal, a ordem original, ou melhor, a ordem dos documentos em correspondência com o fluxo das ações [...]”. Os documentos são produzidos naturalmente, em um fluxo contínuo como citado acima, sua produção é maciça e diária, sem o gerenciamento adequado, a possibilidade de formação de massa documental acumulada é evidente.

De acordo com CARVALHO (2001, P. 24-25), “A gestão de documentos dentro das organizações vem se tornando um desafio, uma vez que a produção documental cresce em uma progressão geométrica, fato acentuado pelo uso dos computadores”.

Conforme explanado por Carvalho (2001), para que a empresa saia da realidade de “arquivo morto” e tenha na sua estrutura um arquivo organizado, dinamizado, com capacidade de atender as diferentes necessidades da organização, no que tange ao acesso à informação, é preciso investimento.

Em concordância com a citação de Carvalho (2001), Valentim (2010, p.13) ressalta o grau de relevância da informação para as organizações. “A informação constitui em elemento natural dos ambientes organizacionais, visto que toda ação tem origem na informação que por sua vez resulta em nova informação”.

Organizações que não investem no gerenciamento de suas informações encontram inúmeros prejuízos tais como: dificuldade na recuperação das informações, aumento da demanda por espaço físico, acúmulo de massa documental, perda de recursos financeiros, com pagamentos de multas fiscais, indenizações trabalhistas, dificuldades em atender auditorias e clientes, entre outros fatores que ocasionarão gastos desnecessários.

[...] a informação constitui uma mercadoria tão vital para a empresa como os recursos humanos, materiais ou financeiros, sem os quais ela não conseguiria viver. Como qualquer outro recurso, a informação deve ser gerida eficazmente, o que necessita, como corolário, de um reconhecimento oficial da empresa, e até de uma formalização estrutural que vá tão longe quanto a que é geralmente concedida aos outros recursos (ROUSSEAU; COUTURE, 1998, p. 63).

Esse reconhecimento envolve também investimentos, que não se restringem somente a compras de mobiliário, é preciso recursos humanos qualificados – arquivista – prédio, máquinas adequadas, materiais, planejamento e gerenciamento pautados nas teorias da Arquivologia.

A maioria dos cenários, no que tange a GD “[...] é recorrentemente deficiente nos ambientes empresariais e ocasionam desconfiança e insegurança quanto ao acesso e uso desses documentos para a tomada de decisão e para consecução de suas atividades” (BUENO; VALENTIM, 2010, p. 236). Para gerenciar as informações registradas nos mais diversos tipos de documentos torna-se necessária a aplicação da GD pelo arquivista, que se compõe de um conjunto de medidas.

O Dicionário de Terminologia Brasileira Arquivística (Arquivo Nacional, 2005, p. 100) define GD como: “conjunto de procedimentos e operações técnicas referentes à produção, tramitação, uso, avaliação e arquivamento de documentos em fase corrente e intermediária, visando sua eliminação ou recolhimento”.

Calderón *et al.* (2004) ao se referirem à necessidade de informações precisas no processo de tomada de decisão, argumentam que

O termo gestão está relacionado à administração, ao ato de gerenciar. Isso significa que é preciso ir além do ato de registro da informação em um suporte, é preciso também que se tenha um planejamento de tal forma, que, mesmo com uma quantidade exacerbada de documentos gerados diante das ferramentas tecnológicas disponíveis nos dias atuais, seja possível localizar e utilizar a informação no tempo exato e necessário para uma tomada de decisão (CALDERÓN *et al.*, 2004, p. 101).

A GD fornece aos tomadores de decisão e usuários de maneira geral as informações necessárias, recuperadas em tempo oportuno, para que os mesmos tenham maior vantagem na competição do mercado.

A gestão de documentos é um processo arquivístico que, com menor custo e maior eficiência e eficácia, busca intervir no ciclo de vida dos documentos, visando reduzir, seletiva e racionalmente, a massa documental a proporções manipuláveis até que a ela tenha

destinação final (expurgo ou recolhimento aos arquivos permanentes) (MEDEIROS; AMARAL, 2010, p. 298).

Há muitas discussões em torno da GD, fortemente debatida entre profissionais e pesquisadores, buscando seu aperfeiçoamento, regulamentações e experimentos. A quantidade de artigos acadêmicos em torno do tema, bem como legislação e normalizações que versam sobre a GD são elementos que destacam o desenvolvimento dessa prática arquivística.

No Brasil, a Lei 8.159 de 1991, que dispõe sobre a política nacional de arquivos públicos e privados e dá outras providências, foi um marco relevante para a Arquivologia no País, pois estabelece diretrizes no que tange a gestão documental. O artigo 3º da referida Lei, define gestão documental como “conjunto de procedimentos e operações técnicas referentes à sua produção, tramitação, uso, avaliação e arquivamento em fase corrente e intermediária, visando a sua eliminação ou recolhimento para guarda permanente” (BRASIL, 1991). Muito mais direcionada aos arquivos públicos, possui pouca aplicabilidade em arquivos privados que não possuem interesses públicos e sociais.

A Organização Internacional de Normalização⁷ (ISO) que atua no âmbito internacional, sendo um dos órgãos mais respeitados, no que se refere a normalização, possui documentos que atendem as necessidades empresariais. A primeira série a tratar de gestão documental da ISO foi instituída no Ano de 2001, sobre o número 15489, que “veio a público pelo trabalho de investigação acadêmica e de boas práticas iniciado na Austrália, aprimorado por um comitê técnico da ISO [...]” (SILVA, 2016, p. 9). A elaboração de Normas ISO para o gerenciamento de documentos está diretamente relacionada aos ambientes digitais vivenciados pelas organizações nos dias atuais.

Outras Normas ISO abarcam elementos que se referem a documentação, mesmo não sendo destinadas unicamente a isso. A ISO 9000, por exemplo, que normaliza os sistemas de qualidade, se relaciona com a série 27000, que abarca a normalização sobre os sistemas de gestão da segurança da informação. Em ambos os casos, os documentos, como suportes de informação têm grande relevância. Sem dúvida, essas inserções no que tange

⁷ Tradução nossa. *Internacional Organization for Standarization*

a gestão documental, segurança da informação, entre outros colaboraram para o que atualmente é a ISO 30300 e 30301.

A norma 30301 é a principal da série que estabelece os requisitos para a implementação de um Sistema de gestão para documentos de arquivo (doravante designado por SGPDA7), sobre a qual se realizarão futuros desenvolvimentos e possíveis certificações. Todas as demais normas desta série fazem referência à norma principal. A norma 30300 é a norma “guarda-chuva” ou introdutória de toda a série. Define o vocabulário ou terminologia que se utilizará nas restantes normas e apresenta a justificação e o enfoque de toda a série (RUESTA, 2016, p. 7).

O processo de planeamento da normalização da GD determinada na ISO 30301 abarca definição de políticas, objetivos, riscos, processos e controles. Contempla ainda avaliação da implantação, ações corretivas e processos de melhoria contínua. A GD ser foco de uma Norma ISO é um elemento muito contributivo à Arquivologia, haja vista que ganha visibilidade internacional e amplia os mecanismos à sua prática.

2.2.1 Etapas da gestão documental: algumas considerações

A aplicação da GD intervirá no processo de produção dos documentos, organizando-os e padronizando-os. Para tanto, todos os colaboradores da organização, principalmente a direção, deverão ser envolvidos nas atividades relacionadas ao gerenciamento e planeamento da organização do arquivo, pois só assim será possível uma gestão sólida. Portanto, buscar métodos, ferramentas e demais melhorias à GD são tarefas contínuas do arquivista, pois somente assim, será capaz de contribuir com a Arquivologia e desempenhar um trabalho de qualidade, crítico e seguro.

Para aplicar a GD é preciso trabalhar com metodologias capazes de atender as demandas informacionais:

Os sistemas arquivísticos encontravam-se, e ainda se encontram, diante de um cenário de crescimento geométrico da produção e acumulação da documentação, da constatação da impossibilidade de se conservar tudo e da necessidade de intervenção dos arquivistas na organização e gestão dos fundos, mediante técnicas de gestão de documentos (MEDEIROS; AMARAL, 2010, p. 298).

Para lidar com a massa documental acumulada, realidade de muitas organizações, o arquivista precisa dominar e ter claramente os objetivos da

GD e associá-los aos objetivos da organização no que se refere à gestão dos seus documentos. Indolfo *et al.* (1995, p. 14-15) estabelecem os seguintes objetivos da GD:

- Assegurar, de forma eficiente, a produção, administração, manutenção e destinação dos documentos;
- Garantir que a informação [...] esteja disponível quando e onde seja necessária [...];
- Assegurar a eliminação dos documentos que não tenham valor administrativo fiscal, legal ou para a pesquisa científica;
- Assegurar o uso adequado da micrográfica, processamento automatizado de dados e outras técnicas avançadas de gestão da informação e
- Contribuir para o acesso e preservação dos documentos que mereçam guarda permanente por seus valores histórico e científico.

Para atingir esses objetivos, o arquivista precisa planejar cada etapa da GD, que compõe-se, de modo conciso, da etapa de Identificação, Produção, Avaliação e Classificação de documentos. Durante essas etapas elaborar-se-ão instrumentos que auxiliarão o arquivista no planejamento, gerenciamento, organização e controle dos documentos.

O processo de organização do arquivo de qualquer instituição implica a realização de diversas etapas que possibilitem a compreensão e codificação dos documentos em diversos níveis, desde seu reconhecimento (diagnóstico da Produção Documental), passando pela inclusão de cada tipo documental numa lógica de organização (Classificação), até o estabelecimento de critérios de valoração, visando determinar a preservação ou a eliminação dos documentos (Avaliação) (PAZIN, 2005, p. 5).

A **Identificação** abrange também o diagnóstico de arquivo, em que deverá ser levantado o máximo de informações possíveis, desde questões de estrutura física até mesmo dificuldades de fluxo informacional dentro da organização. Dessa maneira, o arquivista terá informações para intervir nas dificuldades e carências encontradas.

Os tipos documentais existentes na organização precisam ser identificados, assim como a sua relação com as funções e atividades executadas, pois isso auxiliará o arquivista a compreender os processos que são desenvolvidos. Isso pode ser realizado por meio de entrevistas com os colaboradores, mapeamento de processos, elaboração de fluxogramas, entre outras ferramentas que apoiam essa atividade.

A elaboração do fluxograma informacional e documental auxiliará nessa etapa, uma vez que será possível analisar o trajeto percorrido pelo documento/

informação, nesse momento o arquivista indicará as melhorias, dinamizando não só a produção em si do documento, mas todo o fluxo e processo.

O fluxograma é uma ferramenta de baixo custo e de alto impacto, utilizada para analisar fluxos de trabalho e identificar oportunidades de melhoria. São diagramas da forma como o trabalho acontece, através de um processo. O fluxograma permite uma ampla visualização do processo e facilita a participação das pessoas. Serve, ainda, para documentar um órgão ou seção específica envolvida em cada etapa do processo, permitindo identificar as interfaces do mesmo. O seu estudo permite aperfeiçoar os fluxos para maximizar as etapas que agregam valor e minimizar os custos, além de garantir a realização de tarefas indispensáveis para a segurança de um sistema específico (SCARTEZINI, 2009 p.11).

Conhecer o quadro de funções e atividades da organização, estatutos, códigos de conduta, entre outros documentos oficiais e de constituição da organização também é primordial, não só no que tange a inteirar-se do negócio, mas também para a realização de futuras atividades arquivísticas, como o plano de classificação, a ser abordado posteriormente. Compreende a identificação como parte do diagnóstico de arquivo, pois esse pressupõe “[...] a constatação dos pontos de atrito, de falhas ou lacunas existentes no complexo administrativo, enfim, das razões que impedem o funcionamento eficiente do arquivo” (PAES, 2009, p. 36). Com a aplicação da GD não só o arquivo se torna eficiente, mas também todo o fluxo de processos e informações, haja vista que a GD abrange todos os caminhos que os documentos perpassam.

A **Produção** é o momento que o arquivista analisa os tipos de documentos utilizados pela empresa, com o intuito de simplificá-los e verificar se ainda atendem a finalidade para que foram elaborados. Comumente encontram-se profissionais realizando atividades e gerando documentos que não são mais úteis à organização, isso ocorre, uma vez que processos são transferidos de colaborador para colaborador sem análises de fluxo e processo. Somado a isso, os processos não são registrados, documentados, logo cada colaborador executa da maneira que acredita ser o melhor.

Para que a intervenção ocorra na produção de documentos, o arquivista deverá estar delegado pelos gestores, pois os colaboradores podem apresentar resistências, haja vista que todo o projeto pode refletir na cultura da organização dos documentos, estabelecida anteriormente pelos colaboradores, baseada em senso comum. A superação da barreira do senso comum pelo arquivista será possível a partir do domínio das teorias, métodos e técnicas

arquivísticas. Intervir no modo como os colaboradores executam suas atividades e até mesmo como controlam e arquivam os documentos oriundos do seu processo, sem dúvida, não é tarefa fácil. Porém, com o apoio da direção da organização e a implantação de políticas de gestão documental é possível abranger essas mudanças.

Para Bernardes (1998, p. 13) “**A Produção dos documentos**⁸: inclui a elaboração de formulários, implantação de sistemas de organização da informação, aplicação de novas tecnologias aos procedimentos administrativos”. A existência de uma ferramenta que registre qualquer alteração nos processos colabora com a reflexão em torno da criação de novos documentos. O arquivista precisa estar atento a quaisquer mudanças, para que possa auxiliar os setores na criação de documentos, ressaltando que um documento possui elementos intrínsecos e extrínsecos para ser considerado um documento autêntico. Conta-se com a diplomática na realização dessa prática, pois “ocupa-se da estrutura formal dos atos escritos [...]” (BELLOTTO, 2004, p. 45).

A utilização e revisão dos fluxogramas elaborados e informações coletadas na etapa de Identificação contribuirá com a etapa da Produção. Esta relação e revisão devem ser constantes durante a implantação da GD, uma vez que, conforme as etapas avançam novas informações surgem e os trabalhos vão se aperfeiçoando.

A **Avaliação**, sem dúvida, é um dos processos mais delicado desenvolvido pelo arquivista, por envolver a atribuição de valores às informações e, conseqüentemente possíveis descartes de documentos. Delmas (2010) explana sobre a avaliação de documentos, levantando pontos que o arquivista precisa identificar:

É preciso que o arquivista se pergunte, em primeiro lugar: o que deve ser conservado? Os critérios que usamos estão ainda adequados ou não? A conservação de documentos geradores de direitos é um critério objetivo. Mas o “interesse histórico” é uma noção arbitrária, subjetiva e passageira. A pesquisa histórica não é isenta de modismos. O que é conservado hoje terá o mesmo interesse para a pesquisa de amanhã, ou o que terá sido destruído hoje não se tornará o objeto da pesquisa de amanhã? (DELMAS, 2010, p. 99).

⁸ Grifo Bernardes (1998).

Para realizar tal atividade, o arquivista precisa conhecer a instituição em que está inserido, as atividades desenvolvidas e quais são os documentos produzidos e recebidos, atividade realizada na etapa de Identificação.

A eliminação de documentos está imbricada à avaliação e, é uma prática essencial para o gerenciamento de documentos, parte porque passa-se a gerenciar somente o essencial em quantidades menores e, parte porque a avaliação de documentos também propicia à organização a possibilidade de economizar. As melhorias estendem-se ainda aos pesquisadores e demais usuários do arquivo, pois terão mais qualidade e rapidez nas informações pesquisadas.

Ao discutir sobre a avaliação de documentos, torna-se substancial apresentar os conceitos de valores primários e secundários dos documentos, pois são determinantes para atribuir prazo de guarda aos documentos.

O valor primário define-se como sendo a qualidade de um documento baseado nas utilizações imediatas e administrativas que lhe deram os seus criadores, por outras palavras, nas razões para as quais o documento foi criado (ROSSEAU; COUTURE, 1998, p. 117).

O valor primário relaciona-se diretamente aos documentos correntes emanados de funções e valores administrativos, que podem ou não adquirirem valor secundário.

O valor secundário “define-se como sendo a qualidade do documento baseada nas utilizações não imediatas ou científicas” (ROSSEAU; COUTURE, 1998, p. 117). Atrelado a esse valor temos o valor informativo, social, histórico e legal.

Na avaliação, o arquivista formará uma comissão, capaz de auxiliá-lo nesta atividade, promoverá discussões acerca das necessidades do setor em relação as séries documentais em pauta, lembrando sempre as necessidades administrativas, jurídicas, social e histórica da organização. A Comissão de Avaliação de Documentos será composta por: arquivista, gestores, responsáveis pelos procedimentos, assessoria jurídica e um historiador.

A Comissão de Avaliação de Documentos ficará atenta a legislação no âmbito Municipal, Estadual, Federal e demais instrumentos legislativos. A partir da avaliação de documentos será elaborada a tabela de temporalidade, um dos instrumentos arquivísticos gerados a partir da aplicação da GD.

De acordo com o Dicionário Brasileiro de Terminologia Arquivística, a tabela de temporalidade é um “instrumento de destinação, aprovado por autoridade competente, que determina prazos e condições de guarda tendo em vista a transferência, recolhimento, descarte ou eliminação de documentos” (2005, p. 159).

A avaliação de documentos precisa ser realizada, para que os documentos que já cumpriram seu ciclo de vida e, não possuem caráter permanente sejam eliminados, o que otimizará o espaço físico e o arquivo terá capacidade para receber novos documentos.

A avaliação de documentos de arquivo é uma etapa decisiva no processo de implantação de políticas de gestão de documentos, tanto nas instituições públicas quanto nas empresas privadas. [...] Para o administrador, que está com seus depósitos abarrotados de documentos, sem dúvida, a avaliação sugere uma eliminação imediata de papel, com vistas à liberação de espaço físico. No entanto, se o processo de avaliação não for efetivamente implantado através das Tabelas de Temporalidade, não tardará muito para que a produção e acumulação desordenadas preencham novamente todos os espaços disponíveis (BERNARDES, 1998, p. 13-14).

Logo a avaliação de documentos não deve ser vista como uma medida paliativa, no momento em que não há mais espaço no arquivo resolve-se eliminar determinados documentos. É preciso um profissional qualificado e uma Comissão de Avaliação de Documentos atuante e crítica, pensando sempre nas necessidades de tais informações. O descarte de documentos sem critérios, sem dúvida, trará à empresa um prejuízo, muitas vezes, impossível de ser recuperado.

Nesse sentido, o arquivista é responsável por despertar na Comissão de Avaliação de Documentos um senso crítico, levantando as inúmeras possibilidades de utilização das informações, seja em caráter administrativo, fiscal, social ou histórico, como citado anteriormente.

A etapa da **Classificação** também é um momento fundamental para conquistar os resultados esperados de gerenciamento, organização, controle e acesso aos documentos, pois por meio do plano de classificação é possível visualizar as funções e atividades desempenhadas pela organização e que são preservadas e espelhados nos documentos arquivísticos.

A classificação dos documentos determina e, é determinada pelas demais atividades que compõem a Gestão de Documentos. Convencionou-se, entre os autores da arquivologia, que a classificação dos documentos de caráter permanente denomina-se

Arranjo. Quando se utiliza o termo classificação, ele se refere aos arquivos correntes (RODRIGUES, 2006, p. 110).

Mais uma vez, percebe as tratativas atribuídas aos arquivos correntes, reflexo ainda do *records management*, que modificou e foi um divisor de águas na Arquivologia. Os planos de classificação podem possuir semelhanças de uma organização para a outra, no que tange às atividades-meio, e caso possuam o mesmo ramo de negócios também podem haver semelhanças para as atividades-fim. Porém, essas semelhanças permanecem nos tipos de documentos legais, aqueles estabelecidos e exigidos por leis. Enquadram nessas possibilidades documentos de Recursos Humanos e Contabilidade, por exemplo. Apesar das conformidades expostas, sabe-se da diversidade de tipos de documentos produzidos pelas rotinas administrativas, com isso, o arquivista deve observar cada singularidade.

Para Gonçalves (1998, p. 12) o objetivo da classificação é “[...] basicamente, dar visibilidade às funções e às atividades do organismo produtor do arquivo, deixando clara as ligações entre os documentos”. A elaboração do plano de classificação é complexa e exige habilidades e senso crítico do arquivista.

Schellenberg (2011, p. 84) apresenta três elementos fundamentais a serem considerados na prática de classificação “a) ação a que os documentos se referem; b) a estrutura do órgão que os produz; e c) o assunto dos documentos”. Essas possibilidades geram discussões em torno da classificação devido à quantidade de possibilidades que essa atividade propicia: classificar por assunto, por função ou ainda por estrutura. Caberá ao arquivista optar por uma das opções, que melhor enquadra-se à organização, considerando as possibilidades de mudança da organização, pois conseqüentemente refletirá no plano de classificação.

A classificação deve contemplar flexibilidade e números menores de alterações. Partindo disso, sugere-se a classificação por função e atividades, elementos que se alteram em espaço de tempo maior. De acordo com Schellenberg (2011) esse elemento é o “a) ação a que os documentos se referem”.

No entanto, vale destacar, que a classificação não poderá ser muito abrangente, tampouco, sucinta e ainda observar as possíveis mudanças, pois

quanto menos mudanças forem necessárias realizar no plano de classificação, menor será o retrabalho e mais consistente os resultados.

O plano de classificação é o instrumento arquivístico produzido após a classificação; proporcionará também o arquivamento correto dos documentos e, conseqüentemente, sua localização ágil. Para Gonçalves (1998, p. 12): “A classificação é geralmente traduzida em esquema no qual a hierarquia entre as classes e subclasses aparece representada espacialmente. Esse esquema é chamado plano de classificação”.

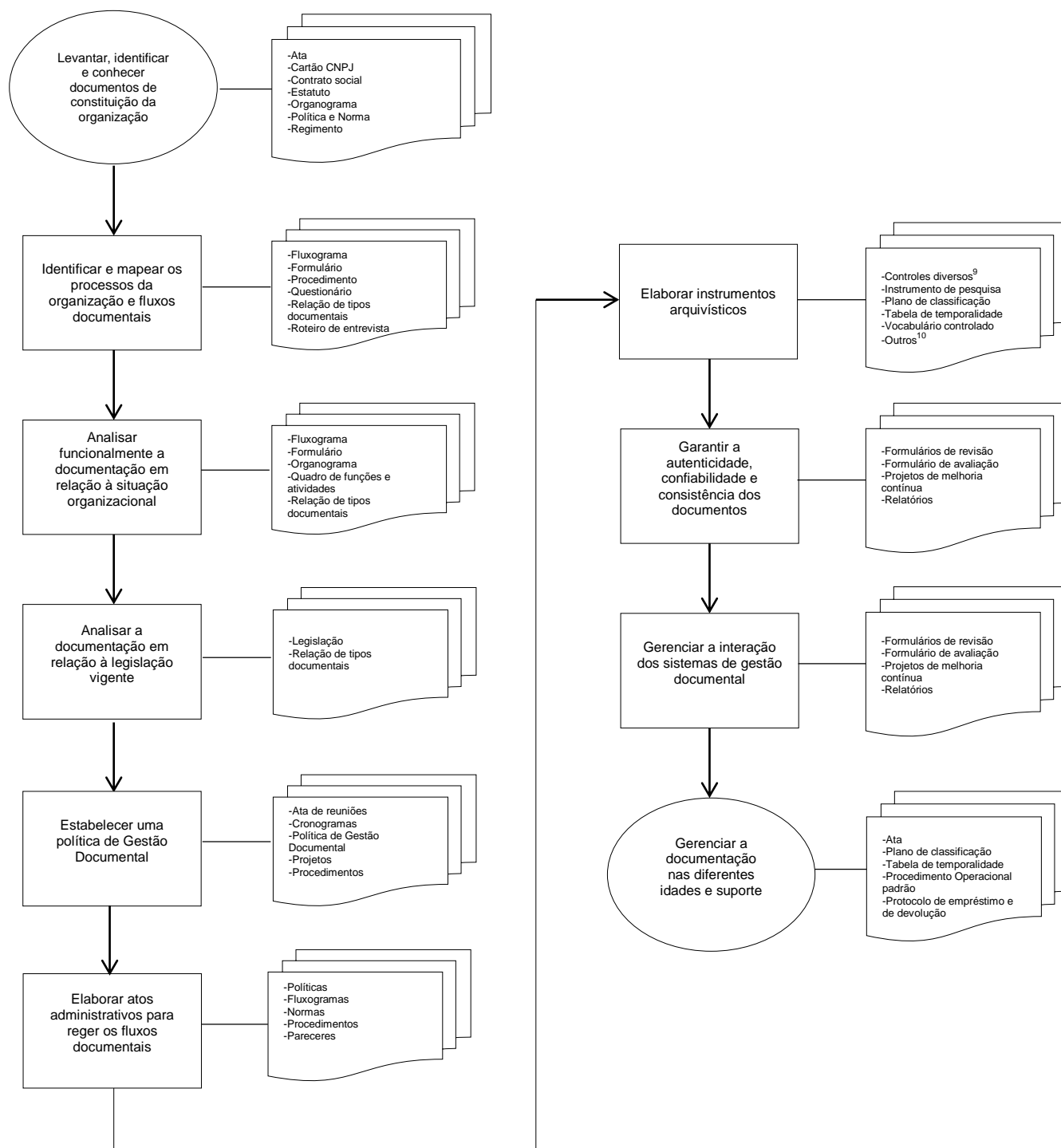
Essas medidas estarão no cotidiano da empresa e garantirão o controle de todos os documentos, visando à racionalização e eficiência das atividades administrativas.

Não somente a tabela de temporalidade documental e o plano de classificação serão elaborados no decorrer da aplicação de GD, instrumentos descritivos, de busca e de controle de documentos também farão parte das ferramentas do arquivista.

Portanto, tratando-se de uma atividade ímpar, o arquivista tem o dever de dominar a GD, buscando subsídios na literatura e cases para atuar de maneira consistente no ambiente empresarial, não esquecendo de documentar essas atividades em manuais, elementos fundamentais para a padronização das atividades e continuidade do trabalho.

No intuito de fornecer uma visualização sistemática da GD elaborou-se o Fluxograma 1 “Etapas da Gestão Documental”, baseando-se nas atividades da GD propostas por Valentim (2012).

Fluxograma 1 – Etapas da Gestão Documental



Fonte: Elaborado pela autora – Baseado em Valentim (2012).

⁹ Controles diversos: protocolos de documentos, controle de séries documentais específicas, controle de transferência de documentos, entre outros pertinentes.

¹⁰ Termo de aprovação de temporalidade documental, Termo de eliminação de documentos, fluxogramas, entre outros pertinentes.

Nota-se no Fluxograma 1 – Etapas da Gestão Documental, que são muitas e complexas as atividades que o arquivista desenvolve ao aplicar a GD, esse fluxograma demonstra desde o momento de conhecer a organização até a construção efetiva de mecanismos que garantirão a efetividade da GD.

A documentação que precisa ser analisada na implantação da gestão documental é vasta, assim como os documentos que são produzidos no decorrer desse processo. Buscou nesse fluxograma contemplar os documentos mais rotineiros desse processo, porém sabe-se que as possibilidades são inúmeras. Esse fluxograma fornece uma diretriz e não um modelo pronto e inflexível.

Vale destacar que, as ferramentas e teorias são muitas, mas o arquivista precisa focar nas necessidades e recursos da organização para desenvolver um trabalho que atenda e apresente resultados eficientes, buscando sempre inovações no fazer do seu trabalho.

As etapas e atividades que abarcam a GD são fundamentais para garantir o gerenciamento da documentação da organização, englobando o uso eficaz dessa documentação. A organização que compreende e reconhece sua documentação como um recurso relevante para o desenvolvimento, competitividade, eficiência e eficácia dos seus negócios investe, valoriza e exige que sua documentação seja mantida organizada e acessível. Se uma organização possui sua documentação gerida, um processo de auditoria terá mais qualidade, haja vista que a documentação será apresentada em tempo hábil, possibilitando ao auditor a compreensão da operação em análise.

A otimização de tempo relaciona-se diretamente com a economia de recursos financeiros, elementos muito requisitados nas organizações. A GD, sem dúvida, contribui com esse cenário, pois proporciona durante o processo de auditorias a otimização de tempo, contribuindo com as análises dos processos e documentação. No que se refere à otimização de recursos financeiros, sabe-se que muitos contratos de auditorias são realizados, por hora, logo quanto mais rápido forem entregues as solicitações, menor será o tempo do auditor na organização. Outro viés é a qualidade do trabalho executado, fundamental para as empresas direcionarem seus negócios.

A GD está no cerne da arquivística, muitos ramos de negócio podem usufruir diretamente dos benefícios proporcionados pela GD, isso devido a

evolução da própria arquivística e da profissão. Logo compreender a evolução da profissão é pertinente à esta pesquisa.

2.3 Arquivista: o profissional da informação

Com uma história recente, porém de expansão, os cursos de graduação em Arquivologia formam profissionais capazes de atuarem nos segmentos público e privado e, em diferentes ramos de negócio. Essa diversidade de campo de atuação, somado as crescentes demandas da sociedade, ao que tange o gerenciamento da informação, corrobora para o crescimento e visibilidade da profissão do arquivista.

O perfil de profissionais que atuam no mercado de trabalho relaciona-se diretamente com a sua formação acadêmica. A constante transformação da economia, da política, a globalização e demais elementos que refletem na sociedade, perpassam para as universidades novos horizontes que precisam ser buscados.

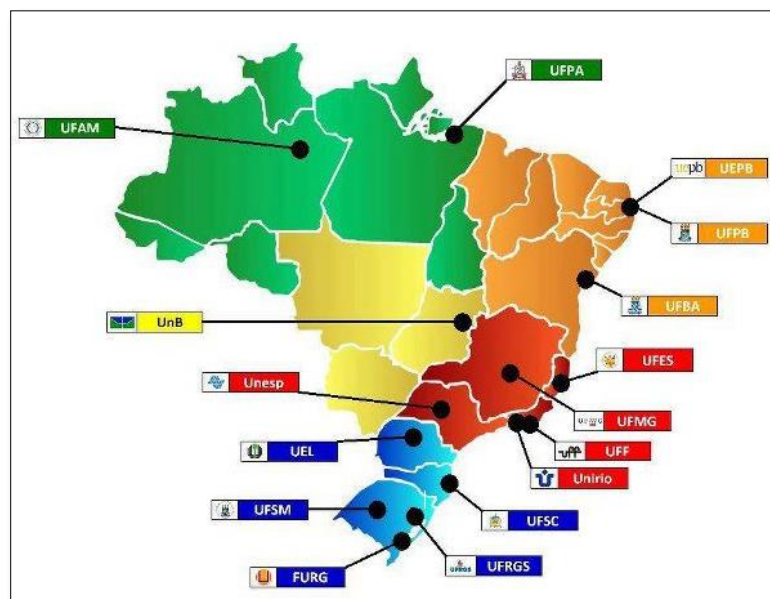
Até a Década de 1970 não havia curso de graduação em Arquivologia no Brasil, o Arquivo Nacional instituiu o curso “Permanente de Arquivos” com intuito de colaborar e aperfeiçoar seus colaboradores no que se refere às atividades arquivísticas. Esse cenário provocou uma discussão no que tange o surgimento do primeiro curso de graduação em Arquivologia.

Alguns autores indicam que o primeiro curso de graduação em Arquivologia surgiu no Ano de 1976, na Universidade de Santa Maria (RS). Outros defendem que a criação do primeiro curso foi em 1973, quando “[...] o curso Permanente de Arquivos do Arquivo Nacional, estabelecido a partir de 1960, passa a ser reconhecido pela Universidade Federal do Rio de Janeiro em 1973” (JARDIM, 1999, p. 39).

Em concordância com Jardim (1999), Oliveira (2012, p. 102) discorre também sobre a criação do primeiro curso de graduação em Arquivologia “[...] ocorreu em meados da Década de 1970 no Rio de Janeiro e teve como marco a aprovação do currículo mínimo, pelo então Conselho Federal de Educação, em 1974”. Certamente, essa discussão não é foco desta pesquisa, mas apresentar fatos históricos relacionados às temáticas corrobora com o todo.

A partir da criação do primeiro curso, novos foram surgindo na Década de 1990, no decorrer dos anos 2000 e o mais recente remete a 2011 e, foi criado na Universidade Federal do Pará. Atualmente, há no Brasil dezesseis Universidades que ofertam o curso de Arquivologia, distribuídos por diferentes Estados, como pode ser observado no Mapa 1 “Distribuição dos cursos de Arquivologia”.

Mapa 1 – Distribuição dos cursos de Arquivologia



- Região Norte
- Região Nordeste
- Região Centro oeste
- Região Sudeste
- Região Sul

Fonte: Blog Aluna de Arquivo (2015)¹¹

Nota-se que há uma concentração dos cursos na região Sul e Sudeste abrangendo dez universidades. A região Nordeste abriga três cursos, a região Norte dois e o Centro-oeste apenas um curso, na Universidade de Brasília. A maioria abarca cursos e programas de Pós-Graduação em Ciência da Informação, destacando-se que todas as universidades são públicas.

¹¹ www.alunadearquivo.blogspot.com.br

Acompanhar a criação de novos cursos de graduação em Arquivologia e como estas universidades atuam e preparam esses profissionais, auxilia na compreensão do mercado de trabalho e os desafios impostos à categoria.

O papel da universidade não se limita a fornecer profissionais para o mercado de trabalho. Entretanto, ela não pode ignorar as expectativas sociais. Assim como a Arquivística, a universidade também carece de remodelagem. Ela precisa se adaptar às demandas contemporâneas, em um momento em que as formações necessitam de uma abordagem mais ampla e menos tecnicista (OLIVEIRA, 2012, p. 120).

A complexidade, relevância e necessidade da informação na sociedade atual exigem que o arquivista se mantenha atualizado por meio de formação continuada, não obstante o que se refere à Arquivística, mas também ao seu campo de atuação. Isso refletirá no tipo de profissional que se formará, na qualidade de trabalho executado e nos resultados. Para Valentim (2000):

Os sistemas de formação profissional estão sendo pressionados por novos desafios, novas exigências e novos conceitos. Entre eles podemos citar a competitividade internacional, a globalização dos mercados, o aparecimento de novas necessidades de informação, a interdisciplinaridade, a necessidade de informações mais elaboradas e o desaparecimento das fronteiras entre as profissões (VALENTIM, 2000, p. 71).

O arquivista possui inúmeros desafios, muitos desses foram conquistados ao longo da trajetória da profissão, tais como: mais visibilidade no mercado de trabalho, ampliação dos campos de atuação, o próprio aumento na criação de cursos de graduação. Porém outros surgem e precisam ser superados: habilidades tecnológicas, piso salarial, fortalecimento da classe dos arquivistas, entre outros. Delmas (2010) expõe as vertentes do arquivista, sendo

[...] quem revela e preserva os segredos da vida privada. O arquivista é ao mesmo tempo um erudito, um organizador e um animador. Seu trabalho não pode ser influenciado por tendências, nem mesmo as históricas, nem por preocupações estranhas ao recolhimento dos arquivos, à sua seleção e nem à elaboração dos instrumentos de pesquisa (DELMAS, 2010, p. 85).

Ao refletir as transformações da profissão do arquivista torna-se relevante abordar a Lei n. 6.546 que dispõe sobre a regulamentação da profissão de arquivista e técnico de arquivo. Vigorada em julho de 1978, possui nove artigos e direciona-se aos profissionais graduados em Arquivologia e, relata as atribuições do arquivista no artigo segundo:

- I- planejamento, organização e direção de serviços de Arquivo;
- II- planejamento, orientação e acompanhamento do processo documental e informativo;
- II - planejamento, orientação e direção das atividades de identificação das espécies documentais e participação no planejamento de novos documentos e controle de multicópias;
- IV- planejamento, organização e direção de serviços ou centro de documentação e informação constituídos de acervos arquivísticos e mistos;
- V - planejamento, organização e direção de serviços de microfilmagem aplicada aos arquivos;
- VI- orientação do planejamento da automação aplicada aos arquivos;
- VII- orientação quanto à classificação, arranjo e descrição de documentos;
- VIII- orientação da avaliação e seleção de documentos, para fins de preservação;
- IX- promoção de medidas necessárias à conservação de documentos;
- X- elaboração de pareceres e trabalhos de complexidade sobre assuntos arquivísticos;
- XI- assessoramento aos trabalhos de pesquisa científica ou técnico-administrativa;
- XII- desenvolvimento de estudos sobre documentos culturalmente importantes (BRASIL, 1978).

Ressalta-se que todos os aparatos jurídicos que cercam as profissões contribuem com o seu avanço, não só por estar em pauta de discussão, mas também porque os profissionais têm oportunidade de expor suas ideias e necessidades. A Lei n.º 6.546/1978 evidencia que, para atuar, o arquivista necessita de registro em Delegacia Regional do Trabalho.

A regulamentação da profissão do arquivista protege-o, uma vez que a Arquivologia por sua multidisciplinaridade vê muitos profissionais atuando em seu campo. Esse fato também contribuiu com o crescimento da área, haja vista que profissionais com outras visões também produzem e transformam as teorias e práticas da área.

Esse campo, antes de se autonomizar, foi exercido por historiadores, juristas e administradores. Sendo assim, devido à incipiência da área, o arquivista ainda está em processo de construção de sua identidade profissional (OLIVEIRA, 2012, p. 100-101).

Certamente, a construção de uma identidade profissional como expõe OLIVEIRA (2012) relaciona-se com a própria construção da ciência em que o profissional está inserido, com a evolução da Arquivística, evolui o arquivista e vice-versa.

O Século XXI clama pelo nascimento de uma nova Arquivística. E a Arquivística do Século XXI não poderá ser somente multidisciplinar, ela terá que ir além. A Arquivística terá que se remodelar e, talvez, até mesmo, que se reinventar para corresponder às expectativas da

sociedade. Esse reinventar não significa romper com as bases sólidas do conhecimento arquivístico, mas reafirmar esses conhecimentos permitindo que eles sejam permeados pela realidade contemporânea (OLIVEIRA, 2012, p. 120-121).

Atualmente, a Arquivologia abarca contribuições da Ciência da Administração, Ciências Contábeis, Direito, Tecnologias, dentre outras. Logo, deve formar um profissional multidisciplinar. Soma-se a isso os ramos de atuação, seus tipos de documentos, elementos que o arquivista também precisa dominar. “O tratamento da documentação na sociedade contemporânea requer um profissional que tenha (e busque constantemente) múltiplas habilidades” (OLIVEIRA, 2012, p. 100-101).

Atentar-se para as possibilidades de atuação também deve ser atividade constante do arquivista, uma vez que todos os ramos de negócios necessitam gerir informações arquivísticas. As organizações que atuam com auditorias são exemplos, de um nicho de mercado de trabalho, não só porque necessitam gerenciar seus documentos, mas também trabalham com a documentação dos seus clientes.

Em um constante levantamento e investigação documental, os auditores necessitam do máximo de informações possíveis para validar a atividade em questão. “A atuação do arquivista é imprescindível nos processos de prospecção, monitoramento e gestão documental. No entanto, essa participação não pode se restringir a um conjunto de técnicas” (OLIVEIRA, 2012, p. 100-101).

Compreende-se a partir dos fatos expostos, que o arquivista não é mais o profissional que permanece atrás de uma mesa, em um arquivo estagnado: as organizações exigem pro atividade, novos projetos, controles, enfim, uma performance capaz de contribuir diretamente com os resultados da organização.

Destaca-se que os resultados financeiros gerados pela organização da informação arquivística compreendem a economia, proporcionada a partir de um atendimento eficaz à fiscalização, a auditoria, a ação trabalhista, entre outras atividades que requerem a apresentação da informação arquivística.

A gestão documental aplicada pelo arquivista estará de acordo com os Princípios Fundamentais da Arquivologia e o ramo de negócio em que está

inserido. Uma vez que essa pesquisa emerge no campo das Ciências Contábeis, destaca-se nesse Referencial Teórico elementos acerca dessa Ciência.

3 CONTABILIDADE

As Ciências Contábeis permeiam toda a complexidade instalada nas mais variadas áreas, cada qual com sua particularidade, seja a contabilidade empresarial, hospitalar, comercial, pública, dentre outras que contribuem maciçamente para suas diversas especificidades. Neste pressuposto teórico, em torno das Ciências Contábeis, não se objetivou abarcar todas essas especialidades, tampouco posicionar diante de discussões teóricas e práticas que esta Ciência vivencia, (mudanças tecnológicas e debates sobre os princípios fundamentais, por exemplo), e sim a compreensão geral dos conceitos, necessária para relacioná-la com o objeto deste estudo.

Considera-se como o pai da Contabilidade Moderna, o Franciscano Frei Luca Bartolomeo de Pacioli, nascido no Século XV, no Ano de 1445, em Gênova, Itália. Bartolomeo de Pacioli ganhou esse título, haja vista a sua criação – o Método das Partidas Dobradas –, publicado pela primeira vez em 1494 na obra *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalità* (Conhecimento de Aritmética, Geometria, Proporção e Proporcionalidade), (Fernandes, 2015). Esse método abrange os termos débito e crédito.

Conforme abordam Rodrigues e Gomes (2014, p.72):

Esse método de escrituração é empregado no registro dos eventos que afetam o patrimônio empresarial, por reconhecer a existência de dois lados em cada transação. É um método que relaciona **origem** com **aplicação**, oferecendo sempre respostas para questões relacionadas às mudanças observadas no patrimônio em um determinado período. Em linguagem contábil, diz-se que cada **débito** deve corresponder a um **crédito** de igual valor.

Utiliza-se esse método de débito e crédito até os dias atuais, quando os contadores indicam os acréscimos e decréscimos, registrando-os desde o início da contabilização dos lançamentos contábeis até o Balanço Patrimonial, ao final, há uma visualização real da situação financeira da empresa.

Apesar da criação do Método das Partidas Dobradas ser considerado o grande marco das Ciências Contábeis, há historiadores que relacionem seu surgimento no Egito, há mais de 4.000 Anos atrás. A maioria desses historiadores afirma “que a conta foi a primeira forma racional de manifestação

inteligente do homem, nos aspectos quantitativos e qualitativos [...]” (SÁ, 2008, p. 17).

No Século XIX ocorre à queda da Bolsa de Valores em Nova Iorque, no Ano de 1929, conhecido como o *crash* da Bolsa de Nova Iorque. Apesar da profissão de contador ter sido mencionada como um dos principais atores desse episódio, esse acontecimento possibilitou um grande avanço em todas as áreas da economia, assim como para as Ciências Contábeis, uma vez que muitas foram as regulamentações surgidas a partir desse acontecimento, solidificando assim a profissão do contador.

Para Gergull (1997, p. 3) nos Estados Unidos a partir do *crash* da Bolsa de Nova Iorque “[...] inicia-se um amplo programa de pesquisas e disciplina da atividade contábil naquele país, com grande preocupação em propiciar a compreensão e um corpo teórico consistente às práticas contábeis adotadas [...]”. A evolução das Ciências Contábeis relaciona-se diretamente com a evolução das escolas dedicadas a essa ciência.

Isso ocorreu, uma vez que a classe de contadores precisou unir-se, uma vez que a própria queda da Bolsa de Valores de Nova Iorque esteve ligada aos fazeres dos contadores, a partir de subjetividade na análise de balanços patrimoniais de empresas, adulteração de informações que levaram aos investidores tomarem determinadas decisões, dentre outras que colocaram a profissão de contador sob questionamentos.

Esse episódio refletiu na economia mundial e no Brasil não foi diferente, abalando a economia, então dependente do cultivo de café, pois as exportações diminuíram, levando o Brasil a tomar medidas drásticas, como a queima do produto. Isto, no entanto, não foi suficiente e na Década de 1930 o foco da economia do Brasil deixa de ser um único produto.

O reflexo desse cenário obrigou órgãos a tomarem medidas que regulamentassem a profissão do contador, elaborando normas, procedimentos, obrigações, dentre outras criando as normas contábeis. Nos dias atuais, no exterior os órgãos responsáveis por essas normas são: Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade (IASB)¹² e o Normas de Contabilidade

¹² *International Accounting Standards Board*

Financeira (NCP)¹³. E no Brasil o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) tornou-se responsável por essas regulamentações (RODRIGUES; GOMES, 2014).

De acordo com o *website*¹⁴ do CPC (2017) seu surgimento ocorreu a partir da união das seguintes entidades: Associação Brasileira das Companhias Abertas (ABRASCA); Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (APIMEC NACIONAL); BM & F Bovespa S.A. Bolsa de Valores, Mercadorias e Futuros; Conselho Federal de Contabilidade (CFC); Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis Atuariais e Financeiras (FIPECAF); e Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON). A criação do CPC consta na Resolução nº 1.055/2005 do Conselho Federal da Contabilidade e seu intuito é gerenciar a convergência internacional e centralização das normas, representação e processos democráticos.

A Contabilidade, com toda sua evolução e responsabilidades, tornou-se, nos dias atuais, uma das atividades-meio de maior relevância dentro das organizações. Camargo *et al.* (2010, p. 25) define a atividade-meio como um “[...] conjunto de operações que uma instituição leva a efeito para auxiliar e viabilizar o desempenho de suas atribuições específicas e que resulta na acumulação de documentos de caráter instrumental e acessório”.

A Contabilidade está inserida nesse importante contexto, fornecendo todo respaldo à organização, no que tange a sua situação patrimonial e financeira. “A contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa” (MARION, 2009, p. 28).

Por meio de sua ciência, métodos e técnicas, aliado a diversos sistemas informatizados, os profissionais da área contábil são capazes de fazer inúmeras demonstrações contábeis, que podem ainda ser ilustradas por gráficos, entre outros ícones capazes de sintetizar uma vasta quantidade de informações contábeis e fiscais. A Contabilidade é uma:

[...] técnica de classificação registro e análise dos fatos e atos administrativos e econômicos de uma organização ou de um país, de acordo com um planejamento definido e sintetizado no plano de contas da organização ou governo, especialmente o registro e a análise dos valores pagos, recebidos, devidos e a receber. O

¹³ *Financial Accounting Standards Board (FASB)*

¹⁴ <http://www.cpc.org.br>

princípio básico da contabilidade, o método de partidas dobradas, pelo qual, para cada débito, deve ser registrado um crédito correspondente e vice-versa, é utilizado desde a Idade Média. O objetivo da contabilidade é fornecer informações corretas sobre a situação econômica e financeira a acionistas, administradores, credores e público em geral. Os registros contábeis devem refletir a realidade de forma exata, correta e precisa (LACOMBE, 2009, p.151).

A Contabilidade insere-se como uma Ciência Social Aplicada, logo reflete “[...] as diferentes condições sócio-econômico-político-legais. Como consequência, para que cumpra sua missão, deve acompanhar as mudanças da sociedade em que está inserida” (SZÜSTER; SZÜSTER; SZÜSTER, 2005, p.21).

Com isso, a Contabilidade deve analisar, controlar, aperfeiçoar, organizar e acompanhar as evoluções da organização, assim como o cenário político e econômico interno e externo, tendo em vista o patrimônio da organização. Nessa perspectiva a Contabilidade destina-se:

[...] a estudar e controlar o patrimônio das entidades, do ponto de vista econômico e financeiro, observando seus aspectos quantitativo e qualitativo e as variações por ele sofridas, com o objetivo de fornecer informações sobre o estado patrimonial e suas variações em determinado período (MOTTA, 1992, p.19).

O gerenciamento e controle do patrimônio das organizações são considerados o objeto da Contabilidade, haja vista que contemplam os bens, direitos e as obrigações, tornando possível a avaliação da riqueza organizacional. “O objeto, o patrimônio, é a grande resposta contábil” (IUDÍCIBUS; MARTINS; CARVALHO, 2005, p. 12).

Para tanto, a Contabilidade norteia-se por meio de sete princípios, são eles: o Princípio da Entidade, da Continuidade, da Oportunidade, do Registro pelo Valor Original, da Atualização Monetária, da Competência e o Princípio da Prudência. Esses Princípios estão regulamentados na Resolução n.º 750, de 29 de dezembro de 1993 do CFC.

Nos dias atuais, há uma discussão em torno dos princípios da Contabilidade, quando especialistas abordam que a Contabilidade possuía dois instrumentos versando sobre seus princípios: a Resolução n.º 750/ 1993 e a Resolução nº 1.121/2008 que abarcam a estrutura conceitual para elaboração e apresentação das demonstrações contábeis. Porém, ao consultar a

Resolução n.º 750, ela não aparece totalmente tachada, sinal de revogação, isso ocorreu no Ano de 2017.

As pesquisas realizadas mostram que ainda não há conceito entre a classe contábil, pois alguns especialistas acreditam que a Contabilidade pode, a partir dessa revogação, deixar de ser uma ciência, pois não terá mais princípios, haja vista que o novo instrumento não aborda princípios e, sim capítulos. Diretrizes para contabilidade pública e privada também dividia os instrumentos reguladores da contabilidade.

O Quadro 1 “Instrumentos Legais da Contabilidade” demonstra os caminhos percorridos pela classe contábil, no intuito de consolidar seus instrumentos legislativos e práticas contábeis, tendo em vista também as exigências internacionais.

Quadro 1 – Instrumentos Legais da Contabilidade

Instrumento Legislativo	Descrição	Data	Observação
Resolução n.º 750	Dispõe sobre os Princípios de Contabilidade	29/12/1993	Revogada pela Resolução n.º 1.374 em 01/01/2017
Resolução nº 1.121	Aprova a NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis	28/03/2008	Revogada pela Resolução n.º 1.374 em 01/01/2017
RESOLUÇÃO N.º 1.282	Atualiza e consolida dispositivos da Resolução CFC n.º 750/93, que dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade	28/05/2010	Revogada pela NBC TSP
Resolução n.º 1.329	Altera a sigla e a numeração de normas, interpretações e comunicados técnicos.	18/03/2011	Revogada pela Resolução n.º 1.374 em 01/01/2017
RESOLUÇÃO Nº 1.374	Dá nova redação à NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro.	08/12/2011	Revoga a Resolução nº 1.121 e a Resolução n.º 1.329
NBC TSP EC	Aprova a NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público.	23/09/2016	-

Fonte: Elaborado pela autora (2018) – Baseado em CFC (2016).

Nota-se que a Resolução n.º 750 vigorou por mais de dez Anos, porém a partir da Resolução n.º 1.121 as mudanças foram mais constantes e em um espaço de tempo menor. Certamente, as mudanças são saudáveis, uma vez que a Contabilidade brasileira cumpre normas internacionais e o próprio cenário político-econômico do Brasil transforma-se constantemente.

Diante do exposto e, por essas discussões estarem ocorrendo durante a construção desta pesquisa, optou por realizar um paralelo entre a Resolução n.º 750/1993, pelo seu caráter histórico e sólido na Contabilidade, tendo em vista os artigos que não aparecem revogados e, a Resolução 1374/2011 indicando o capítulo, que versa sobre o princípio.

O **Princípio da Entidade** compreende-se a necessidade de identificar para quem a Contabilidade será aplicada. De acordo com o autor, esse Princípio “[...] faz referência ao patrimônio que será administrado, estudado, avaliado, constituindo-se em elemento autônomo em relação aos detentores do capital aplicado [...]” (MARQUES, 2013, p. 69). Em linhas gerais, o patrimônio particular dos sócios não poderão compor o patrimônio da empresa. A Resolução n.º 1374/11 não faz menção a esse princípio, novas versões da NBC devem abarcá-lo.

O **Princípio da Continuidade** abrange a vida de uma empresa, e apresenta que a mesma funcionará por tempo indeterminado, uma vez que uma empresa ativa será gerenciada por determinadas regras da Contabilidade e uma empresa em processo de extinção ou liquidação obedecerá outras regras. Esse Princípio sofreu alterações, a partir da Lei n.º 10.303 de 31 de outubro de 2001, que dispõe sobre as Sociedades por Ações (S/A).

O CPC (1993, p. 3) delinea o Princípio da Continuidade da seguinte maneira “pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância”.

Em consonância a esse princípio, a Resolução n.º 1374/2011 no capítulo 4.1 entende a que “a entidade não tem a intenção, nem tampouco a necessidade, de entrar em processo de liquidação ou de reduzir materialmente a escala de suas operações” (CPC, 2011, p. 19), visando assim a continuidade de suas atividades e operações financeiras.

O **Princípio da Oportunidade** está diretamente ligado à plenitude das informações registradas. “A integridade dos registros é de fundamental importância para a análise dos elementos patrimoniais, pois todos os fatos contábeis devem ser registrados, incluindo os das filiais, sucursais e demais dependências de uma mesma entidade” (MARQUES, 2013, p. 69). O CPC no artigo VI Parágrafo único enfatiza a relevância do Princípio da Oportunidade:

A falta de integridade e tempestividade na produção e na divulgação da informação contábil pode ocasionar a perda de sua relevância, por isso é necessário ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação (CPC, 1993, p. 4).

Observa-se a preocupação das Ciências Contábeis nos destaques despendidos a confiabilidade, integridade e controle da informação, para que os detentores do patrimônio possam tomar suas decisões de maneira mais efetiva. Os Princípios demonstram o norte fornecido à Contabilidade para que isso ocorra. A Resolução 1374/2011 menciona no capítulo Representação Fidedigna (QC12 e QC19) o Princípio da Oportunidade, quando a informação contábil-financeira necessita ser útil e “[...] representar um fenômeno relevante [...] com fidedignidade [...] Comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade [...] melhoram a utilidade da informação [...]” (CPC, 2011, p. 14).

A adaptação e readequação dos instrumentos legais comprovam as mudanças ocorridas no universo contábil, que também é regido por normas internacionais, como abordado anteriormente. Percebe-se que a Resolução n.º 750/1993 e a Resolução n.º 1374/2011 estão em consonância e, que as discussões ocorridas são necessárias e contributivas.

O **Princípio do Registro pelo Valor Original** incorpora a necessidade dos valores contábeis serem registrados sempre pelos valores reais e em moeda nacional, caso a transação tenha sido realizada por meio de importação, por exemplo, torna-se necessário converter os valores. Outro exemplo pertinente: ao adquirir uma mercadoria a empresa deve realizar seus lançamentos e registros de acordo com o valor que foi pago pela mercadoria, nunca maior ou menor.

Esse princípio reza que os elementos patrimoniais devem ser registrados pelo valor originados nas transações com os agentes externos a entidade e em moeda corrente do País, não os elevando

em conta os valores futuros de entradas ou de saídas (MARQUES, 2013, P. 69).

A Resolução 1374/2011 versa também sobre esse princípio nos capítulos 4.54 e 4.56, abordando que a mensuração que “[...] é o processo que consiste em determinar os montantes monetários por meio dos elementos das demonstrações contábeis” (CPC, 2011, p. 31). Históricos dos pagamentos, dos custos podem ser utilizados para auxiliar nessa mensuração, para que o registro de entrada ou saída possa ser realizado o mais próximo possível do original.

O **Princípio da Atualização Monetária** que abordava as variações do poder aquisitivo da moeda foi integralmente revogado pela Lei n.º 10.303 de 31 de outubro de 2001, que dispõe sobre as S/A.

O **Princípio da Competência** orienta o período que as informações devem ser registradas e apresentadas, tanto as receitas, quanto as despesas devem ser demonstradas no período da apuração. A Resolução de n.º 750/1993 no seu artigo 9º o define da seguinte forma: “[...] determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento” (CPC, 1993, p. 7). A Resolução 1374/2011 apresenta esse princípio no capítulo OB17 a OB20 “O regime de competência retrata com propriedade os efeitos de transações e outros eventos e circunstâncias sobre os recursos econômicos e reivindicações da entidade” (CPC, 2011, p. 10).

No que se refere às dúvidas que possam surgir durante os registros de ativos e passivos, o **Princípio da Prudência** norteia esse cenário, determinando que diante de dúvidas sobre a correção monetária deve-se registrar o menor valor para os ativos e o maior valor para os passivos. A Resolução n.º 750/1993, em seu Parágrafo único, Artigo 10, apresenta o seguinte texto:

O Princípio da Prudência pressupõe o emprego de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e que passivos e despesas não sejam subestimados, atribuindo maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais (CPC, 1993, p. 8).

Percebe-se nesse Princípio que é preciso uma tomada de decisão muito relevante do contador da organização, haja vista que exige um entendimento muito aprofundado sobre o lançamento a ser realizado, com intuito de minimizar as dúvidas e incertezas. Com isso, o contador deverá manter a informação mais fidedigna possível. Esse princípio não está contemplado na Resolução 1374/2011.

Os Princípios da Contabilidade já sofreram alterações e estão sujeitos a novas mudanças, uma vez que as atualizações e intercorrências nas normas internacionais refletem diretamente nas Normas Brasileiras de Contabilidade. Acredita-se que alterações são necessárias, devido à própria flexibilidade da economia mundial e nacional.

Os profissionais das Ciências Contábeis devem estar atentos a todas as alterações ocorridas nos Princípios, uma vez que são fundamentais para a aplicação de uma Contabilidade coerente, transparente, fidedigna, íntegra, dentre outras características necessárias a esse fazer, com intuito de controlar todo o patrimônio da empresa. O arquivista atuante nesse nicho também deve atentar-se as mudanças, afinal elas alteram, geralmente, as informações e documentos arquivísticos.

Para ocorrer esse controle é preciso registrar as movimentações contábeis e financeiras, sejam referentes às entradas ou saídas da empresa. São vários os registros da contabilidade, tudo devidamente realizado por meio das consolidadas técnicas contábeis.

Tendo em vista as pesquisas realizadas em torno dos Princípios da Arquivologia e das Ciências Contábeis foram estabelecidas algumas aproximações com os Princípios da Arquivologia, relacionados à gênese documental dos documentos contábeis enquanto documentos de arquivo. Com isso, foi possível a construção do Quadro 2 “Princípios da Arquivologia” *versus* Princípios da Contabilidade, com intuito de enfatizar as relações dessas Ciências.

Quadro 2 – Princípios da Arquivologia *versus* Princípios da Contabilidade

Princípio da Arquivologia	Síntese	Princípio da Contabilidade	Síntese
Princípio da Proveniência	Origem do documento inter-relacionando-o ao produtor do documento	Princípio da Entidade	Identificar para quem a contabilidade será aplicada.
		Princípio da Prudência	Refere-se as dúvidas que surgem e as tomadas de decisões durante o registro de ativos e passivos
Princípio da Organicidade	Estabelecimento do fundo inter-relacionado à função, responsabilidades e atividades da instituição produtora.	Princípio do Registro pelo Valor Original	Refere-se aos valores contábeis serem registrados pelos valores reais e em moeda nacional.
		Princípio da Oportunidade	Integridade dos registros contábeis.
Princípio da Cumulatividade	Acumulação natural dos documentos de um mesmo produtor ao longo do tempo	Princípio da Continuidade	Abrange a vida da entidade e que essa funcionará por tempo indeterminado.
Princípio da Unicidade	Aborda que cada documento é único	Princípio da Competência	Orientação inter-relacionada ao período em que as informações devem ser registradas e apresentadas.

Fonte: Elaborada pela autora (2018)

O Princípio da Proveniência e o Princípio da Entidade são os mais congruentes apontados no Quadro 2, isso devido a importância de saber para quem o trabalho será realizado, conhecer o ramo de negócio em que está inserido para depois atuar. Esse cenário abarca as duas Ciências.

O Princípio da Organicidade relaciona-se com os Princípios da Oportunidade e Registro pelo Valor Original haja vista que abarca a relação da produção e recepção de documentos e informações com as funções e atividades desempenhadas pela instituição, essa organicidade ocorre de maneira natural. Assim como os Princípios da Contabilidade que deve obedecer à naturalidade da vida das entidades, manter a integridade dos seus registros, de acordo com as normas vigentes.

No que referem-se a Princípio da Unicidade e da Cumulatividade, esses versam sobre a naturalidade, fidedignidade que os documentos e informações

surtem e acumulam-se, assim ocorre com as Ciências Contábeis, seus registros são únicos e deve obedecer a naturalidade cronológica, evitando rasuras e registrando suas informações de acordo com o tempo em que foram produzidas.

A revisão bibliográfica é fundamental em qualquer pesquisa e propicia a construção de diversas relações, que contribuem com a compreensão do universo pesquisado. Contemplar essas relações possibilita avançar teoricamente na pesquisa.

3.1 Técnicas contábeis

No intuito de fornecer o cenário real das empresas, no que tange ao seu patrimônio, a Contabilidade utiliza-se de técnicas, são elas: **Escrituração; Demonstrações Contábeis; Análise de Balanços e Auditorias**. Ressalta-se que a aplicação das Técnicas contábeis varia de acordo com o formato societário, previsto no Código Civil (2002) como: Nome Coletivo, Comandita Simples, Limitada, Anônima, Comandita por Ações, Cooperativa e Coligadas.

A sociedade por **Nome Coletivo** deve ser formada somente por pessoas físicas, essas responderão solidária e ilimitadamente por todas as obrigações sociais ligadas a sociedade. A **Comandita** possui semelhanças com a Sociedade por Nome Coletivo, a sociedade por Comandita possui dois tipos de sócios “art. 1.045 - os comanditados, pessoas físicas, responsáveis solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais; e os comanditários, obrigados somente pelo valor de sua quota” (CÓDIGO CIVIL, 2002).

A sociedade **Limitada** muito comum em empresas de médio e grande porte rege-se por meio de contrato social, e possui a obrigação de realizar técnicas contábeis bem definidas no Código Civil (2002) “Art. 1.065 - Ao término de cada exercício social, proceder-se-á à elaboração do inventário, do balanço patrimonial e do balanço de resultado econômico”.

A sociedade **Anônima**, também conhecida pela sigla S/A podem ser com capital fechado, composto por determinados acionistas, ou ainda ter capital aberto. Na Sociedade S/A de capital aberto às ações da empresa são comercializadas livremente, por meio da Bolsa de Valores.

[...] de fim lucrativo que tem o capital dividido em ações, limitando-se a responsabilidade dos sócios (acionistas) ao valor de emissão das ações que detenham: companhia, sociedade por ações. Cabe lembrar que o termo Companhia é utilizado para identificar Sociedades Anônimas, sem a utilização da abreviatura S/A. Por exemplo: Companhia do Vale do Rio Doce (PAZIN, 2005, p. 12).

As empresas de sociedades Anônimas utilizam com frequência de auditoria, sendo as de capital aberto obrigadas a realizar auditoria externa. Os sócios podem ainda constituir um Conselho que administrará a organização. Pela complexidade desse tipo societário “[...] art. 1.089 - rege-se por lei especial, aplicando-se lhe, nos casos omissos, as disposições deste Código” (BRASIL, 2002).

A Lei 6.404/1976, que dispõe especificamente sobre as Sociedades Anônimas, sofreu várias alterações em 2001 a partir da Lei 10.303 que alterou também a Lei 6.385/1976, que dispõe sobre o mercado de valores mobiliários, criando a Comissão de Valores Mobiliários. Essas alterações buscam normalizar e atualizar as atividades e elementos que cercam esse tipo societário.

A sociedade por **Comandita Simples** também se divide por ações, porém somente os sócios podem administrar a empresa, ou seja, serem os diretores. Os diretores devem ser nomeados no ato de constituição da organização.

Nas **Cooperativas** as responsabilidades dos sócios podem variar: limitada ou ilimitada, conforme disposto no Art. 1.095:

§ 1º É limitada a responsabilidade na cooperativa em que o sócio responde somente pelo valor de suas quotas e pelo prejuízo verificado nas operações sociais, guardada a proporção de sua participação nas mesmas operações.

§ 2º É ilimitada a responsabilidade na cooperativa em que o sócio responde solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais (BRASIL, 2002).

Há também as sociedades **Coligadas**, nesse tipo societário outras sociedades podem ter cotas, conforme disposto no art. 1.099 “Diz-se coligada ou filiada à sociedade de cujo capital outra sociedade participa com dez por cento ou mais do capital da outra, sem controlá-la” (BRASIL, 2002).

São várias as possibilidades, porém a atividade da empresa, quantidade de sócios, faturamento, dentre outras características determinarão qual tipo societário será estabelecido.

Outro ponto relevante, que reflete diretamente em quais técnicas contábeis serão aplicadas e, portanto, quais documentos comporão o arquivo da organização é a forma de tributação aplicada, existem três: Lucro Real, Lucro Presumido ou o Simples Nacional. A forma de tributação deve ser realizada no momento da abertura da organização, caso haja a necessidade de mudança, será necessário aguardar o término do exercício.

O **Lucro Real** e o Lucro Presumido referem-se à apuração e recolhimento do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). No Lucro Real o recolhimento antecipa-se mensalmente, baseando-se no faturamento da organização, essa forma de tributação pode ser anual ou trimestral.

O que se refere ao **Lucro Presumido** à apuração do IRPJ e a CSLL ocorre de maneira simplificada e, essa forma de tributação só pode ser utilizada por organizações que atinjam uma receita bruta não superior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais), tendo em vista o exercício anterior. Os recolhimentos são menores do que os praticados no Lucro Real, pois a alíquota de cálculo também é menor, caso a empresa tenha prejuízo não há recolhimentos.

O **Simples Nacional** só pode ser praticado por organizações que possuem uma receita bruta de até R\$ 3.600.000,00 (Três milhões e seiscentos mil reais). Nessa forma tributária os cálculos, apurações e recolhimentos são justamente simplificados, abrangendo além do IRPJ e CSLL, também o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuições Previdenciárias, o próprio Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS) e o Imposto sobre Serviços (ISS).

O tipo de tributação está diretamente ligado à estratégia tributária da organização, ao ramo de negócio, ao faturamento da empresa, quantidade de colaboradores, dentre outras características. Como explanado anteriormente, isso refletirá nas técnicas contábeis aplicadas e conseqüentemente nos tipos documentais encontrados no arquivo.

Com a modernização das técnicas contábeis e intensos controles Governamentais, esses registros ficaram cada vez mais complexos e minuciosos, dificultando fraudes e demais desvios que possam ocorrer tanto

dentro da empresa, quanto por parte do Fisco. Abordar-se-á com maiores detalhes cada técnica contábil.

3.1.1 Escrituração

A Escrituração acompanhou a evolução da Contabilidade e atualmente, na maioria das organizações de médio e grande porte, tornou-se totalmente digital. Por meio da Escrituração registram-se todos os lançamentos financeiros da organização, compõe-se assim um histórico econômico.

De acordo com o Lacombe (2009, p. 263) a escrituração contábil compõe-se de:

[...] registros sistemáticos de todos os fatos de valor econômico para uma pessoa jurídica, pelos quais os referidos fatos ficam demonstrados em livros próprios de modo que possam ser verificados. A escrituração oficial da empresa é a escrituração contábil, feita nos livros Diário, Razão, e demais livros auxiliares. Na escrituração contábil, o saldo da conta no fechamento do período é levado à abertura da conta no período seguinte.

A própria definição de Escrituração nos remete à relevância dos seus registros, gerados no decorrer das atividades contábeis e fiscais, sejam registros de entradas ou saídas financeiras da organização. Essa atividade é obrigatória para todos os comerciantes, cada categoria de comerciante possui obrigações específicas, logo, não necessariamente está obrigado a realizar todas as escriturações existentes.

A obrigatoriedade da Escrituração foi regulamentada por meio do Decreto-lei n.º 486 de 03 de março de 1969, no art. 1º, constando também no Código Civil de 10 de janeiro de 2002, no art. 1.179, ambos textos estão em consonância:

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico (BRASIL, 2002).

A Escrituração ocorre de forma sistemática, ordenada e dinâmica, esses registros são frequentemente solicitados em fiscalizações e por isso, torna-se fundamental o arquivista conhecer os tipos documentais contábeis e fiscais. Os tipos documentais representam:

[...] a união que se dá no momento em que se cruzam a função administrativa e o documento-veículo que induza ou que comprove seu cumprimento. Trata-se do ato veiculado na espécie documental apropriada, entendendo-se por espécie documental a configuração que assume o documento de acordo com a forma e a finalidade dos dados nele contidos; conseqüentemente, tipo documental é a configuração que assume uma espécie documental de acordo com as informações nela contidas, determinadas pela atividade que a gerou (BELLOTTO, 2014, p. 347-348).

O arquivista precisa conhecer também a periodicidade de produção de cada documento para realizar um controle efetivo desses documentos. O Decreto-lei n.º 486/1969 no art. 2º é incisivo ao definir que os registros realizar-se-ão em ordem de dia, mês e Ano:

A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individualização e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e Ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens (BRASIL, 1969).

Observa-se nesse artigo também a preocupação com a integridade da informação registrada, uma vez que quaisquer erros ocorridos nos registros serão informados por meio de estornos e outros registros e não rasuras e, tampouco devem existir intervalos, ou espaços em branco.

A documentação gerada a partir da Escrituração abarca os seguintes documentos: Livro de Registro Diário, Livro Razão, Livro Caixa, Livro Conta Corrente, Livro de Controle de Estoques, Livro de Registro de Entrada, Livro de Registro de Saída, Livro de Registro de Inventário, Livro de Registro de Duplicatas, que serão explanados logo abaixo.

Ao analisar a documentação de uma organização, em especial os documentos contábeis e fiscais, percebe-se claramente a sua história, nota-se o crescimento da empresa, as situações financeiras e, até mesmo, a modernização dos processos, que de acordo com a data de fundação da organização é possível encontrar registros em papel carbono, máquina de escrever, mimeógrafos e outros equipamentos, que nos dias atuais tornaram-se obsoletos.

A Escrituração da organização é de responsabilidade do seu Contador; para empresas de pequeno porte, após a composição dos Livros, os mesmos deverão ser registrados em Cartório.

Atualmente o Fisco modernizou a forma de Escrituração, por meio da instituição do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), regulamentado pelo Decreto n.º 6.022, de 22 de janeiro de 2007, que de acordo com o *website* do SPED, a Escrituração Digital “[...] faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010) e constitui-se em mais um avanço na informatização da relação entre o fisco e os contribuintes” (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017).

Com isso, as obrigações são transmitidas ao Governo por meio de sistemas contábeis e fiscais utilizando de certificação digital para dar veracidade às informações.

As organizações são inteiramente responsáveis pelas informações escrituradas, isso na figura do seu contador, devendo manter os documentos arquivados e acessíveis, uma vez que sempre que solicitado em fiscalizações ou houver alguma necessidade interna ou externa, as informações possam ser recuperadas.

O Quadro 3 “Escrituração e Tipos Documentais” relaciona a técnica contábil Escrituração com os Tipos Documentais, uma breve descrição, seguida da periodicidade, fundamental para que o arquivista acompanhe e auxilie o setor contábil e fiscal no controle documental.

Quadro 3 – Escrituração e Tipos Documentais

TÉCNICA CONTÁBIL	TIPOS DOCUMENTAIS	DESCRIÇÃO	PERIODICIDADE
Escrituração	Livro de Registro Diário	O uso do Livro Diário é obrigatório, nele ocorrem o registro diário de todas as entradas e saídas da empresa.	Mensal
	Livro Razão	O Livro razão apresenta uma síntese do Livro Diário, pois é um resumo com a totalização dos lançamentos por conta e/ ou subconta.	Anual
	Livro Caixa	Conhecido como um livro auxiliar, o Livro Caixa não é obrigatório. Nele registram-se todos os recebimentos e pagamentos efetuados de modo cronológico.	Mensal
	Livro Conta Corrente	O Livro Conta Corrente é um livro auxiliar do Livro Razão, nele registram-se e controlam-se as movimentações das contas e seus lançamentos em ativos e passivos.	Mensal
	Livro de Controle da Produção e do Estoque	Neste registram-se também as entradas e saídas da organização, além de documentos fiscais, documentos internos elaborados pela empresa também podem ser adicionados neste livro, desde que representem informações referentes a produção e estoque.	Mensal
	Livro de Registro de Entrada	O Livro de Entrada é obrigatório, nele registram-se todas as notas fiscais de entrada da organização.	Mensal
	Livro de Registro de Saída	O Livro de Saída é obrigatório, nele registram-se todas as notas fiscais de saída da organização.	Mensal
	Livro de Registro de Inventário	O Livro de Registro de Inventário registra as matérias-primas, produtos produzidos e bens existentes no almoxarifado da organização.	Anual
Livro de Registro de Duplicatas	O Livro de Duplicatas é obrigatório para comerciantes que realizam vendas com prazo de pagamento igual ou superior a 30 dias, registram-se de forma cronológica todas as duplicatas emitidas.	Mensal	

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

No Quadro 2 é possível perceber a quantidade de tipos documentais que são gerados durante a Escrituração. Na coluna Descrição percebe-se a obrigatoriedade dessa documentação, bem como as inter-relações entre elas. No que tange a periodicidade, destaca-se que apesar de alguns livros serem indicados como anuais, podem ser consultados a qualquer momento.

As informações ficam armazenadas em sistemas e, essa periodicidade abarca a apresentação e a conciliação contábil. “Denomina-se conciliação contábil a análise dos saldos das contas contábeis, e sua respectiva movimentação, visando adequar seu saldo à efetiva realidade, promovendo ajustes necessários na escrituração contábil” (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2017). Cada qual, de acordo com a forma de tributação da empresa, logo podem variar: mensal, trimestral e outros.

3.1.2 Demonstrações contábeis

As informações contábeis carregam muitos significados para a organização, pois demonstram os resultados, prejuízos, lucros, dentre outras possibilidades de interpretações, que são utilizadas para diversas tomadas de decisões por gestores, direção e acionistas, por exemplo. Essas informações são apresentadas, atualmente, em sua maioria, em suporte digital, tanto para uso interno da organização, como para o Fisco, e sua representação concretiza-se pelas demonstrações contábeis.

Dentre as principais demonstrações contábeis estão: Balanço Patrimonial (BP); Demonstração do Resultado do Exercício (DRE); Demonstrações de Mutações do Patrimônio Líquido; Demonstração dos Fluxos de Caixa; Demonstração do Valor Adicionado e Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados. A Demonstração Contábil:

[...] é utilizada para referir-se às informações contábeis que, no Brasil, abrangem o balanço patrimonial e as demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos ou outras aplicáveis a setores específicos de atividade ou requeridas por órgãos reguladores, que juntamente com as notas explicativas correspondentes, formam um conjunto de dados e informações básicas [...] (PERES JUNIOR *et al.*, 2011, p. 7).

As demonstrações contábeis de uma organização são de responsabilidade do contador, apesar da Contabilidade ser um setor com

vários profissionais, a elaboração, entrega e veracidade das informações são sempre de responsabilidade do contador, por determinação legal. Para Salazar e Benedicto (2004, p. 2):

Esse sistema de contabilizar eventos é realizado pelos contadores, os quais, após classificá-los e registrá-los seguindo as normas contábeis vigentes são responsáveis pela preparação das correspondentes demonstrações financeiras, que nada mais são que um resumo relevante de tudo o que aconteceu no período abordado.

Nota-se que há autores que abordam as Demonstrações Contábeis como Financeiras, porém é somente uma variação de termos, como defende o autor: “Assim, a expressão “demonstrações financeiras” tem exatamente o sentido da expressão “demonstrações contábeis” e vice-versa” (PERES JUNIOR *et al.*, 2011, p. 7).

A periodicidade das Demonstrações Contábeis varia, o Balanço Patrimonial é divulgado anualmente, já a Demonstração de Resultado do Exercício pode ser divulgada mensal, trimestral e até mesmo anualmente. Cada qual com sua característica fornecem ao investidor da empresa a real situação financeira de seu patrimônio. “A Contabilidade é essencial na tomada de decisão porque identifica onde, como e quando o dinheiro ingressou na empresa e foi gasto, registrando, ainda os compromissos que foram feitos” (SALAZAR; BENEDICTO, 2004, p.3). Isso se traduz por meio das técnicas contábeis aplicadas.

Entender a obrigatoriedade dessas demonstrações auxiliará o arquivista a controlar a documentação, atuando junto com os profissionais da contabilidade e fiscal, para que não falte nenhuma informação, independente do suporte que esteja registrada.

As Demonstrações Contábeis, apesar de serem apresentadas como resumos de outras técnicas contábeis, permeiam grande complexidade e são muito aguardadas pelos diretores e cargos executivos da organização, uma vez que portam informações dos resultados obtidos naquele mês, e, ou ano pela organização e, por meio delas é possível pensar no futuro, em estratégias e caminhos a percorrer.

O caráter **preditivo**¹⁵ da Contabilidade alcançou tal relevância que no mundo dos mercados de capitais, é pacífico o entendimento de que

¹⁵ Grifo de IUDICIBUS, MARTINS, CARVALHO.
Preditivo: Capacidade de gerar previsões testáveis.

demonstrações contábeis servem, primária e fundamentalmente, para auxiliar a prever fluxos futuros de caixa. É o ato de conhecer a “causa mortis” destinando-se a pesquisar remédios que a evitem no futuro (IUDÍCIBUS; MARTINS; CARVALHO, 2005, p. 16).

Além das demonstrações contábeis existem as notas explicativas, que apresentam complementos às informações técnicas contidas nas demonstrações contábeis. As notas explicativas “São informações adicionais destacadas na parte inferior das demonstrações financeiras. São conhecidas, por isso, como notas de rodapé” (MARION, 2009, p. 47). As notas explicativas, podem ainda, ser representadas por meio de quadros analíticos e outros meios que facilitem a interpretação das informações demonstradas.

O Quadro 4 “Demonstrações Contábeis e Tipos Documentais”, relaciona a Técnica Contábil Demonstrações Contábeis com os Tipos Documentais, uma breve descrição, seguida da periodicidade.

Quadro 4 – Demonstrações Contábeis e Tipos Documentais

TÉCNICA CONTÁBIL	TIPOS DOCUMENTAIS	DESCRIÇÃO	PERIODICIDADE
Demonstração Contábil	Balço Patrimonial (Anexo A)	Considerado uma das demonstrações contábeis mais importantes. O Balço Patrimonial apresenta de maneira resumida e gráfica a situação financeira da organização. Possui duas colunas, a da esquerda denominada Ativo e a da direita Passivo.	Anual
	Demonstração do Resultado do Exercício (Anexo B)	A DRE apresenta uma forma gráfica vertical, com o objetivo de informar o resultado líquido da empresa, disponibiliza também a receita bruta, o prejuízo e as despesas.	Anual
	Demonstrações de Mutações do Patrimônio Líquido (Anexo C)	Essa demonstração contábil é facultativa, apresenta de maneira completa as alterações ocorridas em todas as contas patrimoniais da organização.	Anual
	Demonstração dos Fluxos de Caixa (Anexo D)	A Demonstração dos Fluxos de Caixa indica todas as saídas e entradas de dinheiro no caixa da empresa. Essa demonstração substituiu a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR). Para alguns formatos societários a Demonstração de Fluxos de Caixa é obrigatória.	Anual
	Demonstração do Valor Adicionado (Anexo E)	Utilizada para demonstrar a real riqueza da organização, bem como essa riqueza foi distribuída, a Demonstração do Valor Adicionado proporciona a análise do progresso econômico da organização.	Anual
	Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados (Anexo F)	Obrigatória para alguns formatos societários, a Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados destaca as mudanças no saldo da conta de lucros e prejuízos contidos no patrimônio Líquido da organização. Forma-se a partir do saldo inicial, ajustes, reversões, lucro, dividendos, dentre outras informações.	Anual

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

Assim como ocorre com a Técnica Contábil Escrituração, a Demonstração Contábil gera tipos de documentos relevantes à organização e em especial ao alto escalão, uma vez que apresentam os resultados financeiros da organização. A periodicidade não é diferente, é possível visualizar esses tipos documentais a qualquer momento, por meio dos sistemas operacionais da organização e, sua periodicidade está ligada a apresentação dessas informações e também a forma de tributação que a organização possui.

As Demonstrações Contábeis de maneira geral são elaboradas e alimentadas por meio digital, utiliza-se frequentemente de sistemas complexos que abrangem todas as operações da organização como o *Enterprise Resource Planning*¹⁶ (ERP). Esse sistema integra e faz a gestão empresarial. Outra ferramenta utilizada é o *Excel*, por ser um programa flexível, de fácil acesso e por proporcionar muitas conferências e cenários. Há ainda sistemas contábeis, desenvolvidos por empresas especializadas.

As demonstrações contábeis evidenciarão os fatos financeiros ocorridos na organização, de maneira clara e resumida, fundamental para as tomadas de decisões.

3.1.3 Análise de balanços

A Análise de Balanço Patrimonial propiciará ao profissional contábil visualizar e determinar o poder aquisitivo da organização, no que tange as possibilidades de assumir os pagamentos de suas dívidas, seu grau de solvência, também sua evolução, estrutura patrimonial, dentre outras características financeiras.

Apesar dessa técnica contábil ser definida por alguns autores como Análise de Balanços, ressalta-se que há autores que defendem que todas as demonstrações contábeis podem ser analisadas minuciosamente, sempre com intuito de investigar, compreender e determinar a real condição financeira da organização.

Para os autores Neves e Viceconti (2004) a técnica contábil em questão é compreendida como Análises das Demonstrações Financeiras e Contábeis e

¹⁶ Planejamento de Recursos Empresariais.

não simplesmente como Análise de Balanço e, as define como sendo um estudo:

[...] da situação financeira e patrimonial de uma empresa ou entidade, através da decomposição de elementos e de levantamentos de dados que consistem em relações diversas que entre si possam ter tais elementos, como o objetivo de conhecer a realidade de uma situação ou de levantar os feitos de uma administração sob determinado ponto de vista (NEVES; VICECONTI, 2004, p. 77).

A Análise de Balanço será realizada para atender as diversas necessidades dos usuários da informação contábil, isso por meio da compreensão dos dados disponibilizados nas demonstrações contábeis. A Análise de Balanços “[...] consiste no processo de transformação dos dados constantes das demonstrações financeiras em informações úteis aos diversos usuários das informações contábeis” (SANTOS, 2012, p.12).

A Análise de Balanço torna-se fundamental para os gestores no que tange a tomada de decisão, pois trará informações dos ativos e passivos da organização. Essa análise pode ocorrer de modo vertical ou horizontal. “A análise vertical visa à comparação de partes do balanço com o todo, enquanto que na análise horizontal busca-se verificar a evolução dos elementos que compõe as demonstrações contábeis ao longo dos exercícios sociais” (SILVA, 2016, p. 9). Com isso, obter-se-á a compreensão e a veracidade das informações contidas no Balanço Patrimonial.

Como abordado anteriormente, o Governo modernizou o envio de informações e obrigações pelas organizações, utilizando o SPED. Por meio da Escrituração Contábil Digital (ECD) as organizações entregam as seguintes escriturações: livro de registro diário e seus auxiliares, livro razão e seus auxiliares, livro balancete diários¹⁷.

Destaca-se que não são todas as organizações obrigadas a entregar a ECD e, sim as que possuem uma forma de tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real. Essa documentação passa a ser arquivada e gerenciada por meio de sistemas de soluções fiscais específicos de contabilidade e fiscal. As informações também podem ser recuperadas por meio do SPED, utilizando o certificado digital.

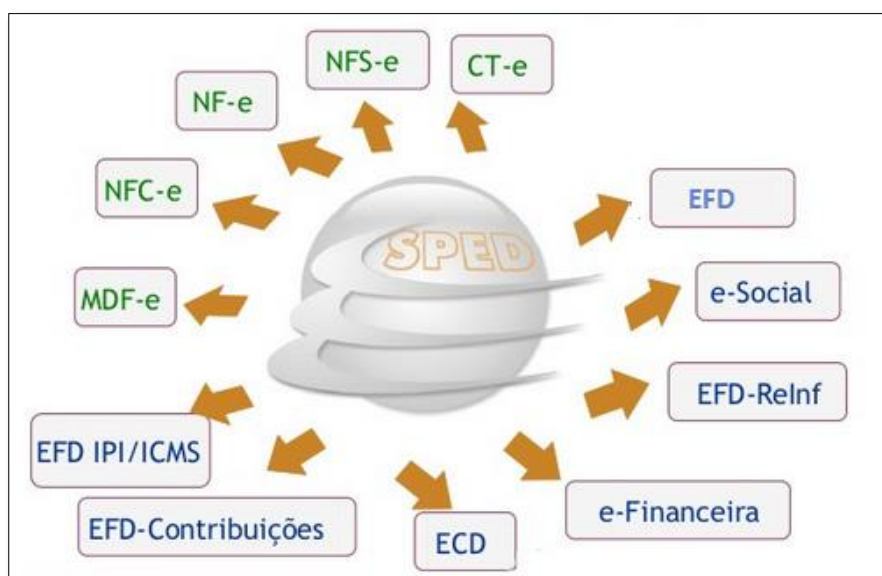
¹⁷ www.sped.rfb.gov.br

Outra modernização ocorreu com a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), que substituiu a Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), uma obrigação que as organizações precisam prestar anualmente ao Governo.

Também instituído pelo SPED, a Escrituração Fiscal Digital (EFD) contempla as obrigações fiscais das organizações. A EFD abarca os seguintes documentos: Livro de Registro de Entrada, Livro de Registro de Saída, Livro de Apuração de ICMS, Livro de Apuração de IPI, Livro Registro de Inventário e Livro de Controle Produção de Estoque.

Nota-se que o Governo tem investido para realizar o cruzamento de informações no ambiente digital, o que, sem dúvida, torna as fiscalizações e controles mais efetivos e assertivos. Com intuito de demonstrar a abrangência do SPED, segue a Figura 4 “Sistema Público de Escrituração Fiscal”.

Figura 4 – Sistema Público de Escrituração Fiscal



Fonte: CEFIS (2018).

O SPED não contempla somente informações contábeis e fiscais, há obrigações específicas de recursos humanos como o “e-Social”, obrigações específicas de instituições financeiras como o “e-Financeira”. Todas as demais são destinadas ao setor de contabilidade e fiscal e, transmitidas a partir do SPED. A EFD, ECD e EFD já foram abordadas anteriormente, as demais seguem descritas abaixo:

- CT-e: Conhecimento de transporte eletrônico
- NFS-e: Nota fiscal de serviço eletrônica
- NF-e: Nota fiscal eletrônica
- NFC-e: Nota fiscal de consumidor eletrônica
- MDF-e: Manifesto eletrônico de documentos fiscais

Para o arquivista é fundamental conhecer os novos documentos gerados por meio do SPED, uma vez que essa será a nova realidade das organizações. A implantação iniciou com um grupo específico de organizações, porém subsequente deve contemplar todas as organizações.

4 AUDITORIA

A auditoria chegou ao Brasil na Década de 1940, juntamente com a explosão de empresas multinacionais instaladas no País. Com o início dessa modalidade de empresa, os investidores precisavam ter garantias das movimentações financeiras ocorridas no Brasil. A partir desse cenário, houve uma grande movimentação na profissão de contador, afinal surgiu uma nova atividade para a classe contábil e logo um novo nicho de mercado: auditar

Apesar dessa grande explosão de atividades e profissionais, somente em 1960 os auditores iniciaram o trabalho de se organizarem em uma classe trabalhista, buscando reconhecimento, direitos, deveres e assim solidificar a profissão de auditores. Na Década de 1970 por meio da Resolução n.º 317 de 1972 do Conselho Federal de Contabilidade reconheceu-se o Instituto dos Auditores independentes do Brasil. A partir desse momento vieram outros reconhecimentos e formalidades e a profissão foi moldando-se no Brasil. A Resolução n.º 321 de 1972 versa sobre as normas e procedimentos da auditoria, porém já sofreu inúmeras revogações.

O decreto-lei n.º 1.598, de dezembro de 1977, representam os dois trabalhos mais importantes para a evolução da profissão no Brasil, porque, além dos princípios contábeis neles contidos, ainda consolidaram a presença dos auditores nas sociedades anônimas de capital aberto (MOTTA, 1992, p.15).

Além de buscar a análise minuciosa das demonstrações contábeis e registros administrativos realizados pela contabilidade e setor fiscal (em muitos casos em todos os setores da empresa), a auditoria busca a exatidão, integridade e autenticidade destas informações e dos documentos.

A auditoria, todavia, não se limita aos registros: visa compreender todo o processo que seja foco do seu trabalho. Analisando o fluxo dessas informações é possível identificar falhas e melhorias, utilizando todos os meios de prova. Logo, torna-se possível levantar até mesmo informações omitidas em documentos.

Para mensurar a adequação e confiabilidade utiliza-se também de uma técnica que lhe é própria, chamada auditoria, que consiste no exame de documentos, livros e registros, inspeções, obtenção de informações e confirmações internas e externas obedecendo a normas apropriadas de procedimento, objetivando verificar se as

demonstrações contábeis representam adequadamente a situação nelas demonstrada, de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, aplicados de maneira uniforme (FRANCO; MARRA, 1991, p. 20).

Por meio de metodologias e técnicas, a auditoria busca minimizar as falhas em processos, o que de fato traz aos gestores, diretores, acionistas e investidores das empresas mais confiabilidade nas demonstrações contábeis, registros e informações. Uma empresa adequadamente auditada traz mais tranquilidade a seus investidores, atrai mais sócio e conseqüentemente mais capital.

Os tipos de auditoria se modificaram ao longo do tempo, muito em função das mudanças nas próprias normas contábeis. Dentre as possibilidades de auditoria, destaca-se: Auditoria Operacional ou de gestão, Auditoria de Balanço, Auditoria de Processamento Eletrônico de Dados, Perícia Contábil Auditoria das Demonstrações Contábeis e Auditoria de Conformidade e *Compliance*.

A **Auditoria Operacional ou de Gestão** analisa cada setor e operação do princípio ao fim. Para tanto, o auditor necessita estar próximo aos colaboradores que executam o processo a fim de compreender como a operação de fato ocorre. A auditoria operacional ou de gestão objetiva “[...] avaliar a economia, a eficiência, a eficácia e a efetividade das atividades operacionais de uma entidade, ou seja, trata-se de uma avaliação do desempenho da entidade” (BARRETO; GRAEFF, 2012, p. 23).

Esse tipo de auditoria refletirá diretamente na gestão da organização, “consiste numa atividade de assessoramento ao gestor, com vistas a aprimorar as práticas dos atos e fatos administrativos” (BARRETO; GRAEFF, 2012, p. 23).

Toda organização possui seus regulamentos, regras, práticas administrativas, que buscam seguir um padrão com intuito de manter a padronização, confiabilidade das atividades, evitando assim desvios operacionais que possam facilitar inconsistência na execução do trabalho e reflexos na saúde financeira e contábil da organização. Nesse sentido, a **Auditoria de Conformidade** ou de ***Compliance***:

[...] envolve a obtenção de evidências para avaliar se as atividades de uma entidade, sejam elas financeiras ou operacionais, obedecem às

regras ou regulamentados previamente estabelecidos. [...] objetiva medir a aderência dos fatos encontrados com as normas aplicáveis. [...] a principal característica que define *compliance* é o seu objetivo de comparação com determinada norma, regra ou regulamento (BARRETO; GRAEFF, 2012, p. 22).

A Auditoria de Conformidade ou de *Compliance* pode verificar inclusive padrões e regras de fabricação de determinado produto de uma organização, realizando uma comparação e indicando as possíveis falhas e desvios nos procedimentos.

A **Auditoria de Processamento Eletrônico de Dados** é realizada em parceria com o profissional de Tecnologia da Informação, uma vez que para analisar os dados processados é preciso compreender como o sistema capta e gerencia-os. Nas literaturas mais recentes esse tipo de auditoria não é apresentado, acredita-se que com o uso corriqueiro de sistemas operacionais e de informações, essa atividade já está implícita em todos os outros tipos de auditorias.

Aplica-se a **Perícia Contábil** quando há uma situação litigiosa, elegendo um perito para acompanhar os trabalhos que envolvam tal situação. A Norma Brasileira de Contabilidade NBC – T – 13, define a Perícia Contábil como um:

[...] conjunto de procedimentos técnicos e científicos destinados a levar à instância decisória elementos de prova necessários a subsidiar à justa solução do litígio, mediante um laudo pericial contábil, e ou parecer contábil, em conformidade com as normas jurídicas e profissionais, e a legislação específica no que for pertinente (CONSELHO..., 1999).

A Perícia Contábil auxiliará o delegado ou o magistrado a emitir sua posição diante de uma situação litigiosa contábil financeira, explanando a realidade técnica contábil, tornando-a compreensível aos profissionais de outras áreas e saberes.

4.1 Auditoria Financeira

Uma das auditorias mais solicitadas enquadra-se no tipo auditoria financeira ou auditoria das demonstrações contábeis, que ao final proporciona a disponibilização de relatório da opinião dos auditores sobre as demonstrações contábeis da organização. Destaca-se esse tipo de auditoria por compor o recorte desta pesquisa.

Geralmente, nas auditorias financeiras investigam-se todas as demonstrações contábeis realizadas na organização. Recordar-se que as demonstrações contábeis produzidas relacionam-se com o ramo de negócio e a forma de tributação aplicada.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) é o órgão que versa sobre as normas referentes a esse tipo de auditoria. A organização quando realiza a auditoria financeira proporciona a sua direção, acionistas, investidores, credores e, demais usuários da informação contábil, que “[...] baseiem suas decisões em informações de qualidade, que expressam com clareza a real situação das empresas em termos de direitos, obrigações e procedimentos contábeis adotados” (BARRETO; GRAEFF, 2012, p. 21). Nesse tipo de auditoria, enquadra-se também a auditoria de balanço.

A auditoria financeira além de analisar as demonstrações contábeis busca por meio de inúmeros tipos de documentos verificar as operações realizadas pela organização e a maneira como foram documentadas. Os documentos financeiros mais utilizados são os extratos bancários, relatórios, controles de contas a pagar e contas a receber.

As verificações realizadas pelos auditores ocorrem por meio de amostragem e, por meio delas tentam abranger o máximo de situações possíveis, porém não são analisadas 100% das operações. Os auditores podem reduzir os erros utilizando métodos de amostragens, mas qualquer método ainda necessita de análise do auditor e busca constante por evidências. A segurança das análises realizadas relaciona-se proporcionalmente a quantidade de informações levantadas, quanto maior a análise exigida, maior a quantidade de documentos e informações solicitadas. Porém deve ser observada a qualidade das evidências.

Os auditores controlam o risco de amostragem de diversas maneiras. Com a amostragem estatística¹⁸, podem quantificar o risco de amostragem, o que lhes permite mantê-lo em um nível aceitável baixo. Com a amostragem não estatística¹⁹, estimam a quantidade de risco de amostragem baseados em seu julgamento profissional, processo em que o controlam selecionando tamanhos de amostra

¹⁸ A amostragem estatística é aquela em que a amostragem é selecionada cientificamente com a finalidade de que os resultados obtidos possam ser estendidos ao conjunto de acordo com a teoria da probabilidade ou as regras estatísticas (BARRETO; GRAEFF, 2012, p. 190).

¹⁹ [...] aquela em que a amostra é determinada pelo auditor utilizando sua experiência em critério e conhecimento da entidade, mas sem base científica.

apropriados (o risco de amostragem diminui à medida que o tamanho da amostra aumenta), tirando uma amostra aleatória de modo que ela represente a população e avaliando corretamente os resultados da amostra, ao considerar o risco que ela apresenta (STUART, 2014, p. 327)

As amostragens podem ser realizadas aleatoriamente ou utilizando a teoria da probabilidade. Percebe-se que há maneiras de minimizar os riscos de uma auditoria financeira, porém reduzi-lo a zero compreenderia analisar todas as operações e informações da organização. Esse cenário seria muito denso, de alto custo financeiro e exigiria da organização um esforço ao que tange o atendimento das solicitações da auditoria.

A identificação de erros e falhas nos processos deve ser realizada no dia-a-dia das organizações, a elaboração de fluxogramas que contemplam como o processo é realizado, quais documentos são produzidos propicia a visualização de falhas e lacunas, essas são frequentemente responsáveis por erros e até mesmo fraudes. Sabe-se que a rotina das organizações é fugaz, porém é preciso e, é válido revisar os processos.

A principal responsabilidade pela prevenção e detecção da fraude é dos responsáveis pela governança da entidade e da sua administração. O auditor não é responsável pela prevenção ou detecção de erros e fraudes. É responsável, na realidade, por obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis, como um todo, não contêm distorções relevantes, causadas por fraude ou erro (BARRETO; GRAEFF, p. 208, 2012, grifo do autor).

Para formar sua opinião sobre as operações financeiras de seus clientes, os auditores analisam as fontes de evidência, que podem ser: **evidência física** (comprovação real de existência de ativos e passivos); **evidência analítica** (análises estatísticas, comparações entre saldos ao longo dos anos); **evidência matemática** (valores calculados pelo auditor para confirmar dados que afetam as demonstrações contábeis); **evidência testemunhal ou verbal** (informações de pessoas internas e externas); evidências por confirmação (documentos de terceiros em relação a informações de interesse); **evidência por representações** (documentos que tratam de afirmações da administração) (BARRETO; GRAEFF, 2012).

Nota-se que a investigação em torno das evidências alcançam cenários internos e externos. O auditor ao verificar um valor pago a determinado fornecedor, pode solicitar a ele a confirmação dos valores recebidos pelo seu

cliente. Toda essa documentação compõe os registros produzidos e recebidos durante uma auditoria.

Destaca-se ainda a **evidência documental**, uma das mais solicitadas e analisadas durante a auditoria financeira. Esses documentos podem ser em suporte papel ou eletrônico, porém são de suma importância para o processo. Essa evidência “[...] consiste em todo tipo de documentos utilizados como evidência pelo auditor, tal como notas fiscais, contratos, faturas, recibos, relatórios etc.” (BARRETO; GRAEFF, 2012, p. 169).

Após apresentar os tipos de auditorias existentes apresenta-se o Quadro 5 “Tipos de auditoria” proposto por Barreto e Graeff (2012), que traz de maneira resumida os principais objetivos de três tipos de auditoria.

Quadro 5 – Tipos de Auditoria

Auditoria das Demonstrações Contábeis (Auditoria Financeira)	Auditoria de Conformidade (Auditoria de <i>Compliance</i>)	Auditoria Operacional (Auditoria de Gestão ou de Desempenho)
Emitir uma opinião sobre a adequação das demonstrações contábeis de uma entidade	Avaliar se as atividades de uma entidade, sejam elas financeiras ou operacionais, obedecem a regras ou regulamentos previamente estabelecidos.	Avaliar a eficiência e a eficácia das atividades operacionais de uma entidade.

Fonte: Barreto; Graeff (2012, p. 23).

Independentemente do tipo de auditoria que será aplicado, o papel do auditor é complexo e exigirá o planejamento, gerenciamento e controle de tudo que será realizado. Para tanto, torna-se de suma importância o registro desses trabalhos. “A máxima que trata da documentação de auditoria diz que trabalho não documentado é trabalho não executado” (LONGO, 2015, p. 216).

A Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) possui um item específico que versa sobre a documentação da auditoria, a NBC TA 600, essa regulamentação é fundamental para o auditor se organizar e ter condições *a posteriori* de emitir um relatório consistente dos trabalhos executados. Somado a isso, quaisquer questionamentos que possam surgir poderão ser solucionados a partir dos registros efetuados.

Tendo em vista os tipos de auditoria existentes, ainda é possível que ocorra de forma **interna** ou **externa**. A auditoria interna é realizada pelos

próprios colaboradores da empresa, porém torna-se necessário que haja independência para realizar os trabalhos e, esses colaboradores devem responder diretamente ao alto escalão da organização.

As **auditorias externas** devem ser realizadas por profissionais independentes contratados pela organização como uma prestação de serviços. Nessa modalidade, seu principal objetivo torna-se:

[...] assegurar, para todos os interessados, que as Demonstrações Contábeis da empresa apresentem adequadamente (1) sua situação financeira e patrimonial na data do levantamento do Balanço, e (2) os resultados das operações para o exercício findo (FRANCO; MARRA, 1991, p.16).

A auditoria externa será contratada pela empresa, porém de maneira alguma a contratante deverá interferir nos trabalhos realizados pelos auditores, esses devem ser livre no desenvolvimento do seu trabalho, desde a metodologia, planejamento, organização até a finalização dos trabalhos, quando são gerados os relatórios. A auditoria externa torna-se obrigatória para empresas de tipo societário Sociedade Anônima com capital aberto.

De maneira geral, a diferença entre a auditoria interna ou externa está no objetivo do trabalho, porém podem ser observados outros itens, conforme Quadro 6 “Auditor Interno x Auditor Externo”.

Quadro 6 – Auditor Interno x Auditor Externo

	Auditor Interno	Auditor Externo
Relação com a empresa	É empregado da empresa	Não possui vínculo empregatício
Grau de independência	Menor	Maior
Finalidade	Comunicar os trabalhos realizados, as conclusões obtidas e as recomendações e providências a serem tomadas.	Emitir uma opinião sobre a adequação das demonstrações contábeis
Tipos de auditoria	Contábil e operacional	Contábil
Público alvo	Interno	Interno e externo (principalmente externo)
Duração	Contínua	Pontual
Volume de testes	Maior	
Quem exerce a atividade	Contador com registro no CRC	
Documento que produz	Relatório	
Onde é realizada	Em pessoas jurídicas de direito público, interno ou externo, e de direito privado	

Fonte: BARRETO; GRAEEF (2012, p. 23).

O auditor interno é colaborador da empresa, o externo é contratado por meio de uma prestadora de serviços em auditoria, refletindo assim na independência com a empresa auditada. Na interna a finalidade é comunicar todos os trabalhos realizados, já na externa a finalidade é emitir opinião sobre o processo analisado. A duração da auditoria interna é contínua, já a externa é pontual, podendo ser específica para determinada área.

Para a realização do seu trabalho, o auditor poderá conversar com os profissionais que realizam as atividades, contar estoques, conferir relatórios e todos os cálculos necessários, de modo que possam compreender a formação das bases e finalização desses cálculos. Somado a isso, a carga de análise do auditor envolve a solicitação e análise de inúmeros documentos. Esses devem ser apresentados em tempo hábil, lembrando que, muitas vezes, o tempo do

auditor na empresa não costuma ser longo, apesar de que, se necessário, o fará.

Para atingir este objetivo, o auditor necessita planejar adequadamente o seu trabalho, avaliar o sistema de controle interno relacionando-o com a parte contábil e proceder a reversão analítica das contas do ativo, passivo, despesas e receitas, a fim de estabelecer a natureza, datas e extensão dos procedimentos de auditoria, para conferir os dados auditados (MARQUES, 2010, p.41).

Para embasar os trabalhos dos auditores, a solicitação de documentos é grande e como citado anteriormente costuma ocorrer por amostragens dependendo das dúvidas e tamanho da empresa. A auditoria pode ser solicitada com intuito de analisar, investigar e compreender a situação da empresa, somente por meio de levantamento de informações e documentos esse fazer será possível.

Nesse sentido, a auditoria torna-se fundamental às organizações, pois os fatos serão abordados “[...] para triagem e obtenção das provas de auditoria representa um procedimento que facilita a identificação dos problemas e a geração de informações que beneficiará a geração do parecer e dos relatórios a serem desenvolvidos” (MARQUES, 2010, p 42).

Os auditores precisam trabalhar de maneira sistemática, com intuito de garantir, verificar e retomar sempre que preciso seu trabalho. Para tanto, utiliza-se alguns procedimentos de auditoria, que seguem explícitos no Quadro 7 “Procedimentos de Auditoria”.

Quadro 7 – Procedimentos de Auditoria

Procedimentos	Definição	Exemplos
Contagem Física	Utilizado para as contas do ativo e, consiste em identificar fisicamente o bem declarado nas demonstrações contábeis.	-Dinheiro em caixa -Estoques -Títulos -Bens do ativo imobilizado
Confirmação com Terceiros	Utilizado pelo auditor para confirmar, por meio de cartas, bens de propriedade da empresa em poder de terceiros, direitos a receber e obrigações.	-Dinheiro em conta corrente -Contas a receber de clientes -Estoques em poder de terceiros Títulos em poder de terceiros -Contas a pagar a fornecedores -Empréstimos a pagar
Conferência de Cálculos	Efetua diversos cálculos em todo o processo de elaboração das demonstrações contábeis.	-Cálculos de valorização de estoques -Cálculos de amortização de despesas antecipadas e diferidas -Cálculos das depreciações dos bens do ativo imobilizado -Cálculos da correção monetária sobre o ativo permanente e o patrimônio líquido -Cálculos dos juros provisionados
Inspeção de documentos	Examina documentos com o objetivo de constatar a veracidade dos valores registrados.	-Relatórios de despesas -Boletim de caixa -Mapas demonstrativos -Requisição de compra -Mapa de licitação de compras -Registro de empregado -Folha de pagamento -Livros sociais -Notas fiscais, faturas, e duplicatas de fornecedores -Apólice de seguro -Contratos -Escrituras de imóveis -Certificados de propriedade de veículos

Fonte: Baseado em Almeida (2012).

Nota-se que os procedimentos contemplam tanto a verificação de operações, visitas *in loco* e a própria documentação da organização. Para Almeida (2012, p. 46):

Existem dois tipos de documentos: os internos e os externos. Os documentos internos são produzidos pela própria empresa, já os externos são fornecidos por terceiros à empresa, normalmente comprovando algum tipo de transação. Esses documentos representam os comprovantes hábeis que suportam os lançamentos contábeis nas contas de ativo, passivo e despesa.

O entendimento de documento interno e externo compreende os documentos arquivísticos produzidos e recebidos. Durante uma auditoria a

quantidade de documentos solicitados é grande, o prazo dos auditores na empresa é curto, uma vez que esse tipo de serviço, geralmente, é cobrado por horas trabalhadas, logo apresentar a documentação o mais rápido possível é substancial.

Os procedimentos de auditoria compõem os Papéis de Trabalho dos auditores. Cada procedimento de auditoria e Papel de Trabalho está relacionado com o tipo de auditoria que será aplicado.

Os papéis de trabalho constituem a memória da auditoria. Constituem-se no roteiro, no mapa do caminho que leva às conclusões. [...] os papéis de trabalho são a base para as conclusões do auditor, eles devem incluir seu juízo acerca de todas as questões significativas, principalmente nas áreas que envolvem questões de princípio ou de julgamento difícil. Em virtude dos objetivos expostos e da importância dos papéis de trabalho, nem seria necessário frisar que eles devem ser **organizados, claros, nítidos, legíveis, limpos**²⁰, etc. (BARRETO, GRAEFF, 2012, p. 220-221).

A auditoria finaliza seu trabalho apresentando um relatório ou um parecer à organização, não há consenso entre os estudiosos dessa área, no que tange a espécie e tipo documental produzido. Entende-se que essa variação não impacta no objetivo do auditor que é explicitar os apontamentos percebidos durante a realização do seu trabalho. Porém destaca-se a definição de parecer e relatório de auditoria:

Parecer: opinião emitida a pedido de alguém por pessoa altamente especializada em determinada área, sobre assunto controverso (p. 455). **Relatório de auditoria:** que contém a opinião dos auditores sobre os resultados da fiscalização exercida (LACOMBE, 2009, p. 533).

Percebe-se a complexidade das auditorias e como estão cada dia mais estruturadas e consolidadas em leis, normas e outros instrumentos, que garantem sua confiabilidade. Analisar a situação financeira de uma empresa é uma atividade que exige grandes habilidades, e, é por essa razão que as empresas de auditoria têm crescido cada vez mais. Esse crescimento propicia uma vasta concorrência, logo as organizações possuem mais opções de contratação.

Diante disso, para que a auditoria obtenha êxito no desenvolvimento de suas atividades, os clientes auditados precisam ter um arquivo organizado e acessível no momento da auditoria, afinal o foco são as informações que as

²⁰ Grifo da autora.

empresas têm trabalhado e declarado, logo a intervenção de um arquivista para aplicação da gestão documental nesse universo é fundamental.

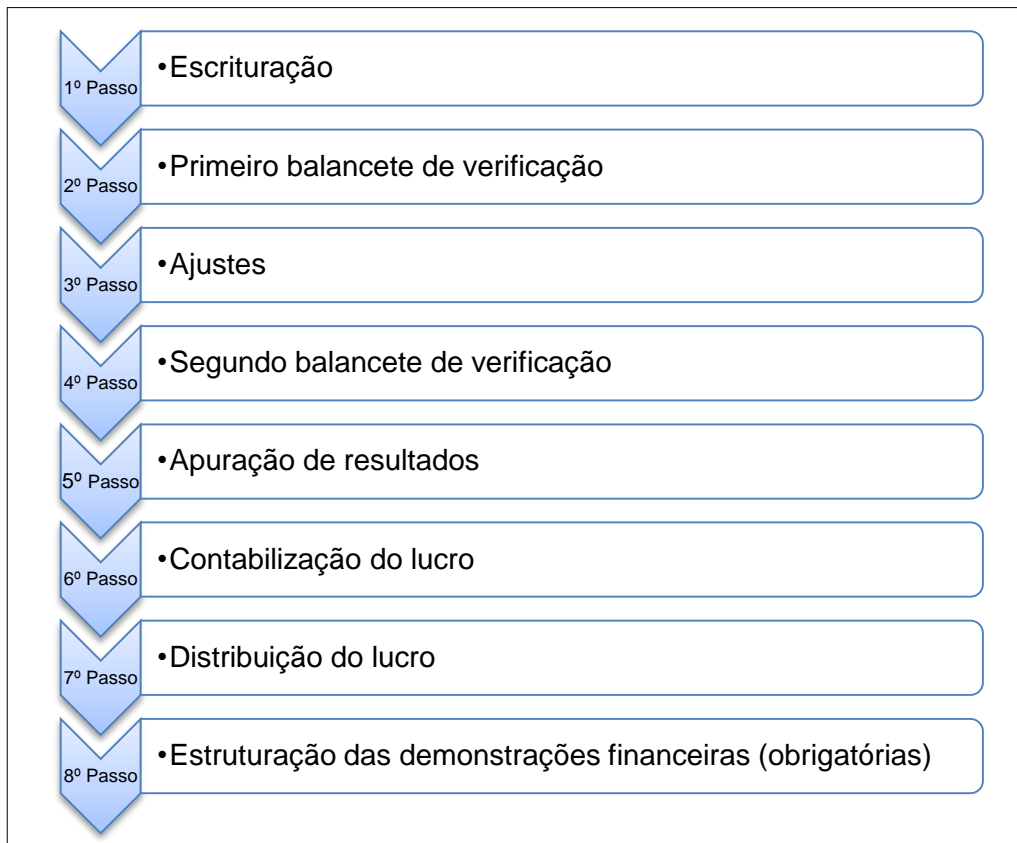
4.1.1 Ciclo Contábil

As diversas atividades da Contabilidade, como citado anteriormente, precisam estar de acordo com o formato societário e a forma de tributação aplicada, devem ser realizadas com intuito de conquistar seu objetivo: responder aos usuários da informação contábil quaisquer dúvidas que possam surgir.

A Contabilidade tem como conceito, a ciência que estuda e controla o patrimônio das empresas. [...] podemos também identificar este conceito de contabilidade como a geração de informações que são conhecidas no decorrer da apuração dos fatos e, estas informações sofrem mudanças na composição de bens, direitos e obrigações (MARQUES, 2013 p. 58).

De maneira organizada, padronizada e percorrendo uma sistematização, a Contabilidade certamente atende as necessidades das empresas. No intuito de apresentar uma visão global das atividades da Contabilidade, Marion (2009, p. 239) apresenta oito passos, oito atividades necessárias para o contabilista percorrer para chegar “a seu produto final: as Demonstrações Financeiras”.

Figura 5 – Ciclo Contábil



Fonte: Elaborado pela autora (2017), baseado em MARION (2009).

De modo geral, o Ciclo Contábil perpassa as técnicas contábeis, somando a isso, diferentes análises e ajustes são necessários, gerando todas as informações e documentos contábeis.

O Primeiro passo do Ciclo Contábil contempla a Escrituração, é o momento em que se registram todos os fatos contábeis e financeiros da organização, sejam eles ativo e passivo. Esses lançamentos são constantemente verificados antes do término do exercício, afinal caso haja alguma correção é possível realizá-la sem impactar no resultado final, essa verificação ocorre no Segundo Passo (Primeiro Balancete de Verificação) e a correção no Terceiro Passo (Ajustes).

Após ocorrer novos ajustes torna-se necessário fazer uma nova verificação por meio do Segundo Balancete de Verificação, abarcando o Quarto Passo do Ciclo Contábil. Percebe-se nesse momento, que devido à grande quantidade de informações processadas na Contabilidade as verificações são constantes.

Logo após o segundo Balancete inicia-se a Apuração dos Resultados contemplando o Quinto Passo do Ciclo Contábil. A Apuração de Resultados representa o término da referência mensal, é um momento aguardado pelo alto escalão da organização, afinal será possível verificar o ganho e as perdas da organização durante o mês.

Apurado os resultados, identificado à quantidade de ativos e passivos, inicia-se a Distribuição dos Lucros no Sétimo passo do Ciclo Contábil e posteriormente a elaboração das Demonstrações Contábeis, que trará a direção da organização resumos consistentes de como foi o fechamento mensal da organização, tendo em vista seus lucros, prejuízos e demais informações pertinentes.

Toda a informação e a documentação produzidas e recebidas durante o Ciclo Contábil, necessita de gerenciamento, pois como abordado anteriormente, a informação contábil possui inúmeros usuários, desde internos até externos. Gerenciar e controlar esse universo são substanciais para a organização ter garantia de acesso e uso dessas informações e documentos.

No decorrer da pesquisa realizada para construção do referencial teórico em torno das Ciências Contábeis percebeu-se a preocupação dessa Ciência com os usuários da informação “contábil”, contribuindo de maneira significativa com a relação entre as áreas de CI e Contabilidade: atender aos usuários da informação, neste caso: contábil. As Ciências Contábeis ao destacarem os usuários da informação contábil, com essa terminologia, destaca a importância da informação ser registrada corretamente, por meio das técnicas contábeis e, também, a importância de ser gerenciada e recuperada para uso.

Todas as técnicas contábeis quando aplicadas objetivam atender as obrigações do Governo, registrar as informações, mas também atender as necessidades dos usuários da informação contábil, sejam por meio de Escrituração, Demonstração Contábil, Análise de Balanço ou Auditoria.

De acordo com os autores:

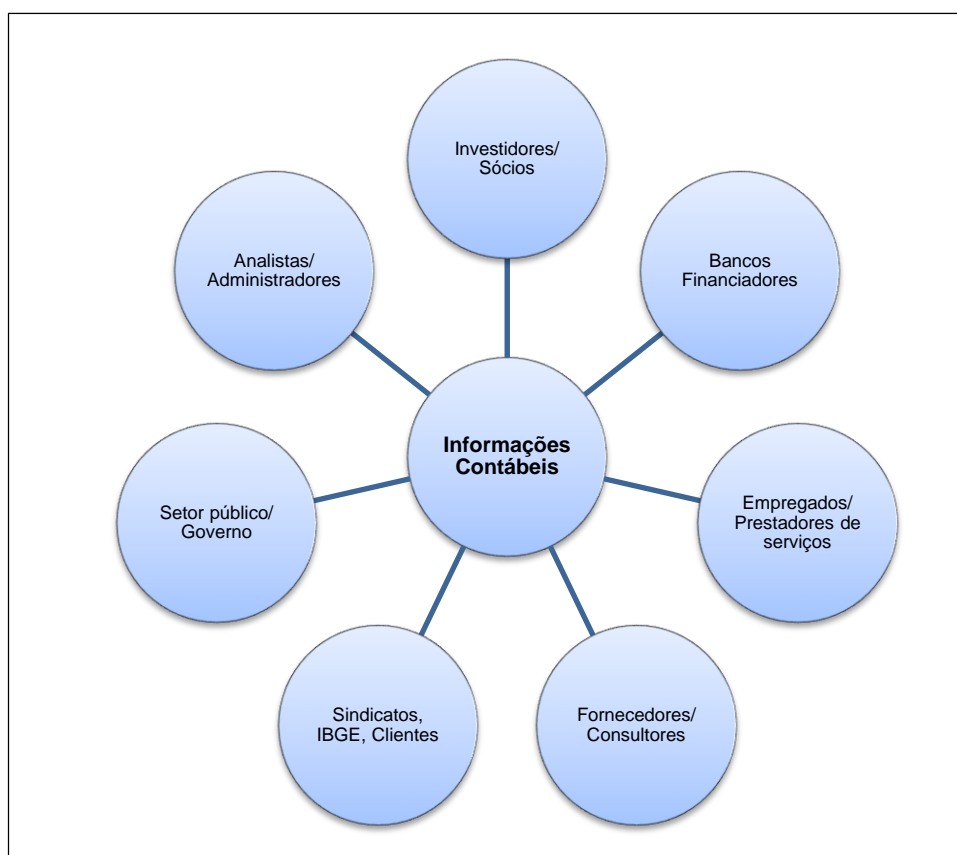
[...] a Contabilidade foi se transformando, aos poucos, de um engenhoso sistema de escrituração e demonstrações contábeis simplificadas, num complexo sistema de informação e avaliação, com características científicas, institucionais e sociais de grande relevo e tendo, como objetivo central, suprir a necessidade informacional de

seus usuários internos e externos à entidade a que se refere (IUDÍCIBUS; MARTINS; CARVALHO, 2005, p. 11).

A Contabilidade realmente transformou-se, apesar das suas características específicas, quando muitas das informações produzidas e recebidas são interpretadas somente por pessoas capacitadas para tal, as diversas análises realizadas pelos profissionais tornam-nas compreensíveis por muitos usuários. Os usuários da Contabilidade “[...] são as pessoas que se utilizam da Contabilidade, que se interessam pela situação da empresa e buscam na Contabilidade suas respostas” (MARION, 2009, p. 29).

Partindo desse cenário, Marion (2009) apresenta por meio de um radial básico a relação das informações contábeis com os diversos usuários da informação contábil, como segue a Figura 6 “Usuários da Informação Contábil”.

Figura 6 – Usuários da Informação Contábil



Fonte: Marion (2009, p. 29).

Observa-se a quantidade e variação dos usuários da informação contábil, os investidores e sócios precisam estar atentos as informações contábeis, pois por meio delas tomam inúmeras decisões: investir mais, ou ter mais precaução, são exemplos desse uso. Neste cenário, enquadra-se também o administrador da empresa.

Os bancos financiadores, assim como os prestadores de serviços e fornecedores necessitam realizar análises que vão determinar a capacidade da empresa para realizar os pagamentos referentes aos empréstimos que pretende realizar e serviços a serem tomados.

A informação contábil, no que tange o seu uso pelos empregados/colaboradores, pode ser para analisar a situação da empresa, ou mesmo para realizar suas atividades diárias, haja vista a integração de uma organização. Apesar de existir cautela e sigilo nas disponibilizações de determinadas informações, ainda assim há setores além da própria Contabilidade que necessitam dessas informações. Nesse cenário, enquadram-se também os analistas.

Os consultores são acionados para verificar a possibilidade de alguma oportunidade fiscal na empresa, ou também para realizar implantações de sistemas, dentre outras possibilidades que necessitarão acessar as informações contábeis da organização.

Para os órgãos públicos como IBGE, Receita Estadual, Receita Federal, entre outros, o acesso à informação contábil das empresas é realizado em virtude de diversas obrigatoriedades. Com isso, as empresas informam os valores pagos de impostos, taxas, tributos e contribuições sociais. Atualmente essas informações são fornecidas digitalmente, o que proporciona ao Governo cruzar diferentes informações, evitando assim fraudes, sonegações e corrupções.

Há obrigações que possuem caráter somente informativo: Guia de Informação e Apuração do ICMS (GIA); Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), entre outros. Destaca-se que, existem informações contábeis que devem ser disponibilizadas nas esferas: Municipal, Estadual e Federal, sendo que cada Estado possui tipos documentais diferentes.

Por outro lado, há obrigações que além de caráter informativo oneram as organizações, são, por exemplo, os recolhimentos de impostos, taxas,

tributos, contribuições sociais, e que também se enquadram nas Três Esferas do Governo. Ainda que, a empresa encaminhe regularmente e corretamente essas informações e recolhimentos, pode passar por fiscalizações. Nesse momento, ter a documentação contábil e fiscal organizada é fundamental para que organização não sofra penalidades financeiras.

A prova documental é de suma importância para o convencimento e esclarecimento dos fatos citados no processo, pois afirma um fato ocorrido, formando a opinião do julgador quando há dúvidas nas afirmações feitas por uma das partes. [...] As provas visam embasar o lançamento contábil, que será o resultado deste procedimento investigatório, orientando a busca pela verdade. São provas documentais: notas fiscais, certidões, livros fiscais e contábeis, relatórios, planilhas, entre outros que subsidiam o lançamento contábil e fiscal (ALMEIDA; PANCIERA; PAZIN, 2016, p. 117).

Nota-se o quanto a informação contábil tornou-se relevante às organizações. Apesar de ser caracterizada como uma atividade-meio, seus reflexos são impactantes a qualquer organização, abrangendo ainda seus diversos usuários. Para tanto, essas informações precisam estar de acordo com as atividades financeiras realizadas, os métodos e técnicas da Contabilidade. E, a partir disso serem gerenciadas de tal modo que sigam uma classificação arquivística, padrão de arquivamento, diversos controles, ou seja, que a organização possua uma gestão documental implantada.

5 METODOLOGIA DE PESQUISA

Quando o pesquisador tem um objeto de estudo, buscar as respostas para determinada problemática torna-se sempre intrigante, desafiador, perturbador, pois não é tarefa fácil. A ideia de contribuir com uma comunidade científica sustenta essa busca.

Sabe-se a dificuldade do pesquisador para evitar suas interferências no decorrer de uma pesquisa, haja vista que no primeiro fazer da pesquisa (ao identificar um problema), o pesquisador já está, de algum modo, colocando-se. Nos dias atuais, as Ciências Sociais e suas metodologias compreendem a participação do pesquisador, porém essa corrente não foi sempre unânime.

August Comte (1798-1857), no Século XIX defendia que todas as problemáticas fossem pesquisadas sobre a perspectiva das Ciências Biológicas, quando o pesquisador não deveria aparecer de maneira alguma em suas pesquisas. “Para Comte, cada ciência dependia do desenvolvimento da que a precedeu. Portanto, a sociologia não poderia existir sem a biologia, que não poderia existir sem a química, e assim por diante” (GOLDENBERG, 2004, p. 17).

Esse pensamento não possibilitava que muitas pesquisas nas Ciências Sociais fossem realizadas adequadamente, uma vez que estudar a cultura, religiões, costumes, o indivíduo e suas relações sobre a perspectiva das Ciências Biológicas e Físicas, números e exatidões, tornava-se inviável. Com isso, entende-se que as pesquisas quantitativas se somam às pesquisas na área de ciências sociais, mais isoladamente e dependendo do objeto de estudo, talvez não apresente as demais características pesquisadas.

Partindo dessa inviabilidade de atender as demandas das pesquisas sociais, Émile Durkheim (1858-1917) contesta as ideias de Comte, pois “[...] acreditava que os fatos sociais só poderiam ser explicados por outros fatos sociais, e não por fatos psicológicos ou biológicos, como pretendiam alguns pensadores de seu tempo” (GOLDENBERG, 2004, p. 17). Nesse sentido, as Ciências Sociais adotam métodos de pesquisas das ciências naturais, que de fato, ainda não atendiam as necessidades específicas da área.

Outro pensador contestador dos métodos de pesquisa utilizados pelas Ciências Biológicas e Naturais foi o filósofo Wilhem Dilthey (1833-1911). De

acordo com a autora, o alemão acreditava que: “os fatos sociais não são suscetíveis de quantificação, já que cada um deles tem um sentido próprio, diferente dos demais e, isso torna necessário que cada caso concreto seja compreendido em sua singularidade” (GOLDENBERG, 2004, p. 18).

De fato, as problemáticas das Ciências Sociais precisam ser pesquisadas com afinco, no intuito de compreender determinada realidade e apresentá-la ao leitor e, ou, pesquisador, em todas as suas particularidades, não buscando padrões, mas sim apresentar as características e fenômenos encontrados em determinado universo.

Max Webber (1824-1920), sociólogo alemão, defendia a ideia de compreensão de Dilthey. Para Webber:

[...] o principal interesse da ciência social é o comportamento significativo dos indivíduos engajados na ação social, ou seja, o comportamento ao qual os indivíduos agregam significado considerando o comportamento de outros indivíduos. Os cientistas sociais, que pesquisam os significados das ações sociais de outros indivíduos e deles próprios, são sujeito e objeto de suas pesquisas (GOLDENBERG, 2004, p.19).

Partindo da defesa de Webber, compreender os fenômenos dos indivíduos e sociedade pela ótica das Ciências Biológicas ou Naturais não seria possível, tampouco o pesquisador anular-se nas suas pesquisas, uma vez que está inserido em determinada sociedade, possui suas vivências, histórias, entre outros fatores que o compõe. Como defende Morin (2005, p. 74): “A sociedade é produzida pelas interações entre indivíduos, mas a sociedade, uma vez produzida, retroage sobre os indivíduos e os produz”.

Esses movimentos de pensadores possibilitaram às Ciências Sociais a busca por métodos próprios que fugissem dos métodos puramente quantitativos. E foi com a antropologia que os métodos das Ciências Sociais começaram a ser moldados, pois percebeu-se a necessidade de estar presente nas comunidades que eram estudadas.

A Etnografia vem ao encontro das buscas de métodos nas Ciências Sociais, fortalecendo a necessidade de inserir-se na realidade dos sujeitos em foco, pois

[...] tem sido considerada uma linha de pensamento cuja principal contribuição para a epistemologia consistiu na ampliação da visão do objeto científico, diante do domínio positivista sobre as ciências sociais, tomando como ponto de partida as relações que poderão

revelar o que as coisas realmente são (BUFREM; SANTOS, 2009, p.151).

A Etnografia propicia ao pesquisador interagir com o objeto pesquisado e não somente observá-lo. A visão de estar inserido no mesmo contexto do objeto amplia, sem dúvidas, os dados, as informações e o conhecimento do pesquisador.

Se, em ciências humanas, os fatos dificilmente podem ser considerados como coisas, uma vez que os objetos de estudos pensam, agem, e reagem, que são atores podendo orientar a situação de diversas maneiras, é igualmente o caso do pesquisador: ele também é um ator agindo e exercendo sua influência” (LAVILLE; DIONNE, 2007).

Acredita-se que todos os métodos de pesquisas devem ser compartilhados por todas as ciências, desde que tragam benefícios e proporcionem o aprofundamento no objeto pesquisado, contribuição e conhecimento a comunidade científica. Para resgatar essas contribuições foram apresentados os métodos de pesquisa acima, a *priori* utilizado em outras Ciências, atualmente abarcam o repertório da Ciência da Informação.

A Ciência da Informação adaptou muitos métodos de pesquisas de outras ciências, não só as comuns às Ciências Sociais como também métodos da área da saúde e outras, podendo citar entre eles: Método Delphi, Discurso do Sujeito Coletivo, Análise Textual Discursiva, Etnografia, Análise de Conteúdo, Estudo de Caso, Metodologia Sistema *Soft*, Análise de Discurso, entre outros, que tem atendido as necessidades da Ciência da Informação.

A natureza e o tipo de pesquisa, o problema a ser investigado e os objetivos do pesquisador devem ser o norte para a escolha do método de pesquisa. Essa escolha deve ocorrer já na fase de planejamento do projeto, pois o método possibilitará ao pesquisador visualizar todos os caminhos que serão percorridos.

A pesquisa científica exige do pesquisador racionalidade, planejamento e organização na investigação, isso trará aos seus resultados credibilidade, haja vista que a condução e a veracidade dos procedimentos podem determinar a confiabilidade da pesquisa.

A metodologia científica por meio de diferentes métodos vem ao encontro do pesquisador oferecendo-lhe o auxílio necessário para execução da

pesquisa científica. “A metodologia científica é, pois, aquela disciplina que ensina o “caminho”, quer dizer, as normas técnicas que devem ser seguidas na pesquisa científica” (RAMPAZZO, 2013, p.13).

Nesse sentido, a metodologia possibilita ao pesquisador não trilhar caminhos abrangentes, afinal pode não ter tempo suficiente e não delimitar demais sua pesquisa, o que acarretaria, talvez, não expor a realidade dos fatos. O equilíbrio que o pesquisador precisa será oferecido pelos métodos de pesquisa.

A pesquisa é um procedimento reflexivo, sistemático, controlado e crítico que permite descobrir novos fatos ou dados, soluções ou leis, em qualquer área do conhecimento. Dessa forma, a pesquisa é uma atividade voltada para a solução dos problemas por meio dos processos do método científico (RAMPAZZO, 2013, p. 49).

A pesquisa científica desenvolvida sobre o tema “Gestão documental e seus impactos: uma abordagem nos processos de auditoria” é de **natureza qualitativa**, pois compreende toda a complexidade que cerca um processo de auditoria e os impactos que a ausência da GD pode ocasionar.

Sabe-se que a pesquisa de natureza qualitativa não possibilita *a priori* uma definição fechada do plano de trabalho, pois a sua complexidade, gama de informações coletadas, estrutura e caminhos poderão sofrer alterações, porém fornece ao pesquisador uma riqueza de detalhes, que proporcionará ao leitor compreender o universo pesquisado.

Os estudos qualitativos podem descrever a complexidade de determinado problema e a interação de certas variáveis, compreender e classificar os processos dinâmicos vividos por grupos sociais, contribuir no processo de mudança de dado grupo e possibilitar, em maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades de comportamento dos indivíduos (DIEHL; TATIM, 2004, p. 52).

A pesquisa qualitativa possibilita ao pesquisador uma aproximação com o objeto pesquisado, oferecendo iniciativa, criatividade e liberdade ao pesquisador. Diante da natureza qualitativa e demais características da pesquisa, realizou-se a análise dos dados coletados por meio de triangulação das fontes de evidência.

Em vista do apresentado anteriormente, a presente pesquisa científica será do tipo **descritiva-exploratória**. A pesquisa descritiva contribuiu para identificar, descrever as características e a realidade do objeto de estudo, isso por meio de instrumentos de pesquisa padronizados. Para Diehl e Tatim (2004,

p.54) a pesquisa descritiva “[...] tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população, fenômeno ou, então o estabelecimento de relações entre variáveis”.

Para somar a pesquisa descritiva utilizou-se a pesquisa exploratória, que não possui um formato único e definido, alinhando-se com a natureza da pesquisa qualitativa. Esse tipo de pesquisa propicia ao pesquisador conhecer seu objeto de pesquisa profundamente. “Pesquisas exploratórias são desenvolvidas com o objetivo de proporcionar visão geral, de tipo aproximativo, acerca de determinado fato” (GIL, 1994, p. 45).

O tipo de pesquisa descritiva e exploratória são próximos e complementam-se:

As pesquisas descritivas são, juntamente com as exploratórias, as que habitualmente realizam os pesquisadores sociais preocupados com a atuação prática. São também as mais solicitadas por organizações como instituições educacionais, empresas comerciais, partidos políticos etc. (GIL, 1994, p. 46).

Contudo, a natureza e o tipo de pesquisa elegidos estão de acordo com os objetivos e problemas propostos para esta pesquisa, conduzindo também a escolha do método utilizado: Estudo de Caso Único.

O objetivo geral da pesquisa científica apresentada, a natureza, tipo de pesquisa e as aulas da disciplina “Métodos de Pesquisa em Gestão, Mediação e Uso da Informação” reforçaram a escolha do método de pesquisa “Estudo de Caso Único”, pois esse possibilita a observação, vivência a aproximação com o objeto pesquisado, apresentando de modo real às informações e conhecimentos adquiridos, no decorrer da pesquisa. Somado a isso, entende-se o Estudo de Caso como um método estratégico.

O Estudo de Caso não é um método originário das Ciências Sociais, tampouco da Ciência da Informação e sim um método da Medicina, apesar de frequentemente utilizado nessas Ciências.

O termo estudo de caso vem de uma tradição de pesquisa médica e psicológica, na qual se refere a uma análise detalhada de um caso individual que explica a dinâmica e a patologia de uma doença dada. Este método supõe que se pode adquirir conhecimento do fenômeno estudado a partir da exploração intensa de um único caso (GOLDENBERG, 2004, p. 33).

Acredita-se que os métodos, independentemente de sua origem, desde que atendam às necessidades do pesquisador, podem e devem ser adaptados e transformados a determinada realidade e ciência.

O Estudo de Caso caracteriza-se como um método de pesquisa estratégico, porque possibilita ao pesquisador aproximação com o seu objeto de pesquisa, o que torna a pesquisa complexa. Para Yin (2010, p. 23) “O uso do estudo de caso com a finalidade de pesquisa permanece um dos empreendimentos mais desafiadores das ciências sociais”.

Como parte inicial a pesquisa exploratória-descritiva utiliza de revisão bibliográfica, de suma importância a todas as pesquisas e trabalhos científicos. Essa revisão de bibliográfica foi realizada em base de dados da área de Ciência da Informação e Ciências Contábeis, bibliotecas universitárias, periódicos, entre outros instrumentos que possibilitam o aprofundamento em torno do objeto de pesquisa e, a construção do referencial teórico.

A partir dos levantamentos para o *corpus* documental da pesquisa, foram estabelecidos definições e conceitos em relação às temáticas abordadas, construindo de modo consistente o referencial teórico da presente pesquisa.

No intuito de organizar o desenvolvimento da presente pesquisa foi elaborado um Protocolo de Estudo. “O protocolo é a maneira importante de aumentar a *confiabilidade* da pesquisa de Estudo de Caso e se destina a orientar o investigador na realização de coleta de dados de um caso único” (YIN, 2010, p. 106).

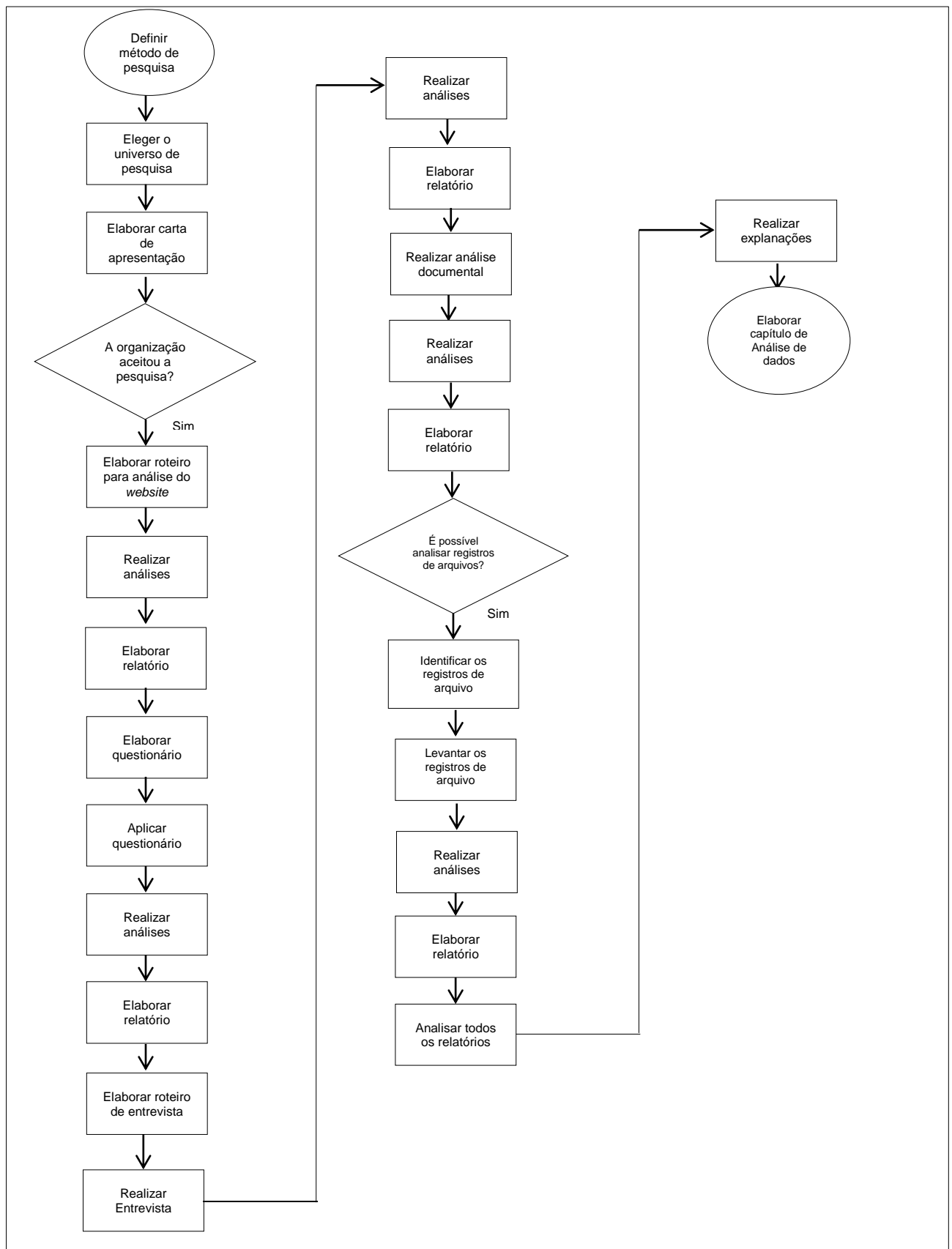
Para tanto, foi elaborado o Protocolo de Estudo “Gestão Documental e seus impactos: uma abordagem nos processos de auditoria” conforme Apêndice A, que orientou os passos da presente pesquisa. Utilizou-se a ferramenta *Excel*, pela sua flexibilidade, facilidade de manuseio e por propiciar versões anteriores, o que garante a evolução e mudanças ocorridas no decorrer da pesquisa. O Protocolo de Estudos possui quatro campos, são eles:

- **Atividades/ Seções:** descreve as atividades norteadoras da pesquisa e as seções da dissertação que foram construídas;
- **Descrição:** Descreve as atividades realizadas;
- **Prazo:** Qual o tempo de conclusão da atividade/ seção;

- **Situação:** Se a atividade está pendente, em andamento ou concluída e,

Para contribuir com a organização da pesquisa e com o próprio Protocolo de Estudo foi elaborado o Fluxograma 2 “Organização dos Procedimentos Metodológicos”.

Fluxograma 2 – Organização dos Procedimentos Metodológicos



Fonte: Elaborado pela autora (2018)

A princípio o fluxograma contemplava todas as etapas, porém devido ao encaminhamento da pesquisa, o Fluxograma 2 precisou ser modificado. Para demonstrar realmente os passos percorridos da pesquisa, logo o Fluxograma 2 contempla somente as etapas realizadas e as possibilidades executadas, demonstrando no momento de tomada de decisão somente o que realmente foi executado

Os fluxogramas são ferramentas que auxiliam consideravelmente o pesquisador, ao que tange cada passo da pesquisa a ser executado, isso porque a visualização do processo torna-se sistêmica e lógica.

5.1 Estudo de caso: universo da pesquisa

A história das organizações seja em âmbito público ou privado mistura-se com a própria história da sociedade, uma vez que sofrem os reflexos da sociedade em que estão inseridas.

“Cada período da vida de uma empresa esconde um ou vários problemas de sociedade, geralmente chamados de disfunção, cuja compreensão, reconhecimento e tratamento fazem parte integrante da coerência organizacional” (SAINSAULIEU; KIRSCHNER, 2006, p.26).

As organizações são também fundamentais à sociedade, abrigam os indivíduos gerando empregos, movimentação de renda, desenvolvimento social, pessoal, entre outros elementos que contribuem com a comunidade em que está inserida. As organizações frequentemente são focos de pesquisa científica, investiga-se sua cultura, seu modo de organizar-se, de executar suas atividades, seus recursos humanos, financeiros, entre outros, buscando a partir das problemáticas levantadas, respostas e melhorias a própria organização, para a ciência em que a pesquisa insere-se e a sociedade.

Nesse cenário, encontram-se também os arquivos empresariais ou públicos, uma vez que:

Ao longo da história, a conceituação de arquivo mudou em conformidade com as mudanças políticas e culturais que as sociedades ocidentais viveram; os arquivos são um reflexo da sociedade que o produz e o modo de interpretá-lo também acompanha as mudanças que ocorrem (RODRIGUES, 2006, p.104).

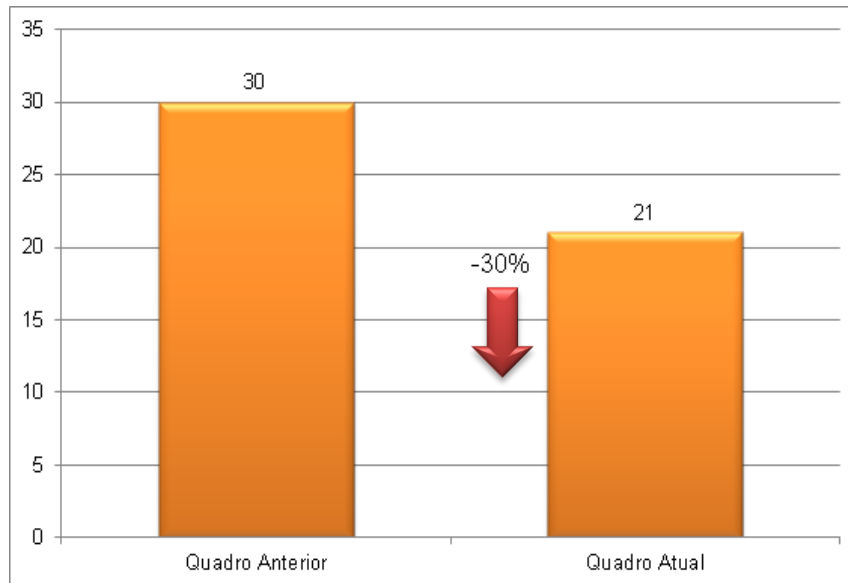
A presente pesquisa investigou e explorou o universo de uma organização privada, devido à vasta inserção da Arquivologia nessas organizações e a relevância dessas para a sociedade. Essa organização privada está localizada na cidade de Marília, interior do Estado de São Paulo, pertence ao ramo de prestação de serviços, aqui denominada Empresa Y.

Para realizar tal investigação foi enviada uma carta de apresentação, solicitando explorar seu universo. A carta de apresentação também contemplou o título da pesquisa, o objetivo geral, as justificativas da pesquisa e seu caráter ético, enfatizando que tanto a empresa quanto os sujeitos envolvidos não seriam identificados. O teor da carta de apresentação consta no Apêndice B “Carta de apresentação”.

A Empresa presta serviços nas seguintes áreas: Fiscal, Contábil, Previdenciária, Auditoria Financeira, Governança Corporativa, Gestão de Riscos, Jurídica Tributária, Trabalhista, Societária, Cível Empresarial, Contratos e Penal Tributária. A complexidade desses ramos de atuação despertou nos sócios a iniciativa de abrir a Empresa e prestar serviços nos mais variados ramos de negócios.

A Empresa possui dois sócios fundadores e as suas formações abarcam direito, administração, contabilidade e economia, o que contribuem efetividade para atuação no ramo de negócio explorado. Ética, Transparência, Integridade, Qualidade, Aperfeiçoamento contínuo, Trabalho em equipe, Multidisciplinaridade e Comprometimento são os valores que regem a Empresa.

No início da pesquisa de campo, em meados de maio/2017 a Empresa Y era formada por uma equipe de 30 pessoas, e os cargos existentes eram: Auditor fiscal, Gerente de auditoria, Secretária, Sócio fundador, Advogado, Analista financeiro, Assistente administrativo, Auditor contábil, Auxiliar de escritório, Auxiliar de limpeza, Consultor comercial, Consultor contábil, Coordenador administrativo e RH, Coordenadora jurídico, Copeira, Diretora – *corporate*, Economista e Estagiária. Porém, baseada em novas diretrizes e reestruturações, reduziu o seu quadro de colaboradores, extinguindo cargos e também criando novos. O Gráfico 1 “Reestruturação de Cargos da Empresa Y” proporciona uma visualização do cenário atual.

Gráfico 1 – Quantidade de colaboradores da Empresa Y

Fonte: Elaborado pela autora (2018).

Nota-se no Gráfico 1 que houve uma redução de 30% dos colaboradores da Empresa Y, uma porcentagem relevante, uma vez que quase atingiu a metade dos colaboradores. Para compreender essas alterações elaborou o Quadro 8 “Cargos anteriores *versus* Cargos atuais” evidenciando as alterações, com intuito de demonstrar os cargos que foram extintos e os novos que foram criados. Destaca-se que, compreende como cargo extinto, os cargos que não estão ocupados, ou seja, não aparecem mais no *website* da Empresa, pois os cargos podem existir, porém estão vagos. Para o termo novos cargos também, os cargos podiam já existir no plano de cargo da Empresa Y, porém não apareciam anteriormente no *website*.

Quadro 8 – Cargos anteriores *versus* Cargos atuais

Cargos anteriores	Cargos atuais
Advogado	Advogado
Analista Financeiro	Analista Financeiro
Não constava	Analista Administrativo
Assistente Administrativo	Não consta
Auditor Contábil	Não consta
Auditor Fiscal	Não consta
Não constava	Auxiliar Administrativo
Auxiliar de Escritório	Não consta
Auxiliar de Limpeza	Não consta
Não constava	Auxiliar Jurídico
Consultor Comercial	Consultor Comercial
Consultor Contábil	Não consta
Não constava	Consultor Fiscal
Coordenador administrativo e RH	Coordenador administrativo e RH
Coordenadora Jurídico	Coordenadora Jurídico
Copeira	Copeira
Diretora <i>Corporate</i>	Diretora <i>Corporate</i>
Economista	Não consta
Estagiária	Não consta
Gerente de auditoria	Não consta
Secretária	Secretária
Sócio Fundador	Não consta

Fonte: Elaborado pela autora (2018).

Nota-se que não constam mais de dez cargos que existiam anteriormente, porém mais quatro cargos foram criados. A reestruturação de uma organização pode remeter a alguns quadros estratégicos: mudanças de atividades, fortalecimento de determinada atividade que seja mais rentável, otimização do corpo colaborativo, entre outras como dificuldades financeiras, crise no ramo de atuação ou distrato de sociedade. Destaca-se que, esses elementos são hipóteses e que não foi possível constatar a real causa da mudança no decorrer da pesquisa de campo. Porém a otimização do corpo

colaborativo tornou-se evidente em relação às práticas desenvolvidas, pois apesar da redução no quadro de colaboradores, não houve nenhuma alteração nos serviços prestados.

As práticas desenvolvidas pela Empresa continuam as mesmas: Acompanhamento de inventário físico, Acompanhamento legislativo, Administração de passivo tributário e trabalhista, Apoio ao departamento de Recursos Humanos, Assessoria, Assessoria em Gestão de Terceiros, Assessoria na obtenção e renovação do Cebas²¹, Atendimento à fiscalização, Atuação nas esferas administrativas e judicial, Auditoria de controles internos, Auditoria de prestação de contas de condomínio, Auditoria financeira, Consultoria, *Due diligence*, e-Social, Elaboração e Revisão de contratos e demais instrumentos, Fusão e aquisição, Gestão administrativa e financeira, Gestão de crédito, Gestão de riscos, Gestão financeira, Governança corporativa, Obtenção de certidão de regularidade fiscal e controle de renovação, *Outsourcing*, Parcelamento tributário, Pareceres técnicos, Planejamento societário, Planejamento sucessório, Planejamento tributário, Recuperação de tributos, Reintegra, Revisão de procedimento contábil, Revisão de procedimento fiscal, Revisão de procedimento trabalhista e previdenciário, Revisão sistêmica das obrigações acessórias e Treinamento *in company*.

Tendo em vista a variedade de atividades prestadas pela Empresa Y, no que remete a auditoria, realizou-se um recorte na pesquisa, aprofundando-se na atividade auditoria financeira, que é um tipo de auditoria de Demonstrações Contábeis. A auditoria financeira consiste em:

Análise operacional, de procedimentos e técnicas setoriais e também de modelos de gestão utilizados, certificando a regularidade das contas, avaliando a eficácia dos seus resultados em relação aos recursos materiais, humanos e tecnológicos disponíveis, bem como a economicidade e eficiência dos controles internos existentes. (EMPRESA Y, 2017).

A partir desse recorte, buscou-se compreender os papéis de trabalho utilizados na auditoria financeira, em busca de solucionar os questionamentos propostos nessa pesquisa.

²¹ Certificado de Entidade Beneficente Assistência Social.

A princípio as fontes de evidências seriam: questionário, a análise documental, registros de arquivo, a observação direta, e entrevistas. Porém, tornou-se mais produtivo a triangulação das fontes com as seguintes técnicas de pesquisa: questionário, entrevista, registros de arquivo e análise documental.

Dois fatores dificultaram a realização da observação direta:

- a) **Período:** o final do ano e o até o primeiro trimestre do ano, as organizações preocupam-se com o término do exercício, ou seja, precisam entregar o balanço geral, logo é um período que dificilmente contrata-se auditoria financeira. A observação direta seria realizada entre os meses de dezembro/2016 a março/2017, período que não ocorreu serviços de auditoria financeira na Empresa Y.
- b) **Instabilidade financeira:** as organizações ainda estão se recuperando da crise financeira que abalou o País, em especial as organizações de pequeno e médio porte, com isso a procura de auditoria financeira teve uma queda, de acordo com a Empresa Y.

Porém, as fontes de evidências utilizadas supriram tal vivência, não dificultando a compreensão e busca dos objetivos dessa pesquisa.

5.2 Fontes de evidência e instrumentos de coleta de dados

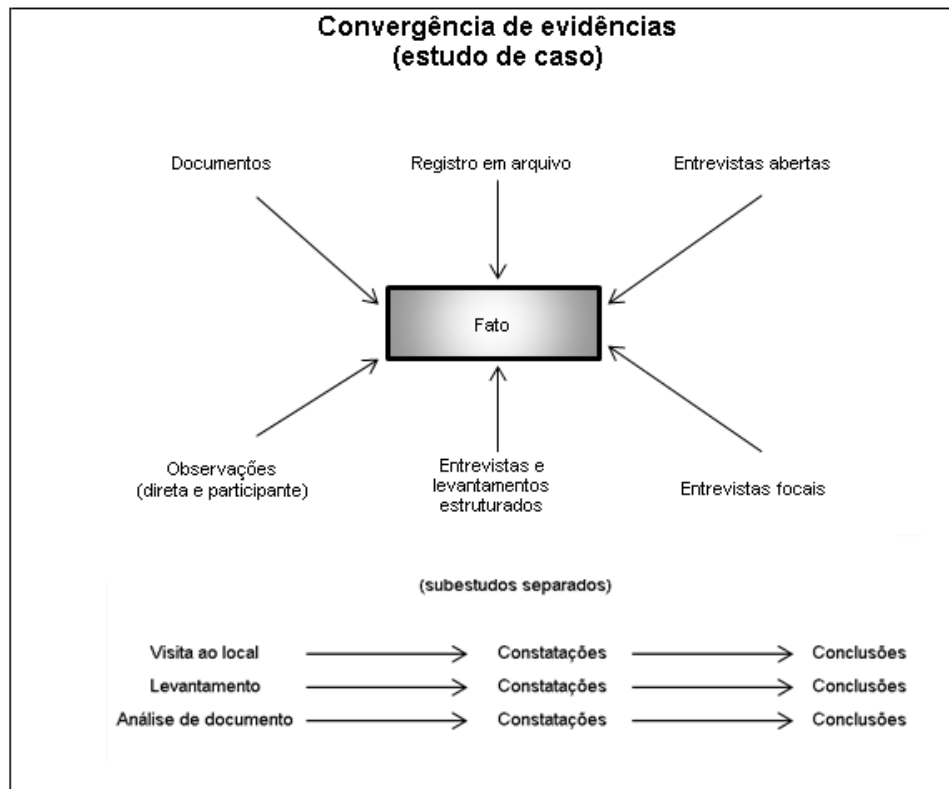
O método de pesquisa Estudo de Caso, nas suas mais variadas particularidades e especificidades abarca alguns direcionamentos que norteiam e proporciona uma validação da pesquisa. As fontes de evidências enquadram-se nesse cenário e tornam-se fundamental investigá-las, considerando no mínimo três fontes, para que o Estudo de Caso caracterize-se.

A investigação do estudo de caso enfrenta a situação tecnicamente diferenciada em que existirão muito mais variáveis de interesse do que pontos de dados, e, como resultado conta com múltiplas fontes de evidências, com dados precisando convergir de maneira triangular, e como outro resultado beneficia-se do desenvolvimento anterior das proposições teóricas para orientar a coleta e a análise de dados (YIN, 2010, p. 40).

Existem seis tipos de fontes de evidências destacadas por Yin (2010), são elas: documentos, registro em arquivo, entrevistas abertas, observações, entrevistas e levantamentos estruturados e entrevistas focais. Yin (2010)

propõe um esquema, conforme a Figura 7 “Convergência e não convergência de múltiplas fontes de evidência”.

Figura 7 – Convergência e não convergência de múltiplas fontes de evidência



Fonte: YIN (2010, p. 144).

Esse esquema aborda a importância das fontes de evidências, proporcionando conhecer, compreender e criticar os fatos. Para tanto, é preciso que haja a triangulação das fontes de evidência (eleger ao menos três fontes). Caso não ocorra a triangulação ou as fontes sejam analisadas separadamente, o que obtêm-se são conclusões isoladas.

A Figura 7 demonstra que todas as fontes de evidências levam a compreensão do fato, o que se deseja pesquisar, e que estudos podem ser realizados paralelamente as pesquisas nas fontes de evidências, que abrangem: visita ao local, demais levantamentos e análise de documento.

Como citado anteriormente, elegeram-se as seguintes fontes de evidências para aprofundamento da presente pesquisa: documentos, registros de arquivo, entrevistas e questionário no intuito de levantar informações suficientes para a pesquisa, que seguem detalhadas na subseção a seguir.

5.2.1 Questionário

Apesar de não ser citado por Yin (2010) como uma fonte de evidência, o questionário é um importante instrumento para coleta de dados e dará subsídio para as demais fontes de evidências.

Aplicou-se um questionário com perguntas abertas e fechadas, totalizando 15 questões. Foi realizado um teste inicial para validar o instrumento de coleta de dados, conforme Apêndice C “Questionário”. A princípio seriam investigados quatro sujeitos: auditor contábil, auditor fiscal, gerente de auditoria e o consultor contábil, porém, devido à redução no quadro colaborativo que a Empresa Y sofreu, não foi possível aplicar o questionário em outros sujeitos, uma vez que o sujeito que respondeu o pré-teste foi o único colaborador que permaneceu na Empresa, que realiza auditoria financeira.

O planejamento era investigar os demais colaboradores que se relacionam com a atividade de auditoria financeira, pois “Deve também ouvir quem nunca é ouvido, invertendo assim esta hierarquia de credibilidade” (GOLDENBERG, 2004, p. 85). Porém, a reestruturação da Empresa Y não proporcionou essa investigação.

5.2.2 Documentos

A fonte de evidência Documentos é uma fonte de evidência que prepara o pesquisador para as demais buscas, trazendo por meio de um roteiro que direcionará o levantamento e informações preliminares. “Para os estudos de caso, o uso mais importante dos documentos é para corroborar e aumentar a evidência de outras fontes” (YIN, 2010, p. 128).

A proposta inicial era analisar os seguintes documentos:

- *Website*: levantar informações preliminares sobre a Empresa Y;
- Contrato de cliente: verificar os tipos de serviços contratados;
- Papéis de Trabalho: verificar o planejamento e ações dos auditores;
- Relatório ou Parecer: verificar os apontamentos realizados pelos auditores;

- Pasta de arquivo de cliente: verificar os andamentos e documentos recebidos e gerados durante a auditoria financeira.

Porém, não foram disponibilizados para análise o item “contratos de clientes”. A Empresa Y não segue nenhum tipo de Papéis de Trabalho, Protocolo, ou documento que direcione a auditoria financeira, logo esse item não foi analisado.

Os documentos acima citados são fundamentais para compreender o trabalho que o auditor pretende realizar e, a *posteriori* identificar suas atividades.

Devido ao seu valor global, os documentos desempenham um papel explícito em qualquer coleta de dados na realização dos estudos de caso, as buscas sistemáticas de documentos relevantes são importantes em qualquer plano de coleta de dados (YIN, 2010, p. 130).

A análise do *website* da Empresa foi realizada, com a elaboração do Roteiro de Observação de *Website*, conforme Apêndice D, com intuito de levantar as informações necessárias para qualificar a Empresa Y na subseção Estudo de Caso: universo da pesquisa. Após a análise do *site* foi elaborado o Relatório de Observação de *Website*, conforme Apêndice E.

As informações coletadas foram explicitadas na caracterização do universo da pesquisa. O *website* possui uma estrutura simples e clara, de fácil acesso, possui ainda possibilidade de contato por meio de *e-mail*, telefone e endereço da localização da Empresa. A referida organização possui filial em São Paulo.

5.2.3 Registros de arquivo

Entende-se como registros de arquivo, informações compostas em relatórios expressados quantitativamente. De acordo com Yin (2010, p. 132): “Às vezes, os registros de arquivo podem ser altamente quantitativos, mas os números, apenas, não devem ser automaticamente considerados como sinal de exatidão”.

A Empresa Y possui um registro de arquivo relevante, que traz transparência e ênfase ao trabalho realizado, no que tange a quantidade de

análise realizada durante a auditoria financeira. A apresentação desses dados será realizada na seção Análise dos dados.

5.2.4 Entrevista

Uma fonte de evidência relevante ao Estudo de Caso são as entrevistas, aplicada após o questionário e análise do *website*, pois a partir da bagagem adquirida das demais fontes de evidências foi possível construir um roteiro de entrevista consistente, investigou os pormenores das atividades da empresa de auditoria e seus clientes.

[...] as entrevistas são uma fonte essencial de evidência do estudo de caso porque a maioria delas é sobre assuntos humanos ou eventos comportamentais. Os entrevistados bem-informados podem proporcionar *insights* importantes sobre esses assuntos e eventos. Eles podem fornecer atalhos para a história prévia dessas situações, ajudando-o a identificar outras fontes relevantes (YIN, 2010, p. 135).

As fontes de evidências direcionaram também a elaboração dos **instrumentos de coletas de dados** utilizados: roteiro de análise documental e roteiro de registros de arquivo; roteiro de entrevista e o questionário.

Para os instrumentos de coleta de dados que envolverem diretamente os sujeitos, como o questionário e a entrevista, foi elaborado Termo de Consentimento e Livre Esclarecido (TECLE), visando à segurança e veracidade das informações fornecidas e também a segurança do pesquisador, conforme (Apêndice F).

6 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Para análise das informações coletadas a partir dos instrumentos de pesquisa eleitos foram elaborados relatórios que demonstram e proporcionam à visualização do processo realizado, contemplando as percepções da pesquisadora.

Partindo da sistematização dessas informações iniciou a explanação do material coletado. Para Yin (2010, p.172):

A construção gradual de uma explanação é similar ao processo de refinamento de um conjunto de ideias, em que um aspecto importante é, novamente, considerar outras *explanações plausíveis ou rivais*. Como antes, o objetivo é mostrar como essas explanações rivais não podem ser sustentadas, dado ao conjunto verdadeiro de eventos do estudo de caso.

As análises dos dados foram construídas a partir da compreensão da triangulação das fontes de evidências, esse método propicia liberdade e flexibilidade ao pesquisador ao analisar os dados coletados. A seguir, seguem detalhadas nas próximas subseções a análise dos dados coletados.

6.1 Análise do Questionário

Em agosto de 2017 foi aplicado o questionário em um colaborador da Empresa Y, no intuito de compreender sua visão maximalista sobre a gestão documental e as dificuldades encontradas em seus clientes, no que tange o acesso à informação. O colaborador foi denominado aqui como Sujeito 1.

O pré-teste, que devido a reestruturação da Empresa Y tornou-se o único aplicado, conteve 15 questões, abertas e fechadas, o que propiciou direcionar o sujeito a refletir no decorrer das respostas.

O Sujeito 1 está há 2 anos e na Empresa Y e, é formado em Ciências Contábeis.

Abaixo apresentam-se, por meio do Quadro 9 “Transcrição do questionário” as respostas do Sujeito 1.

Quadro 9 – Transcrição do questionário

Pergunta	Resposta
1) Ao realizar uma auditoria financeira, é enviada previamente ao cliente uma relação solicitando a documentação que será analisada? Em caso afirmativo responda as questões 2 e 3.	Sim
2) Por quê?	Desta forma damos a empresa um prazo para providenciar o material que será auditado. Evitamos assim perder horas no estabelecimento do cliente caso ele não tivesse providenciado de forma antecipada a documentação
3) Essa relação indicando qual documentação será analisada é encaminhada ao cliente com quanto tempo de antecedência?	Temos por hábito solicitar uns 15 dias antes da visita
4) Qual o prazo desejável para a entrega de documentos e informações pelo cliente para os auditores?	Não existe um regra, mas é desejável que seja entregue alguns dias antes da visita, para que possamos verificar se tudo foi entregue.
5) Qual o prazo médio em que o cliente entrega as informações e documentos para a auditoria?	1 semana
6) Em uma auditoria financeira, quais são os documentos consultados?	Geralmente solicitamos um relatório com a movimentação financeira, extratos bancários e uma amostra de documentos
7) Você já realizou um trabalho de auditoria onde a localização/ disponibilização das informações e documentos demorou? Em caso afirmativo, responda as questões 8 a 11.	Sim
8) Você atribui essa demora na entrega de documentos e informações do cliente há que:	Desorganização e Falta de profissional para organizar a informação/ documento
9) Relate as dificuldades enfrentadas com a demora na entrega das informações e documentos para o desenvolvimento do trabalho.	- Demora na conclusão do trabalho - A qualidade do serviço prestado;

Pergunta	Resposta
10) Isso prejudicou o resultado de seu trabalho?	Sim
11) Em caso afirmativo, quais foram esses prejuízos? Fale sobre eles:	Demora na conclusão do trabalho; A qualidade do serviço prestado;
12) Você já ouviu falar em Gestão Documental: (<input checked="" type="checkbox"/>) Não (<input type="checkbox"/>) Sim	Não
13) Em caso afirmativo, o que você sabe sobre o assunto:	-
14) Você acredita que um arquivo organizado contribui com o processo de auditoria? (<input type="checkbox"/>) Não (<input checked="" type="checkbox"/>) Sim	Sim
15) Em caso afirmativo, por que?	Torna a coleta de informação mais rápida; melhora a qualidade e a quantidade de informação;

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

Na elaboração das questões buscou-se respostas que contribuíssem para o conhecimento do universo pesquisado, por meio da investigação da realidade vivenciada pelo auditor fiscal.

Nota-se que o Sujeito 1 explicita na primeira questão o envio de uma relação prévia ao cliente informando quais informações e documentos serão analisados, atribuindo esse fazer para dar mais tempo para que o cliente localize as informações e/ou documentos e para que os próprios auditores não “percam” tempo no cliente.

De acordo com o Sujeito 1, não há regra de prazo para enviar a relação antecipada de documentos aos clientes, porém o hábito é de sete dias antes da visita e, esta ocorre alguns dias após a solicitação das informações e documentos.

Não foi possível identificar por meio do pré-teste todos os documentos consultados pelos auditores, uma vez que o Sujeito 1 foi sucinto na sua

resposta *“Geralmente solicitamos um relatório com a movimentação financeira, extratos bancários, e uma amostra de documentos”*. Por isso, esse item foi aprofundado nas entrevistas.

O Sujeito 1 já encontrou dificuldades na execução do seu trabalho, devido à demora na disponibilização das informações e documentos pelo cliente. Esse cenário foi atribuído a desorganização e a carência de profissional para organizar as informações e documentos, isso ocasionou a demora na conclusão da auditoria e comprometeu a qualidade do serviço prestado.

Apesar de não conhecer a gestão documental o Sujeito 1 considera que um arquivo organizado contribui com o processo de auditoria, uma vez que *“torna a coleta da informação mais rápida; melhora a qualidade e a quantidade de informação”*.

Nas questões oito a onze foi possível perceber um dos impactos que a demora na entrega da documentação acarreta nos trabalhos da auditoria, pois de acordo com o Sujeito 1, essa demora posterga a conclusão do trabalho e interfere na qualidade do trabalho.

A análise do questionário aplicado possibilitou compreender que de fato a informação e a documentação são fatores relevantes no processo de auditoria financeira, porém não esclareceu todos os pontos para os quais pretendeu-se encontrar respostas. Certamente, o questionário não abarcaria todos esses pontos, mas é um instrumento de coleta de dados fundamental, pois a partir dele foi possível criar meios mais assertivos na construção dos outros instrumentos de coleta de dados, como o roteiro de entrevista, por exemplo. O relatório de análise do questionário encontra-se no Apêndice G.

6.2 Análise da Entrevista

A entrevista como já citado anteriormente, é um instrumento de coleta de dados que proporciona ao pesquisador um aprofundamento intenso no seu universo e objeto de estudo. A presente pesquisa contou com um entrevistado, denominado Sujeito 1, o mesmo que respondeu ao questionário, uma vez que tornou-se o único sujeito pertinente à pesquisa na Empresa Y.

No início da pesquisa o Sujeito 1 era identificado no *website* da Empresa Y como auditor fiscal, porém após a reestruturação, aparece como Consultor

fiscal, mas ainda sim desenvolve atividades de auditoria financeira. Outro fator relevante, é que o Sujeito1 teve seu contrato de trabalho rescindido com a Empresa Y, porém segue seus trabalhos normalmente. Provavelmente o regime que será adotado é de prestador de serviço, ou seja, o Sujeito 1 passa de colaborador a prestador de serviço.

A terceirização de atividade-fim passou a ser realidade brasileira, após a aprovação da Lei n.º 13.467 de 13 de julho de 2017, Lei que ficou conhecida como Reforma Trabalhista, que altera a Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT), juntamente com a Lei 13.429, de 31 de março de 2017, que “Altera dispositivos da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, que dispõe sobre o trabalho temporário nas empresas urbanas e dá outras providências; e dispõe sobre as relações de trabalho na empresa de prestação de serviços a terceiros” (PLANALTO, 2018). A Lei 13.429 (2017), em seu artigo. 9º, § 3º explicita “§ 3º O contrato de trabalho temporário pode versar sobre o desenvolvimento de atividades-meio e atividades-fim a serem executadas na empresa tomadora de serviços” (PLANALTO, 2018). Até o último contato com o Sujeito 1 em março/2018, nada havia sido decidido e, ele segue trabalhando normalmente.

A entrevista foi realizada dia 16/02/2018 a partir de um roteiro de entrevista, conforme Roteiro de Entrevista (Apêndice H), que contemplou seis perguntas abertas, que direcionaram a entrevista. Uma das inquietações da pesquisa era compreender o que impulsiona uma organização privada, sem obrigatoriedade de auditorias financeiras a contratar esse tipo de serviço.

Com o avanço da pesquisa tornou-se necessário uma adaptação no roteiro de entrevista, para deixar o entrevistado mais ambientado e conduzi-lo as reflexões necessárias, com o intuito de captar mais informações. Para tanto, verificou-se junto ao sujeito da pesquisa o que impulsiona um cliente que não possui obrigatoriedade em auditar suas finanças a contratar serviços de auditoria financeira, para ele:

“O cliente que busca serviços de auditoria financeira está interessado em organizar suas operações de contas a pagar e contas a receber. Isso pode ocorrer para investigar possíveis desvios de dinheiro, evitar fraudes em processos, ou ainda o cliente pode estar se preparando para um plano de expansão dos seus negócios. Quando o negócio possui muitos sócios e, esses querem manter o controle das operações e retiradas de verbas, contrata-se também a auditoria financeira. Além disso, a auditoria financeira não só apura as operações, mas também apresenta melhorias e possibilidades de créditos. É realmente um trabalho de parceria com o cliente. Já vivi

situações de evidências de desvio de dinheiro por funcionários, é uma situação bem difícil, delicada, particularmente não é meu tipo de auditoria preferida”.

O Sujeito 1 apesar de afirmar que não gosta de realizar auditoria financeira demonstrou uma vasta experiência no assunto. Suas vivências abarcam as mais simples das auditorias financeiras, até mesmo momentos difíceis como indicar fraudes em uma organização. Essas fraudes foram identificadas a partir da análise de processos e documentação, indicando que os fraudadores eram colaboradores que possuíam a confiança da gestão. Outros relatos relevantes durante a entrevista aconteceram no momento que o Sujeito 1 expõe a necessidade contínua de estudo, afinal os ramos de negócios auditados são variados. Para cada um deles é preciso adquirir uma *expertise* que auxiliará na execução e percepção do trabalho.

Na segunda questão buscou adentrar na gestão documental, de maneira sutil, para perceber se a organização da informação surgiria como fator determinante para o sucesso da auditoria financeira, questionando ao sujeito a que ele atribui o sucesso e a qualidade de uma auditoria financeira. De acordo com o sujeito:

“Para um trabalho de auditoria ter êxito é preciso à combinação de uma série de fatores, tais como: organização do trabalho por parte dos auditores e organização das informações do cliente. O cliente precisa dominar e documentar seus processos, ter vários controles, controles a parte de sistemas, que permitam que as finanças da empresa não se misturem definitivamente com as pessoais. É preciso ter confiança nas falas dos clientes, esse conjunto de fatores proporciona um trabalho tranquilo e de qualidade e, ainda visualizarmos outras possibilidades de serviços, como a recuperação de crédito, por exemplo. E assim, seguimos o trabalho não só apontando as falhas, mas também melhorias e oportunidades.”

A fala do Sujeito 1 evidencia a organização da informação com um dos fatores determinantes para o êxito das auditorias financeiras. Notou-se que o Sujeito 1 não difere os termos informação e documentos, utilizando na maioria das falas como sinônimos. Ele demonstrou uma preocupação relevante com o assunto que trata das finanças pessoais e da empresa. Para ele, isso pode levar o cliente a uma grande desorganização das suas finanças, por isso enfatiza a necessidade do cliente ampliar seus controles.

Em relato o Sujeito 1 revelou que já visualizou muitos documentos pessoais de gestores e direção misturados a documentos da empresa, faturas

de cartões de crédito, por exemplo. Para ele isso gera uma exposição da vida pessoal: “o cliente precisa conscientizar-se e separar as finanças para garantir melhorias na área financeira da empresa”. A ausência da gestão documental potencializa a desorganização de processos e de toda rotina administrativa das organizações. Somado a isso, o Princípio da Entidade que compõe os Princípios Fundamentais da Contabilidade, versa justamente sobre isso, indicando que o patrimônio dos sócios não pode ser misturado ao da organização.

A terceira questão foi fundamental para compreender como ocorre a auditoria financeira e qual o seu fluxo. Com intuito de não restringir a resposta do Sujeito 1, não foram utilizados nas questões os termos “informacional e documental” e sim, somente “fluxo”, pois acredita-se que esse termo se caracteriza como senso comum, o que deixou o entrevistado mais livre na sua resposta. Para tanto, questionou o sujeito sobre o fluxo da auditoria financeira e, como ele tem conhecimento do início de um trabalho, para ele:

“Tem duas situações: os clientes que já realizaram auditorias e essas passam a ser regulares, ocorrem de duas a três vezes ao ano e os clientes novos, geralmente, recebo um e-mail informando do trabalho e demais orientações. Verifico se há necessidade de estudar sobre o ramo de negócio e preparo um e-mail onde informarei a documentação que deverá ser separada para análise, isso com uns sete ou quinze dias de antecedência. Costumo permanecer no cliente por uma semana. Quando estou no cliente, inicio a análise da documentação e procuro conversar com os responsáveis pelo processo para compreender como a operação acontece. Com essas informações em mão, inicio uma amostragem das informações e mais uma amostragem de documentos que deverão ser apresentados os originais. Ocorre desses documentos não serem apresentados, ou o cliente não conseguir comprovar como a operação ocorreu. Assim, gera-se um relatório de pendências que deverá ser apresentado via e-mail. Há também o relatório de divergências, tudo encaminhado ao cliente. A partir disso, elabora-se o Relatório Final da auditoria financeira com as percepções, análises, recomendações e apontamento da nossa empresa.”

O entrevistado relata de maneira simplista e muito natural o fluxo, que na verdade, é o fluxo informacional e documental da atividade de auditoria financeira. Nota-se que nas suas falas ele aborda o processo como um todo, mas também faz referências aos documentos que são produzidos e recebidos.

Para o Sujeito 1 tudo isso é necessário para compreender a operação, as informações passadas pelo cliente *versus* como a operação foi documentada.

Com um foco mais direcionado e buscando identificar a percepção do entrevistado quanto à relevância da documentação e os tipos de documentos investigados, questionou-o sobre quais documentos são solicitados na amostragem de uma auditoria financeira e, se os clientes do sujeito disponibilizam facilmente esses documentos. O sujeito explicou que:

“A documentação analisada não é algo fechado, tudo depende da profundidade da investigação que o cliente solicita e também as ferramentas e controles que o cliente possui. De modo geral, passamos um e-mail solicitando as seguintes informações: Extrato bancário, Controles no Excel, Sistema bancário, Sistema de pagamento eletrônico, Contas a pagar e a receber. Por meio da documentação solicitada analisa-se todo o fluxo investigando irregularidades ou deficiências, por exemplo, quem realiza uma compra não pode ser a mesma pessoa que autoriza o pagamento, isso dá margem para fraudes, pois não conseguimos garantir se a compra foi necessidade e realizada para a empresa. O corriqueiro é faltarem documentos, mas a maior parte dos clientes já providenciam quando chegamos para iniciar os trabalhos. Há ainda casos em que são apresentadas cópias de documentos e documentos sem assinaturas, isso enfraquece a evidência da operação e acende um alerta”.

Essa questão foi uma das mais relevantes para pesquisa, pois foi possível identificar quais documentos são solicitados em auditoria financeira. Outro fator relevante é a fala do Sujeito 01 “O corriqueiro é faltarem documentos” a naturalidade dessa fala perpassa justamente isso, a normalidade e a dificuldade que o auditor tem de receber toda documentação e informação solicitada. A não entrega de documentos pode indicar outras questões como o não querer apresentar as informações devido a erros em processos, ou até mesmo fraudes.

A próxima questão tratou de compreender as dificuldades vivenciadas pelo auditor na prática de auditoria financeira, enfatizando a documentação do cliente. Para o sujeito:

“As dificuldades são várias, desde falta de local apropriado para realizar as atividades, já trabalhei em refeitório, embaixo de escada, ao lado de maquinário. Porém, a maior dificuldade é quando o colaborador faz de tudo para que a auditoria não ande, desde não conseguir nos atender para explicar um processo, não disponibilizando informações, até mesmo a não entrega de documentos. A falta de informação de modo geral, e a não entrega de documentos é uma das maiores dificuldades, pois isso nos faz ficar com trabalho para trás, cobrando o cliente das “coisas” pendentes, quando já poderíamos estar elaborando o relatório e envolvidos com

outro trabalho. Os funcionários dão várias desculpas quando são questionados, dizendo que 'o sistema que gerou essa informação', 'sempre foi assim', 'me ensinaram assim', 'não localizei o documento', 'desde que entrei é assim', são as falas mais utilizadas".

Uma organização quando contrata uma auditoria financeira precisa deixar evidente para os colaboradores o trabalho que será realizado, inclusive o quanto cada um deve contribuir. A carência de informações e documentos dificulta a auditoria financeira, como exposto pelo entrevistado, gerando retrabalho, dando margem para uma investigação mais complexa, pois essa carência pode também esconder procedimentos duvidosos.

Outro ponto destacado pelo Sujeito 1 é que nenhum documento original ou cópia permanece com a Empresa Y, salvo os relatórios disponibilizados em meio digital. Isso evita não só o acúmulo de documentos em suporte papel, como também extravios de documentos originais do cliente.

O Sujeito 1 explicitou que os contratos da Empresa Y não são realizados por hora e sim pelo trabalho completo. Sabe-se que essa prática não é tão rotineira nas organizações de auditoria, ainda sim, o atraso na entrega de um trabalho, pode atrapalhar a iniciação de novos trabalhos, de qualquer maneira, esses atrasos refletem também na Empresa Y.

O sujeito da pesquisa foi indagado sobre os apontamentos realizados no relatório final da auditoria financeira, se esses contemplam as dificuldades encontradas no que tange a gestão documental, ele explicitou, que:

"O relatório apresentado ao cliente é sucinto, compreendendo mais um parecer, apontando as melhorias e dando ênfase a algumas situações mais crítica se for o caso. Nós sabemos que a falta de documento está relacionada à falta de controles e organização de arquivos, porém não realizamos um apontamento direto sobre os arquivos, afinal se isso ocorre é porque todo o processo também não está redondo. Com isso, sugerimos mais controles, documentar o processo, realizar backup das informações e garantir sua autenticidade, por exemplo".

Certamente o Sujeito 1 tem razão quando estende a desorganização do processo até o arquivo do cliente, afinal se o arquivo fosse gerido não faltariam

documentos, como ele abordou na questão 4 “*O corriqueiro é faltarem documentos [...]*”.

A entrevista trouxe muitos esclarecimentos sobre o processo de auditoria financeira, os principais tipos de documentos, as dificuldades e o próprio fluxo do processo de auditoria financeira. Para contribuir com essa compreensão fez-se necessário conhecer a documentação gerada e recebida, bem como os registros de arquivo da Empresa Y.

A entrevista, diferentemente do questionário e demais fontes de evidências, conta com o auxílio da gravação, o que proporcionou mais detalhes na análise de dados, do que o relatório em si, que pode ser conferido no Apêndice I “Relatório de Entrevista”, porém, esse apresenta as percepções gerais da pesquisadora.

6.3 Análise dos Registros de Arquivo

A princípio, a fonte de evidência Registro de Arquivo era somente uma hipótese, pois a pesquisadora não possuía informações se a Empresa Y construía esse tipo de dados, haja vista que os Registros de Arquivos compõem-se de dados numéricos com potencial para gerar informação. Porém, durante a entrevista o Sujeito 1 mencionou a existência de formulação de dados estatísticos para o cliente, o que despertou a atenção da pesquisadora, para a possibilidade de analisar essa fonte de evidência.

Foi confirmada a existência de registros de arquivo durante a realização da análise documental. O roteiro de registro de arquivos orientou essa coleta e pode ser observado no (Apêndice J). Após a identificação dessa fonte de evidência e coleta de dados foi elaborado o “Relatório de registro de arquivo” (Apêndice K).

A Empresa Y realiza ao final da auditoria financeira um relatório quantitativo que indica a quantidade de informações e documentos analisados e, também a quantidade de valores analisados, como pode ser observado na Tabela 1 “Resumo da Análise do Cliente H”.

Tabela 1 – Resumo da Análise do Cliente H

Empresa	Análise	Qtde	Valor	% Mov.Cia
Cliente H	Não	29164	78.317.525,96	41,54%
	Docto	717	40.810.058,29	21,65%
	Extrato	768	69.405.720,49	36,81%
	Total Analisado	1485	110.215.778,78	58,46%
Total Geral		30649	188.533.304,74	100,00%

Fonte: Empresa Y (2018)

Observa-se que a Tabela 1 constitui-se de uma consolidação das análises realizadas pela Empresa Y. Na coluna **Empresa**, identifica-se o cliente, nos campos **Qtde**, **Valor** e **% Movimento da Cia** trazem os valores do campo **Análise**, tendo em visto:

- **Não:** informações que não foram analisadas;
- **Docto:** documentos solicitados no decorrer da auditoria;
- **Extrato:** extratos bancários solicitados

Na Tabela 1, disponibilizada pela Empresa Y, nota-se que foram analisadas 58,46% das informações do Cliente H, um percentual relevante, que traz segurança e confiança ao cliente no processo de auditoria financeira. Por serem solicitados antecipadamente, os extratos bancários são apresentados separados dos documentos.

Ao arquivar esses relatórios a Empresa possui dados quantitativos, que são “[...] um conjunto de fatos distintos e objetivos, relativos a eventos. Num contexto organizacional, dados são utilitariamente descritos como registros estruturados de transações” (DAVENPORT; PRUSAK, 1999, p. 2).

Esses registros constituem dados com potencial de informação, pois a Empresa Y pode gerenciá-los com intuito de levantar informações, tais como:

- Verificar a porcentagem de análise realizada por auditor;
- Verificar a quantidade de informações analisadas por ano;
- Realizar ações de *marketing* abordando a quantidade de informações analisadas pela Empresa Y, entre outros indicadores, que podem inclusive contribuir com a vantagem competitiva para a Empresa Y, caso esses dados sejam analisados, sistematizados e gerenciados.

Esses dados são transmitidos por meio do relatório da auditoria financeira ao cliente. Ao tomar conhecimento desses dados, o cliente possui uma informação, haja vista que tratam-se de dados sobre a sua empresa, logo possuem significado.

A informação tem por finalidade mudar o modo como o destinatário vê algo, exercer algum impacto sobre seu julgamento e comportamento. Ela deve informar, são os dados que fazem a diferença. O significado original da palavra “informar” é “dar forma a”, sendo que a informação visa modelar a pessoa que recebe no sentido de fazer alguma diferença em sua perspectiva ou *insight*. Estritamente falando, portanto, sucede que o receptor, não o emissor, decide se a mensagem recebida realmente constitui informação – isto é, se ela verdadeiramente o informa (DAVENPORT; PRUSAK, 2003, p.4).

Assim o cliente também decidirá por quanto tempo essa informação fará sentido e, qual o sentido que ele quer dar a essa informação. A exemplo, partindo desse relatório ele pode solicitar uma abrangência maior de análise para futuras auditorias, uma abrangência menor, compreender porque tais informações foram ou não analisadas, entre outras análises que o relatório pode propiciar.

A *priori* os registros de arquivos podem parecer simples registros, dados, mas destaca-se que todo dado se gerenciado e direcionado a um emissor que consiga dar sentido, pode ser transformado em informação e, essa possui ilimitadas possibilidades de uso.

6.4 Análise Documental

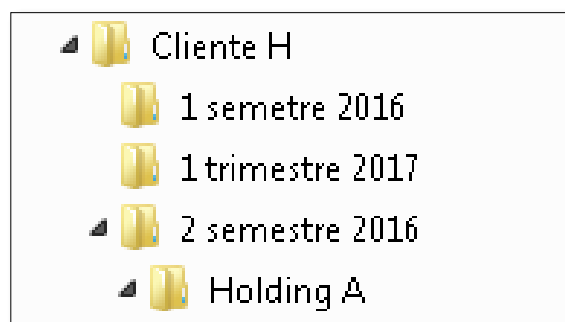
A presente pesquisa contempla dois momentos de análise documental. Primeiramente a análise de *website* da Empresa Y, utilizada para caracterizar o universo da pesquisa, aproximando nesse momento a pesquisadora do objeto da pesquisa. Essa análise foi apresentada na caracterização do universo e também no “Roteiro de observação de *website*” (Apêndice D) e “Relatório de análise de *website*” (Apêndice E).

O segundo momento contemplou verificar o arquivo da Empresa Y, pesquisando a pasta dos clientes. A amostragem proposta à Empresa Y era analisar uma pasta por ano, dos últimos cinco anos, porém ao envolver os clientes a Empresa Y disponibilizou e selecionou somente uma pasta. Por

questões de ética e sigilo, não forneceu muitas informações sobre o cliente investigado, caracterizando-o unicamente como *Holding*, composta por oito empresas do ramo de transporte, localizada no Estado da Bahia. Esse cliente foi denominado aqui como Cliente H.

Essa pasta continha três períodos de auditoria financeira: primeiro e segundo semestre de 2016 e primeiro trimestre de 2017. Para uma melhor visualização recriou a estrutura das pastas analisadas na Figura 8 “Estrutura da Pasta do Cliente H”.

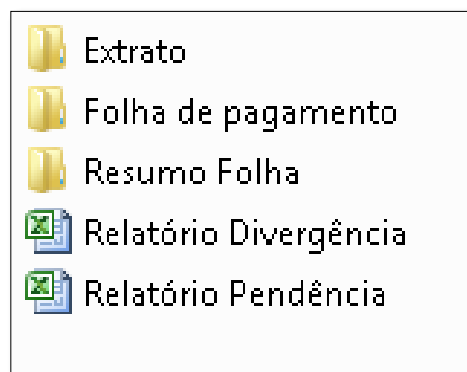
Figura 8 – Estrutura da Pasta do Cliente H



Fonte: Elaborado pela autora (2018).

Denominada como *Holding A*, existem nessa estrutura mais sete pastas com o nome das demais empresas. A partir da pasta *Holding A* existem as seguintes pastas e documentos, como pode ser observado na Figura 9 “Estrutura da pasta *Holding A*”.

Figura 9 – Estrutura da pasta *Holding A*.



Fonte: Elaborado pela autora.

O intuito da análise documental foi levantar três pontos: **Documentos recebidos dos clientes; Documentos produzidos pelos auditores e Levantamento dos tipos documentais**, que serão explanados em subseções. O “Roteiro de análise documental” encontra-se no Apêndice L “Roteiro de Análise Documental”. Após a realização da coleta de dados foi elaborado o Relatório de análise documental, apresentado no Apêndice M.

6.4.1 Documentos recebidos dos clientes

Toda a documentação dos clientes referente à prática de auditoria financeira está em meio digital, armazenada exclusivamente no computador do Sujeito 1. Apesar de não ser foco da pesquisa a organização dos documentos da Empresa Y, observou que as pastas são organizadas pelo nome do cliente, período, a *holding* e por último as pastas com os tipos documentais. A organização das pastas não segue um padrão, ficando para cada colaborador da Empresa Y a organização e posse dos documentos armazenados em seus *notebooks*.

Os documentos recebidos dos clientes contemplam a solicitação que é enviada por *e-mail* pela Empresa Y, porém sabe-se que cada organização nomeia alguns tipos de documentos de maneiras diferentes.

Durante a análise documental realizada nas pastas do Cliente H ficou evidente que todo o trabalho é realizado por meio de planilhas de *Excel*, até mesmo a documentação enviada pelo cliente. Caso não esteja nesse formato, os auditores transformam-nas. Isso facilita o gerenciamento de toda a auditoria e, a partir dos filtros que o programa disponibiliza, é possível realizar variadas análises.

Destacam-se os tipos de documentos que foram recebidos do Cliente H durante o processo de auditoria financeira: relatório gerencial, extrato bancário, folha de pagamento e resumo analítico da folha de pagamento.

6.4.1.1 Relatório Gerencial

Durante essa auditoria financeira, a Empresa Y realizou seus trabalhos a partir de um Relatório Gerencial em *Excel* disponibilizado pelo Cliente H, que possui os seguintes campos:

- **Empresa:** qual das empresas da *Holding*;
- **N.º:** número do documento;
- **Lançamento:** data do lançamento de entrada ou de saída;
- **T:** Tipo de transação;
- **Histórico:** descrição do lançamento;
- **Fornecedor/ Cliente:** identificação do fornecedor ou cliente;
- **Vencimento:** qual a data do vencimento;
- **Identific:** identificação da operação;
- **Doc:** número do documento gerado pelos bancos;
- **Valor:** valor da operação;
- **Liquidado:** data do pagamento/ entrada e
- **Vlr Liquidado:** valor que foi pago.

Os relatórios gerenciais costumam ser mensais, pois consolidam uma série de informações, como pode-se observar na relação acima. Além das informações financeiras, percebe-se o caráter histórico imbricado nesses relatórios, afinal é possível realizar muitas análises e tomar uma série de decisões de caráter financeiro.

Não obstante os auditores solicitam o relatório gerencial, na subseção “Documentos produzidos pelos auditores” é possível verificar que é a partir desse documento que o auditor realiza seus trabalhos.

6.4.1.2 Extrato bancário

Para uma auditoria financeira, os extratos bancários são documentos de destaque, haja vista que abarcam toda a movimentação financeira das organizações: entradas (depósitos, transferências, recebimentos, entre outros)

e saídas (saques, pagamentos, transferências, entre outras). Geralmente, as organizações não trabalham com um único banco e, isso dificulta o trabalho do auditor, segundo o Sujeito 1. Essa dificuldade está atrelada às características do documento em si, quando cada banco possui um modelo de extrato bancário.

As análises que são realizadas pela Empresa Y por meio de extrato bancário relacionam-se com as operações apresentadas no relatório gerencial. Seleciona-se uma transação bancária e verifica-se se esta consta no relatório gerencial, o inverso também é realizado. Parte-se do relatório gerencial buscando informações nos extratos bancários que comprovem a operação. No decorrer dessa análise pode ser solicitada ainda a documentação que comprove a operação.

6.4.1.3 Folha de pagamento e Resumo analítico da folha de pagamento

A folha de pagamento constitui uma das maiores despesas das organizações, devido aos encargos trabalhistas e honorários dos colaboradores. Logo, a análise da folha de pagamento também é foco das auditorias.

Tanto a folha de pagamento como o resumo analítico são entregues aos auditores que, partindo das informações disponibilizadas no relatório gerencial, realizam as investigações. De acordo com a Empresa Y a investigação da folha de pagamento consiste em verificar se as operações realizadas constam na folha de pagamento da empresa e se essas foram documentadas de maneira correta.

Um exemplo exposto pelo Sujeito 1 foi o pagamento de plantões realizados pela equipe de TI, considerados como uma hora extra. A partir das análises percebeu-se que esses pagamentos não constavam na folha de pagamento. A justificativa concedida pelo Cliente H foi que os pagamentos são realmente realizados “por fora”. Essa informação é registrada nos relatórios gerenciais como “pagamento de honorários” e a única documentação que comprova essa operação é a cópia do cheque, pois os pagamentos sempre são realizados dessa maneira.

Certamente, esse posicionamento pode acarretar em prejuízos ao Cliente H, durante uma fiscalização trabalhista, ação trabalhista, entre outros impactos, que foram indicados pela Empresa Y, com a sugestão de melhorias nessa operação, para minimizar as possíveis lacunas.

Percebe-se que o auditor realiza o cruzamento de informações, a partir dos documentos que são solicitados. O intuito, como destacou a Empresa Y, é conhecer como as operações são realizadas e documentadas, para depois compor seu posicionamento.

6.4.2 Documentos produzidos pelos auditores

A prática de auditoria, de maneira geral, manipula grandes quantidades de informações e documentos, no que se refere a documentos que, atualmente, dependendo do porte da organização, já são em sua maioria, digitais. Para os auditores esse suporte não só facilita o trabalho em si, mas também evita perdas de documentos.

Observou-se na análise documental que a Empresa Y não possui padrões em suas planilhas de análises e, sim trabalham com os formatos disponibilizados pelos clientes e, a partir disso, acrescentam suas necessidades no mesmo documento, renomeando-os. Isso foi notório em todos os documentos arquivados na pasta do Cliente H, produzido pela Empresa Y, com exceção do Relatório de auditoria sobre as transações financeiras, documento produzido ao final da auditoria, que também é enviado digitalmente ao cliente, em formato pdf.

No primeiro contato com a Empresa Y notou-se a sua preferência por trabalhar com documentos digitais, uma vez que fui informada que não havia arquivo físico. A dinâmica da atividade de auditoria, com clientes em toda parte do país, é fator determinante para optar por esse suporte documental. Porém, não foi somente o suporte documental que despertou atenção, a quantidade de documentos recebidos e produzidos em planilhas de *Excel* também.

Partindo desse cenário, investigou-se o que realmente é uma planilha de *Excel*, seus propósitos enquanto ferramenta e, não poderia ser diferente, foi na área de tecnologia, que isso foi possível.

Planilha eletrônica é um programa de computador que consiste numa coleção de fileiras e colunas que são expostas na tela em uma janela. O cruzamento de cada fileira e coluna é chamado de célula. Uma célula pode conter um número, um caractere de texto ou uma fórmula que executa um cálculo usando uma ou mais células. A maior vantagem de uma planilha eletrônica é que você pode construir fórmulas, relacionando diversos valores digitados em células diferentes, e ao modificá-los, as fórmulas serão recalculadas automaticamente. Com isso, você pode fazer análises e simulações rapidamente (SILVA, 2002, P. 193).

A definição apresentada por Silva (2002) enfatiza que a planilha é um programa de computador e, percebe-se que seu uso é dinâmico e seguro, somado a isso as possibilidades de análises e por compor o *office* do *Windows* passou a ser frequentemente utilizado, de maneira simples ou complexa.

Reconhecidas como o tipo de programa que mais contribuiu para o sucesso dos microcomputadores, no mercado de informática, as planilhas eletrônicas já têm tradição e pioneirismo em tecnologia da informação de *software* para escritório (SILVA, 2002, P. 193).

Essa tradição apresentada por Silva (2002) comprova-se, pois, apesar de utilizar outros sistemas que gerenciam as operações das organizações, são muitos os controles realizados a partir do *Excel*. No entanto, contextualizou esse cenário para discutir os tipos de documentos que podem ser encontrados a partir de uma planilha de *Excel*.

A análise de documentos produzidos em *Excel* deve contemplar todo o conteúdo para depois definir qual é o tipo de documento. A carência de análise da informação que está registrada pode levar ao arquivista a uma classificação errônea e, conseqüentemente, comprometer todo o fluxo do trabalho, com arquivamentos errados, atribuição de valores, preservação ou eliminação inadequadas.

Outros tipos de documentos digitais encontram-se nesse contexto, o *e-mail*, sem dúvida, é um deles, logo o arquivista precisa ter um olhar atento para essa demanda.

Abaixo, seguem as explicações sobre os documentos produzidos pela Empresa Y na auditoria financeira realizada no Cliente H, que são: planilha de trabalho, relatório de divergências e pendências e relatório de auditoria sobre as transações financeiras.

6.4.2.1 Planilha de trabalho

Durante essa auditoria financeira, a Empresa Y realizou seus trabalhos a partir do Relatório Gerencial em *Excel* disponibilizado pelo Cliente H, que foi exposto na subseção “Documentos recebidos do cliente”. Nesse sentido, a Empresa Y nomeia-o como Planilha de Trabalho e, acresce mais colunas, para realizar suas análises, facilitar e gerenciar seu trabalho. Abaixo os campos da planilha de trabalho:

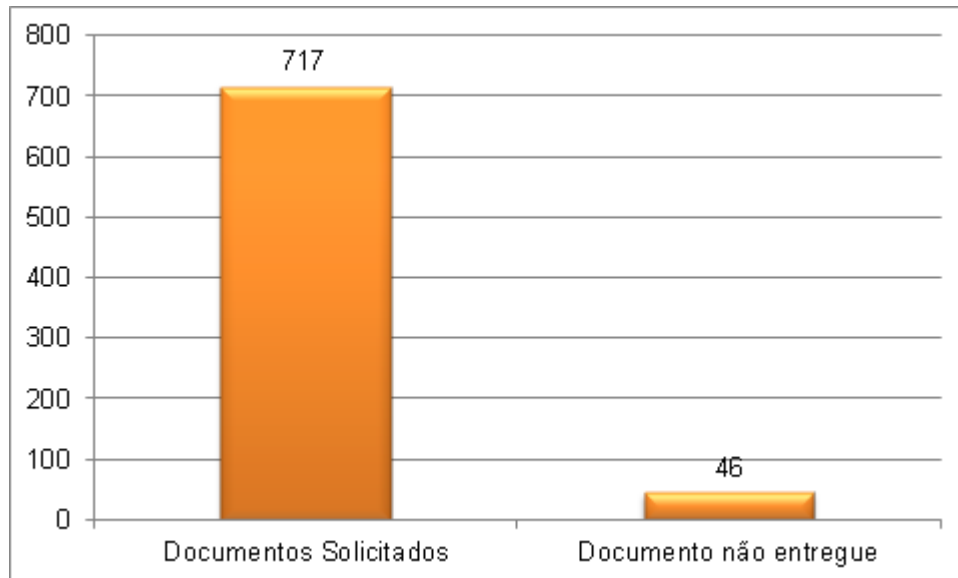
- **Status:** indica se a informação foi verificada, indicando se está “ok” ou “pendente”;
- **Extrato/ Docto:** indica se aquela análise é de um extrato ou de um documento solicitado posteriormente;
- **Obs:** coluna livre para o auditor inserir observações gerais;
- **Explicação:** coluna preenchida quando algum colaborador do cliente faz uma justificativa diante de um questionamento do auditor.

Os detalhes das colunas tanto das informações do Cliente H, quanto as inferências realizadas pela Empresa Y proporcionam diferentes filtros por meio do *Excel* e, com isso, várias análises. A planilha original contava com 30.075 linhas. Foi realizada pela Empresa Y uma amostragem de 1.476 linhas. A partir dessa amostragem, 717 documentos foram solicitados para análise, sendo que 46 documentos não foram entregues enquanto os auditores estavam no Cliente H. Os auditores também consideram como “documento não entregue” aqueles apresentados as cópias e documentos sem assinatura.

A diplomática, que tem como objeto de estudo a estrutura formal do documento arquivístico, contempla análises que podem invalidar ou não um documento. Nesse contexto, as assinaturas são itens imprescindíveis a documentos de caráter administrativo, contendo no protocolo final um item que trata especificamente disso. “O protocolo final é denominado encerramento, e abarca o fecho e a assinatura” (BELLOTTO, 2002, p. 43). Logo compreende que os auditores são assertivos ao classificar um documento sem assinatura, como “sem documento”.

O Gráfico 2 “Documentação Solicitada” demonstra a porcentagem dos documentos solicitados e dos documentos não apresentados.

Gráfico 2 – Documentação Solicitada



Fonte: Elaborada pela autora (2018).

Analisando o gráfico pela perspectiva numérica, os 46 documentos não entregues, em um universo de 717 representam 6,41%. Pode parecer minimamente e de pouco impacto, porém considerando uma auditoria financeira, seria preciso analisar a natureza dos documentos, o montante em reais que esses documentos compõem e o tipo de operação que estão relacionados. No entanto, não foram disponibilizadas pela Empresa Y essas informações.

Os auditores precisam de criticidade, novamente, pois os documentos não disponibilizados podem levantar indícios pertinentes ao cliente.

6.4.2.2 Relatórios de Divergências e Pendências

O relatório de pendências e divergências, assim como os demais são produzidos em *Excel* e alimentados até o fim da auditoria financeira. No relatório de divergências o auditor indica as inconsistências encontradas, para

posteriormente aprofundar a investigação, por meio de entrevistas e reuniões com os colaboradores que compreendem e realizam determinada operação.

O relatório de divergências e o de pendências foram construídos a partir do Relatório Gerencial do cliente (subseção 6.4.1.1). No que tange ao relatório de pendências, sua estrutura e campos são idênticos, já o relatório de divergências difere apenas por acrescentar mais uma coluna, nomeada como Solicitação. No campo solicitação é registrado um histórico das informações solicitadas ao cliente.

Outro recurso recorrente são as cores utilizadas nos relatórios da Empresa Y, indicando determinadas ações que foram tomadas. Apesar disso, o relatório não conta com legenda, o que dificultará o entendimento do relatório por outro auditor futuramente.

Perceptivelmente esses relatórios não são documentos padrões da Empresa Y, mais um instrumento de trabalho do auditor, porém de suma importância, devido à quantidade de informações e históricos que mantêm.

6.4.2.3 Relatório de auditoria sobre as transações financeiras

O Relatório de auditoria sobre as transações financeiras representa a finalização do trabalho de auditoria financeira. Porém pode ser início de diversos outros trabalhos, por exemplo, a implantação das melhorias visualizadas, recuperação de créditos, entre outros.

O relatório de auditoria apresenta-se de maneira clara e sucinta, acredita-se que pode ocorrer variações que contemplam a quantidade de apontamentos. O relatório analisado continha quatro páginas e estava no formato pdf. O papel é timbrado com as informações da Empresa Y e segue com referência de data e remetente. A seguir apresenta um histórico contemplando o período que a Empresa Y permaneceu no Cliente H e, o período das análises.

Apresenta também o objetivo da auditoria financeira “[...] verificar a comprovação documental sobre os pagamentos efetuados e despesas registradas” (EMPRESA Y, 2017). Esse trecho evidencia a importância da documentação para o processo de auditoria, afinal está explícito nos objetivos da auditoria financeira.

Explica-se também a metodologia de trabalho utilizada que são: testes, exames sobre as operações, registros, documentos e o entendimento dos auditores sobre toda a investigação realizada, destacando que o trabalho é realizado por meio de amostragens, logo ressaltam que possivelmente não foram identificadas todas as deficiências.

O relatório de auditoria destaca que todas as análises foram realizadas a partir de informações cedidas pelo Cliente H, sendo ele o único responsável por essas informações, ainda que possua erros e/ ou fraudes. A responsabilidade dos auditores também é ressaltada.

Um tópico é dedicado a “Base de opinião” que apresenta em dados quantitativos as análises realizadas. Os dados são expressos em reais e porcentagem de operações analisadas, seguido do tópico “Opinião sobre as transações financeiras”, momento onde o auditor expressa se as análises estão de acordo ou não. O relatório segue assinado pela direção da Empresa Y.

No intuito de ressaltar a relevância dos documentos para a auditoria financeira realizou-se um mapeamento do relatório de auditoria, identificando as palavras relacionadas a documento e a quantidade de repetições, que segue demonstrado no Quadro 10 “Termos relacionados a documentos”.

Quadro 10 – Termos relacionados a documentos

Termos	Repetição
Controle	1
Documentação	1
Documental	1
Documentalmente	1
Documentos	2
Evidência	2
Registrada	1
Registro/ Registros	5

Fonte: Elaborado pela autora (2018).

O mapeamento mostrou-se válido, pois foram identificados oito termos correspondentes a “documento” e um total de quatorze repetições. Ressalta-se

ainda as três derivações identificadas para documentos: documentação, documental e documentalmente. Tornou-se mais uma vez notório que toda a auditoria financeira se relaciona com informação e documentos.

6.5 Levantamento dos tipos documentais

No decorrer da análise documental buscou-se levantar o máximo possível de tipos de documentos sobrepostos na prática de auditoria financeira, uma vez que este tema está diretamente relacionado com o foco da pesquisa e uma de suas justificativas, que se refere à contribuição desta pesquisa à Ciência da Informação, mais estritamente à Arquivologia.

Isso porque os tipos de documentos representam as funções e atividades desempenhadas pelas organizações de modo geral e proporcionam muitas análises. Esse levantamento não contemplou somente a análise documental tendo em vista a identificação dos tipos documentais e sim, a leitura das informações contidas nos documentos acessados. Assim como, o acesso ao *e-mail* que foi enviado ao Cliente H solicitando a separação dos documentos e as pastas analisadas.

Para melhor visualização elaborou o Quadro 11 “Levantamento de Espécies e Tipos Documentais” contendo a relação de espécie e tipo documental, seguido de uma breve descrição. Para os documentos que foram possíveis definições pautadas em autores, assim o fez, para os demais expõe-se a compreensão da pesquisadora.

Quadro 11 – Levantamento de Espécies e Tipos Documentais

Espécie/ Tipo de documento	Descrição
Auto de infração de trânsito	Demonstrativo de multa de trânsito aplicada a condutor infrator, contendo informações sobre o veículo, local da multa e valores a serem recolhidos.
Certificado de registro e licenciamento de veículos	Documento de registro de propriedade de veículo, emitido pela autoridade de trânsito do Estado em que foi adquirido (PAZIN, 2011, p. 206).

Espécie/ Tipo de documento	Descrição
Contrato de acordo financeiro	Lacombe (2009, p. 152) define contrato como acordo voluntário e lícito entre duas ou mais pessoas, físicas ou jurídicas, que se atribuem direitos e obrigações. Logo, contrato de acordo financeiro refere-se às questões financeiras.
Contrato de capital	Lacombe (2009, p. 152) define contrato como acordo voluntário e lícito entre duas ou mais pessoas, físicas ou jurídicas, que se atribuem direitos e obrigações. Logo, contrato de acordo capital refere-se às questões de capitais financeiros.
Contrato de empréstimo	Registro de acordo financeiro, realizados por instituições bancárias, envolvendo a transferência de recursos mediante a pagamento de juros (PAZIN, 2011, p. 210).
DARE	Documento de arrecadação de receitas Estaduais. Não especificado o código de recolhimento.
DARF	Documento de arrecadação de receitas federais. Não especificado o código de recolhimento.
Demonstrativo de pagamento	Documento emitido pelo empregador na ocasião do pagamento do salário e entregue ao empregado [...] (PAZIN, 2011, p. 227).
Escritura pública de compra e venda de imóvel	Documento autêntico registrado por oficial público autorizado que formaliza um contrato de compra e venda de imóvel (PAZIN, 2011, p. 207).
Extrato bancário	Resumo dos lançamentos da conta corrente de um cliente de instituição bancária, referente a um período de tempo (PAZIN, 2011, p. 285).
Fatura	Relação que acompanha a remessa de mercadorias expedidas, ou que se remete mensalmente ao comprador, com designação de quantidade, marcas, pesos, preços e importâncias, podendo tais referências ser substituídas pela simples menção dos números e valores das notas fiscais (BELLOTTO, 2008, p. 52).
Fatura de cartão de crédito	Idem a fatura, porém trata-se especificamente de despesas de cartão de crédito.
Folha de pagamento analítica	Relatório geral, elaborado pelo empregador mensalmente, contendo informações de valores de remuneração, descontos e abatimentos, acréscimos e o valor líquido a pagar aos funcionários (PAZIN, 2011, p. 225).

Espécie/ Tipo de documento	Descrição
GPS	Guia para recolhimento da Previdência Social. Não especificado o código de recolhimento.
Guia de ICMS	Guia para recolhimento do Imposto sobre mercadorias e serviços. Não especificado o código de recolhimento.
Guia de ISS	Guia para recolhimento do imposto sobre serviços.
Nota fiscal	Documento fiscal que oficializa a operação de venda de produtos e serviços para efeito de incidência de tributos e escrituração fiscal (PAZIN, 2011, p. 289).
Recibo de Férias	Recibo emitido pelo empregador e assinado pelo empregado para comprovar o recebimento de verbas relativas ao gozo de férias (PAZIN, 2011, p. 227).
Recibo de retirada de lucros	Recibo emitido para comprovar o recebimento das verbas referente ao lucro que cada sócio tem direito.
Relatório analítico de contas a receber	Relatório contendo informações referentes aos valores recebidos pela empresa.
Relatório de adiantamento a fornecedor	Relatório financeiro contendo informações referentes aos pagamentos dos fornecedores.
Relatório de auditoria sobre as transações financeiras	Relatório com o parecer de auditoria financeira contratada pela empresa.
Relatório de controle de adiantamento de clientes	Relatório de controle de informações referentes aos pagamentos recebidos de clientes.
Relatório de controle de caixa	Relatórios paralelos que contêm informações sobre a movimentação do caixa financeiro da empresa.
Relatório de Divergências	Relatório contendo os apontamentos de divergências encontradas em processo de auditoria financeira.
Relatório de Pendências	Relatório contendo os apontamentos de pendências de informações e documentos encontradas em processo de auditoria financeira.
Relatório Gerencial	É produzido e utilizado em cada organização de acordo com suas características de trabalho e com o sistema de gestão adotado. Normalmente, os relatórios gerenciais estão ligados à avaliação de performance de departamentos ou áreas, podendo também estar relacionados ao planejamento estratégico e financeiro (PAZIN, 2011, p. 219).
Resumo da folha de pagamento	Relatório de forma resumida contendo informações referentes a pagamentos e descontos realizados dos colaboradores da empresa.

Espécie/ Tipo de documento	Descrição
Termo de rescisão de contrato de trabalho	Termo que formaliza o encerramento do contrato de trabalho e o vínculo empregatício e registra as verbas rescisórias devidas, pagas pelo empregador (PAZIN, 2011, p. 225).

Fonte: Elaborado pela autora (2018)

Foram identificadas vinte e nove espécies/ tipos documentais, sabe-se que o número era bem maior, porém por questões de sigilos, algumas informações foram deletadas pela Empresa Y dos relatórios, no intuito de preservar a identidade e a integridade das informações do Cliente H. Porém, essa exclusão não prejudicou a pesquisa, pois esse levantamento mostrou-se expressivo.

6.6 Fluxograma da auditoria financeira

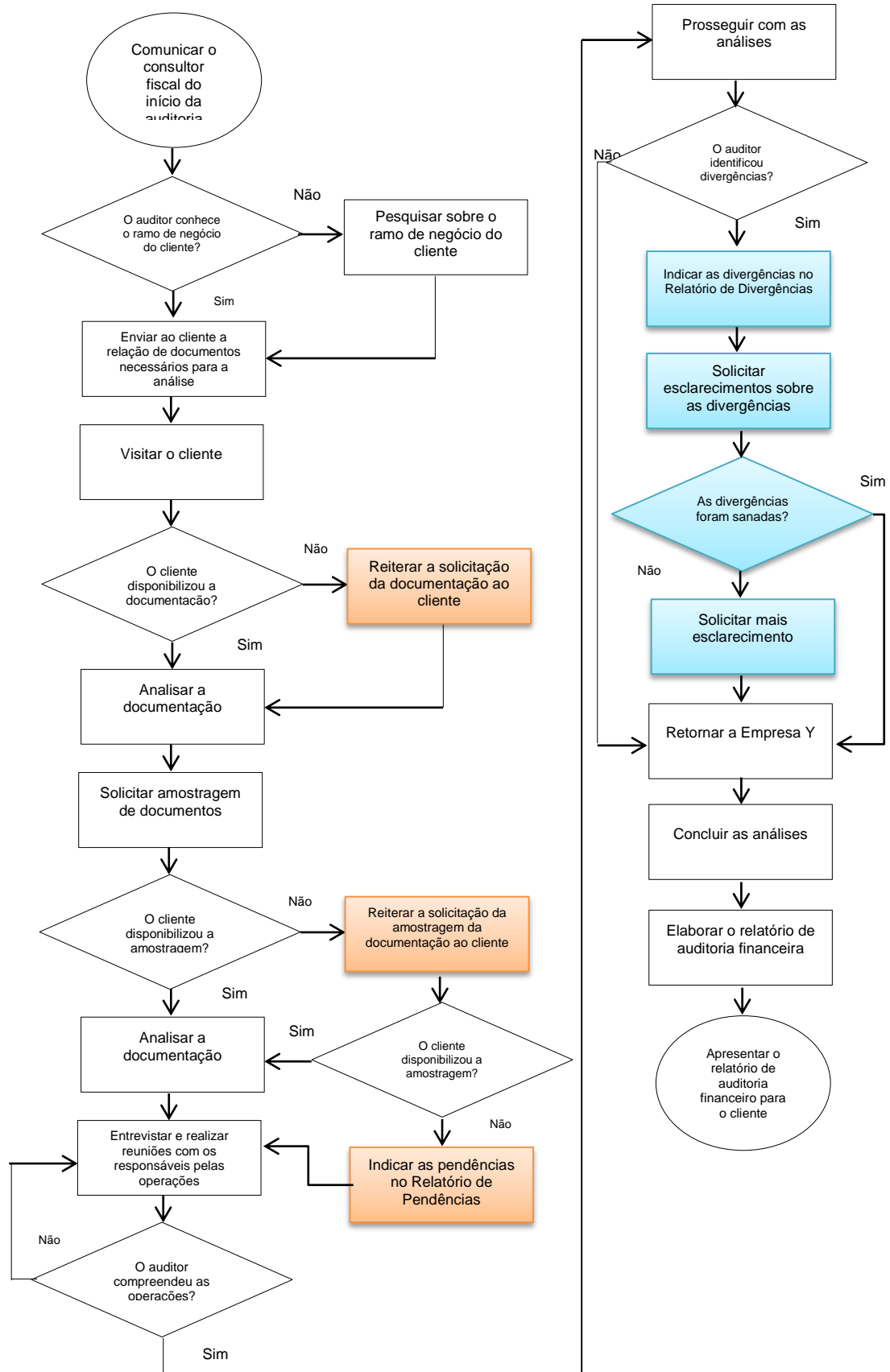
A partir da triangulação das fontes de evidências foi possível compreender desde o início o processo de auditoria financeira, o que possibilitou a elaboração do fluxograma dessa prática. Somado a isso, a análise de conteúdo a partir dos relatórios elaborados colaborou com a confecção desse instrumento.

O fluxograma, como citado anteriormente, é uma ferramenta que a partir do desenho de determinado processo ou atividade é possível verificar falhas, identificar melhorias e também otimizar esse fluxo. O fluxograma foi elaborado e, depois validado pelo Sujeito 1, que propôs algumas alterações referentes a ordem da elaboração dos relatórios de pendência e divergência. Para o restante, manteve-se de acordo.

O fluxograma aqui elaborado será disponibilizado à Empresa Y como um produto elaborado a partir desta dissertação, demonstrando as lacunas do processo de auditoria financeira. Observa-se as atividades destacadas e as lacunas encontradas no processo de auditoria financeira. Todos relacionam-se à não entrega de documentos e informações, ressaltando mais uma vez a

importância da GD nos processos de auditorias. Certamente a desorganização abarca desde os processos até a guarda dos documentos e recuperação.

Fluxograma 3 – Processo de Auditoria Financeira

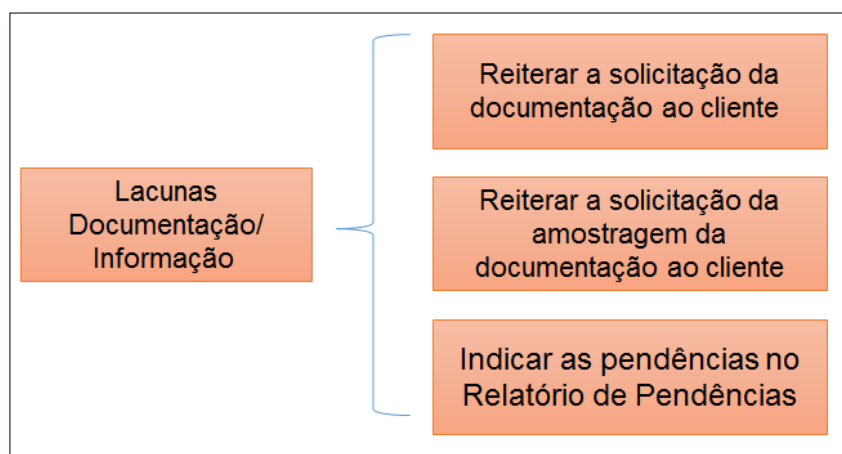


Fonte: Elaborado pela autora (2018).

O Fluxograma do processo de auditoria financeira é extenso e complexo, a comunicação inicia-se após a contratação do serviço de prestação de contas e, se essa for dificultosa refletirá em todo o processo, pois abarca a primeira solicitação de documentos e informações.

O fluxograma possui dois destaques, sendo um na cor laranja, destacando as lacunas relacionadas à documentação, logo percebe-se que a não entrega de documentos e informações geram três lacunas em todo o processo, conforme observa-se na Figura 10 “Lacunas no Processo de Auditoria: Documentação”.

Figura 10 – Lacunas no Processo de Auditoria: Documentação



Fonte: Elaborado pela autora (2018)

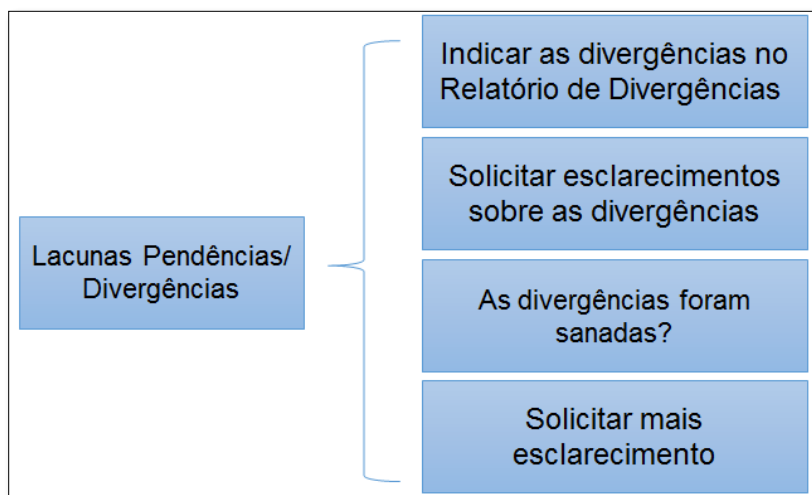
Essas lacunas acarretam atrasos e prejudicam a qualidade dos trabalhos, fator destacado pelo sujeito no questionário e entrevista. Ressalta-se que a solicitação de documentos ocorre em duas etapas: primeira quando é enviado preliminarmente o *e-mail* com o pedido de documentos e, a segunda quando o auditor a partir da análise dessas informações solicita uma amostragem de documentos originais.

Para a auditoria reiterar as solicitações de documentos e informações é cansativo e, pode ainda comprometer o relacionamento com o cliente, isso quando há colaboradores que não querem fornecer o insumo básico das auditorias: informações e documentos.

Outro destaque realizado no fluxograma é na cor azul contemplando as lacunas das divergências e pendências, para tal foram identificadas quatro

lacunas, conforme Figura 11 “Lacunas no Processo de Auditoria: Pendências e Divergências”.

Figura 11 – Lacunas no Processo de Auditoria: Pendências e Divergências



Fonte: Elaborado pela autora (2018)

O questionamento entrou como lacuna, uma vez que as dúvidas geram perda de tempo, destaca-se que as pendências e as divergências também podem relacionar-se com a não entrega de documentos e informações. Documentos sem assinaturas, cópias ou outras inconformidades são considerados como não entregues.

Ao total o fluxograma demonstrou sete lacunas no processo de auditoria financeira, grande parte dessas relacionam-se à documentação ou informação que não foram entregues, ou ainda, problemas na documentação analisada: falta de assinaturas, datas, aprovações duvidosas, entre outras relatadas no decorrer desta pesquisa.

A construção do referencial teórico propiciou a pesquisadora compreender a auditoria financeira, bem como o universo contábil que esta se insere, alcançando o objetivo específico “a) compreender os fundamentos teóricos e conceitos relacionados aos arquivos contábeis, fiscais e de auditorias”. A consolidação das técnicas contábeis, suas evoluções e ramos de negócios ficaram evidentes na construção desta pesquisa. A figura do auditor, suas atividades, dificuldades, metodologia de trabalho demonstraram alinhadas à teoria da auditoria, quando autores abordam a necessidade de organização

dos trabalhos, imparcialidade, sistematização e registros das atividades realizadas. Isso, porque futuramente o cliente pode se interessar por outros trabalhos, melhorias, questionar os números apresentados, logo a prestadora de serviço necessita ter essas informações. Apesar da Empresa Y não seguir nenhum Protocolo ou Papéis de Trabalho (procedimento mais comum em auditorias independentes) há preocupação em manter todo o trabalho documentado, resgatando na Seção Auditoria “A máxima que trata da documentação de auditoria diz que trabalho não documentado é trabalho não executado” (LONGO, 2015, p. 216).

A partir do Quadro 7 “Procedimentos de Auditoria” identificou no estudo de caso de auditoria financeira, que a Empresa Y durante a auditoria financeira realizou dois procedimentos no Cliente H: **conferência de cálculos**, realizando diversos cálculos por meio dos relatórios gerenciais e a **inspeção de documentos**, buscando constatar a veracidade das operações e verificar se os registros são realizados adequadamente.

As abordagens realizadas na Empresa Y por meio de questionário, entrevista, análise documental e análise do *website* proporcionaram a visualização de que a GD está presente nas falas e necessidades da Empresa Y, assim também como sua ausência, pois as dificuldades vivenciadas no Cliente H relacionam-se diretamente ao acesso à informação e documentos.

O Sujeito 1 reconhece que a desorganização dos clientes comprometem a qualidade dos trabalhos da auditoria financeira, porém não relacionam-na à GD. Há todo momento lidam, trabalham, gerenciam, solicitam documentos e informações, mas não possui ciência que os documentos e informações são insumos básicos do seu trabalho. Utilizam documentos e informações como sinônimos, assim como demais termos relacionados, porém de maneira inconsciente. Ao compreender a realidade da Empresa Y e suas dificuldades relacionadas ao acesso às informações e documentos dos seus clientes foi alcançado o objetivo específico “b) verificar as dificuldades vivenciadas pela empresa de auditoria, relacionadas à gestão documental não realizada por seus clientes”.

Tomar consciência de que as informações e documentos são insumos de qualquer ramo de negócio e, se gerenciados podem organizar também os próprios processos administrativos é sempre um dos caminhos para implantar

uma GD eficaz, afinal analisar a produção de documentos, classificá-los, controlá-los, avaliá-los e reconhecê-los como recurso vital para as organizações, sem dúvida, é o primeiro passo para as organizações buscarem mais eficiência e eficácia administrativa e, terem competência para entregar as documentações e informações necessárias à auditoria financeira. Localizar e entregar à documentação no tempo solicitado à auditoria contribui com a qualidade do trabalho, conseqüentemente nos resultados que serão obtidos.

Quando uma organização não reconhece e não busca subsídios nos seus documentos e informações para formular novas estratégias de mercado, revisar seus processos, o reconhecimento da necessidade da GD surgirá diante de multas em fiscalizações por não conseguir atendê-las, por perdas recorrentes de ações trabalhistas, ou seja, quando a organização toma consciência que a desorganização está ocasionando ônus.

A Empresa Y possui sim dificuldade de acessar às informações e documentos dos clientes, fato apresentado na fala do Sujeito 1 “*é corriqueiro faltarem documentos*”. Outro momento que propiciou essa afirmação foi a análise do gráfico Documentação Solicitada que demonstrou que 6,41% da documentação solicitada não foi entregue. A princípio pode parecer mínima, porém não se sabe em números financeiros o que essa porcentagem representa que tipo de ocorrências poderiam ser analisadas, ou seja, são pendências e divergências que seguiram indicadas no relatório de auditoria.

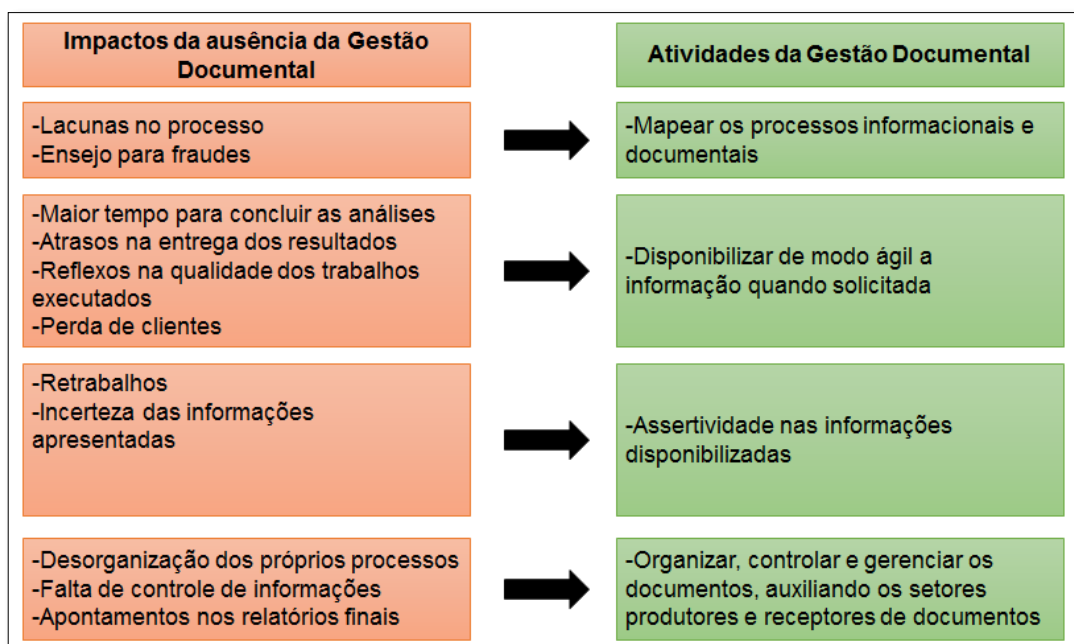
A documentação solicitada pela auditoria financeira são documentos originais, que podem ser em suporte eletrônico e papel. No que tange a primeira solicitação de documentos, quando o auditor chega ao cliente já encontra a documentação disponibilizada, porém não na totalidade solicitada, o que é considerado atraso na entrega da documentação. No decorrer da análise dessa primeira solicitação de documentos, uma nova amostragem é solicitada e, novamente faltam documentos.

Diante dos dados coletados, tendo em vista o referencial teórico traçado, e o objetivo geral da pesquisa (verificar os impactos da ausência da gestão documental no processo de auditoria) afirma-se que os principais impactos da ausência da gestão documental nos processos de auditoria são: lacunas no processo, ensejo para fraudes, maior tempo para concluir as análises, atrasos na entrega dos resultados, retrabalhos, incerteza das informações

apresentadas, desorganização dos próprios processos, reflexos na qualidade dos trabalhos executados, perda de clientes e apontamentos nos relatórios finais sobre a falta de controle de informações. Ter esse tipo de informação apontada no relatório de auditoria enfraquece a credibilidade da organização, que visa transparência, crescimentos e busca por recursos e acionistas.

Partindo das lacunas identificadas no processo de auditoria financeira e, tendo em vista a base teórica em torno da gestão documental, suas ações, benefícios, funções, atividades e práticas, foi possível relacionar as lacunas encontradas *versus* as ações da gestão documental que podem ser praticadas para minimizar e, ou, sanar essas lacunas, propiciando as organizações melhorias nos seus processos, no seu cotidiano administrativo e eficiência no uso de suas informações, a partir da gestão dos seus documentos e arquivos. Segue Figura 12 “Impactos e Ações da Gestão Documental”.

Figura 12 – Impactos e Ações da Gestão Documental



Fonte: Elaborado pela autora (2018)

Todos os impactos identificados relacionam-se ao despreparo que os clientes têm para disponibilizar seus documentos e informações, haja vista a ausência de GD e desconhecimento dos seus benefícios. Isso ocorre, certamente, porque os gestores e alto escalão das organizações não reconhecem a GD como propulsora de muitas vantagens administrativas.

Dentre elas destaca-se o mapeamento de processos e documentos, pois quando a organização pratica essa atividade possui controle das suas rotinas e históricos das transformações que passou, podendo a partir da análise desses documentos (fluxogramas, procedimentos, descrição de atividades, relação de documentos produzidos e recebidos e outros) traçar novas estratégias. Conhecer o funcionamento e fluxo dos processos é fundamental para uma gestão segura e de excelência, evitando fraudes.

Um arquivo organizado a partir da implantação da GD possibilitará um acesso rápido às informações, proporcionando ganho de tempo a empresa de auditoria, contribuindo diretamente com análise eficaz dos processos, por meio da disponibilização dos documentos e, conseqüentemente contribuindo com a qualidade do trabalho dos auditores. Este cenário liga-se também as outras lacunas, pois a partir do acesso aos documentos será evitado retrabalhos, incerteza das informações, falta de controle e apontamentos nos relatórios finais da auditoria.

Todos os impactos citados acima são inversamente o que a GD propicia, ou seja, uma organização que gerencia seus documentos possui organização, acesso ágil na recuperação das informações, assertividade no que tange suas informações, tomada de decisão, eficiência e eficácia administrativa. A disponibilização das informações e documentos aos auditores é um fator determinante para a realização dos trabalhos de auditoria, logo a GD relaciona-se e, é um fator contributivo nesse processo.

A partir do exposto foram alcançados os objetivos específicos “c) identificar e caracterizar os fatores determinantes da gestão documental para o êxito das auditorias” e o “d) apresentar as relações entre a gestão documental e a auditoria contábil”.

Conseqüentemente, tornou-se possível cumprir o objetivo geral dessa pesquisa que foi verificar os impactos causados da ausência da GD no processo de auditoria.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa científica possibilita ao pesquisador uma viagem em torno de determinado universo, buscando para seu objeto de estudo e problemática soluções que contribuam desde a produção de conhecimento até mesmo para o dia-a-dia de determinada comunidade científica.

A revisão bibliográfica proporcionou a imersão nos princípios e técnicas das Ciências Contábeis, colaborando com a compreensão desse universo e, isso contribuiu para afirmação de que a Arquivologia por meio de seus princípios, métodos, técnicas e instrumentos também podem somar com esse universo. Todo objeto pesquisado possui inúmeras informações, porém toda a legalidade que a Ciências Contábeis responde, exige que essa Ciência organize e gerencie suas informações.

A técnica contábil de auditoria colabora com esse cenário, pois para propor soluções em processos e procedimentos precisa inserir-se no universo da organização em que atuará e, são os documentos e informações facilitadores fundamentais nesse processo. Ao compreender a auditoria, um recorte dentro das Ciências Contábeis evidenciou-se a necessidade da aplicação da gestão documental em ambientes auditados, isso pela quantidade e velocidade de informações solicitadas.

O universo da pesquisa proporcionou a identificação de elementos para a construção do referencial teórico, os tipos de procedimentos aplicados, a ausência da aplicação de princípios contábeis, como o Princípio da Entidade, entre outras situações indicadas no decorrer da pesquisa. O mesmo ocorreu com a Arquivologia, haja vista que os documentos pessoais dos sócios misturados ao da organização, também ferem o Princípio da Proveniência, Organicidade, entre outros.

Visualizar o universo dos auditores foi uma experiência ímpar, uma vez que os arquivistas encontram-se, geralmente, do lado dos clientes. Conhecer a sistemática, os documentos gerados pelos auditores, em especial, as planilhas possibilitou outros olhares da pesquisadora.

Adentrar o universo teórico das Ciências Contábeis foi desafiador para a pesquisadora, fato acentuado pelas constantes transformações legislativa e tecnológica que ocorrem nessa área do saber. Outro ponto relevante e

difícil foi a mudança organizacional ocorrida na Empresa Y, por outro lado, tanto o Sujeito 1, como a Direção da Organização continuaram solícitos e dispostos a contribuir com esta pesquisa

Um dos elementos identificados no decorrer da pesquisa e coleta de dados é que as pessoas não reconhecem a informação como insumo utilizam-se inclusive documento e informação como sinônimos, como outros termos. Dentro do universo da Ciência da Informação esse reconhecimento é básico, lidamos e reconhecemos a informação como insumo, recurso, mercadoria, etc., porém para os que estão fora desse universo isso é confuso. Inclusive designam documento como “papel”.

Esse contexto relaciona-se com o reconhecimento da própria Arquivologia, que nasceu no Brasil na Década de 1970, ainda, constrói e consolida-se como Ciência. Introduzir a gestão documental no meio empresarial, a partir de estudos de caso colabora com o reconhecimento e consolidação da área.

A gestão documental está no cerne dos ambientes administrativos, para as organizações que buscam eficiência, eficácia, redução de custos, melhoria contínua nos seus processos, entre outros benefícios, a gestão documental colabora diretamente com essas melhorias.

Uma das falas mais marcantes do Sujeito 1 foi que “*é corriqueiro faltar documentos*”, a naturalidade da fala, confirma a afirmação e, nos leva a refletir sobre a desorganização de arquivos organizacionais e processos desses clientes. Com isso, as auditorias financeiras continuam impactadas pela ausência da gestão documental, tendo atrasos, perda de tempo, de novos clientes, entre outros impactos identificados no decorrer da pesquisa.

Espera-se que esta pesquisa contribua com a divulgação da gestão documental no meio empresarial, com o arcabouço teórico da Arquivologia, com os arquivistas e, que os auditores passem a indicar nos seus relatórios a necessidade de gestão documental.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, M. C. **Auditoria: um curso completo e moderno.** São Paulo: Saraiva, 2012.
- ALMEIDA, M. F. I. de; PANCIERA, R. P.; PAZIN, M. C. de C. V. **A PROVA DOCUMENTAL: a defesa da empresa no Processo Administrativo Fiscal.** In: VI Seminário Em Ciência Da Informação (VI SECIN), 2016, Londrina/PR. Editora UEL p. 111-124. Disponível em: <<http://www.uel.br/eventos/cinf/index.php/secin2016/secin2016/paper/viewFile/249/136>>. Acesso em 15 de set. 2016.
- ARAUJO, C. A. Á.. **Correntes teóricas da Arquivologia.** Encontro Biblio. v. 18, n. 37, 2013. p. 61-82. ISSN 1518-2924. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/eb/article/download/1518-2924.../25338>> Acessado em: 27 de fev. de 2018.
- BARTALO, L.; MORENO, N. A. **Gestão em arquivologia: abordagens múltiplas.** Londrina: Eduel, 2015.
- BARRETO, D. GRAEFF, F. **Auditoria: teoria e exercícios comentados.** 2ª ed. ver. e atual. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2012.
- BERNARDES, I. P. **Como avaliar documentos de arquivo.** São Paulo: Associação dos Arquivistas Brasileiros, 1998.
- BELLOTTO, H. L. **Arquivo: estudos e reflexões.** – Belo Horizonte: Editora UFMG, 2014.
- _____. **Diplomática e tipologia documental em arquivos.** 2ª ed. Brasília, DF: Briquet de Lemos/Livros, 2008.
- BRASIL. **Lei 10.046** de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm>. Acesso em 03 de dez. de 2016.
- _____. **Decreto-lei n.º 486 de 03 de março de 1969.** Dispõe sobre escrituração e livros mercantis e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0486.htm>. Acesso em: 03 de jul. de 2017.
- _____. **Lei n.º 13.467 de 13 de julho de 2017.** Altera a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/lei/l13467.htm>. Acesso em: 24 de fev. de 2018.
- _____. **Lei 13.429, de 31 de março de 2017.** Altera dispositivos da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, que dispõe sobre o trabalho temporário nas empresas urbanas e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/lei/l13429.htm>. Acesso em 24. De fev. de 2018.

_____. **Lei 6.546, de 4 de julho de 1978.** Dispõe sobre a regulamentação das profissões de Arquivista e de Técnico de Arquivo, e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1970-1979/l6546.htm>. Acesso em 26 de mar. de 2018.

_____. **Lei n.º 8.159 de 08 de janeiro de 1991.** Dispõe sobre a política nacional de arquivos públicos e privados e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8159.htm>. Acesso em: 06 de fev. de 2018.

BUENO, D. A.; VALENTIM, M. L. P. Fluxos documentais em ambientes empresariais: características, tipologias e usos. In: **Ambientes e fluxos de informação**. São Paulo: Cultura Acadêmica, 2010.

BUFREM, L. S.; SANTOS, S. de F. **Ciência da Informação e uso metodológico da etnografia.** In ETD – Educação Temática Digital, Campinas, v.11, n.1, p. 148-174, jul/dez. 2009 – ISSN: 1676-2592.

BURKE, P. **Uma história social do conhecimento:** de Gutemberg a Diderot. Rio de Janeiro: Zahar Ed., 2003.

CALDERÓN, W. R. *et al.* O processo de gestão documental e da informação arquivística no ambiente universitário. **Revista Ciência da Informação**, Brasília, v.33, n.3, p.97-104, set. /dez.2004.

CAMARGO, A. M. A (coord.) **Dicionário de Terminologia Arquivística.** São Paulo: Centro de Memória da Educação FEUSP/FAPESP, 2010.

CARVALHO, E. L. de. **Informação Orgânica:** recurso estratégico para tomada de decisão pelos membros do Conselho de Administração da Universidade Estadual de Londrina. 2001. 91 f. Dissertação (Mestrado em Biblioteconomia). Pontifícia Universidade Católica. Campinas, 2001.

CHIAVENATO, I. **Introdução à Teoria da Administração.** 2ª ed. rev. e ampl. Rio de Janeiro: Editora Campus, 2000.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC>>. Acesso em 03 de jul. de 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução n.º 1.055** de 07 de outubro de 2005. Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis e dá outras providências. Disponível em: <<http://cfc.org.br/>>. Acesso em 05 de mai. de 2017.

_____. **Resolução n.º 750 de 29 de dezembro de 1993.** Disponível em: < cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_750.doc>. Acesso em 10 de fevereiro. de 2017.

COSTA; A. de S.; *et al.* **O uso do método estudo de caso na Ciência da Informação no Brasil.** In InCID: R. Ci. Inf. E Doc., Ribeirão Preto, v.4, n. 1, p. 49-69, jan./jun.2013.

CURSO ONLINE CONTABILIDADE, FISCAL, TRIBUTÁRIO E TRABALHISTA (CEFIS). Disponível em: <www.cefis.com.br>. Acesso em 01 de abr. de 2018.

DELMAS, B. **Arquivos para que?:** textos escolhidos. Tradução Danielle Ardaillon. – São Paulo: Instituto Fernando Henrique Cardoso, 2010.

DICIONÁRIO BRASILEIRO DE TERMINOLOGIA ARQUIVÍSTICA. Rio de Janeiro: Arquivo Nacional, 2005.

DIEHL, A. A.; TATIM, D. C. **Pesquisa em Ciências Sociais Aplicadas:** métodos e técnicas. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004.

DUCHEIN, M.. O respeito de fundos em arquivo: princípios teóricos e problemas práticos. In **Arquivo & Administração.** v. 10-14, n.2, 1986, p.01-16. Disponível em: <<http://www.brapci.inf.br/index.php/article/view/0000011453/4e2ab3e173f0f009be510a58102bb05b/>>. Acesso em 15 de jan. de 2018.

DAVENPORT, T.H; PRUSAK, L. **Conhecimento empresarial:** como as organizações gerenciam o seu capital intelectual. Tradução de Lenke Peres. – Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

FERNANDES, E. C. **Direito e contabilidade:** fundamentos do direito contábil. São Paulo: Trevisan Editora, 2015.

FONSECA, M. O. K. **Arquivologia e Ciência da informação.** Rio de Janeiro: Editora FGC, 2005.

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria Contábil.** São Paulo: Atlas, 1991.

GERGULL, A. W. Uma reflexão acerca do Núcleo Fundamental da Teoria Contábil. In: **Caderno de Estudos, São Paulo, FIPECAFI,** v.9, n.15, p.35-40, janeiro/junho 1997. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/cest/n15/n15a02.pdf>>. Acesso em 04 de Jul. de 2017.

GIL, A. C.. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 4ª ed. São Paulo: Atlas, 1994.

GOLDENBERG, M. **A Arte de Pesquisar.** Rio de Janeiro: Editora Record, 2004.

GONÇALVES, J. **Como classificar documentos de arquivo.** São Paulo: Arquivo do Estado de São Paulo, 1998.

- INDOLFO, A. C.; *et al.* **Gestão Documental: conceitos e procedimentos básicos.** Rio de Janeiro: Arquivo Nacional, 1995.
- IUDICIBUS, S. de; MARTINS, E.; CARVALHO, L. N. Contabilidade: aspectos relevantes da epopéia de sua evolução. **Rev. contab. finanças.** [online]. 2005, vol.16, n.38, pp.7-19. Acesso em: 04 de jul. de 2017. ISSN 1808-057X. <http://dx.doi.org/10.1590/S1519-70772005000200002>.
- LACOMBE, F. J. M. **Dicionário de negócios.** São Paulo: Saraiva, 2009.
- LAVILLE, C.; DIONNE, J. tradução Heloísa Monteiro e Francisco Settineri. A construção do saber: **Manual de metodologia da pesquisa em ciências humanas.** Porto Alegre: Artmed; Belo Horizonte: Editora UFMG, 2007.
- LONGO, C. G. **Manual de Auditoria e Revisão de Demonstrações Financeiras: Novas Normas Brasileiras e Internacionais de Auditoria.** 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2015.
- LOPES, L. C. **A gestão da informação: as organizações, os arquivos e a informática aplicada.** Rio de Janeiro: Arquivo Público do Rio de Janeiro, 2009.
- MARION, J. C. **Contabilidade Básica.** 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- MARIZ, A. C. A. Internet e Arquivologia: instituições arquivísticas, usuários e lei de acesso à informação. **InCID: R. Ci. Inf. e Doc.,** Ribeirão Preto, v. 3, n.2, p.28-47, jul./dez. 2012. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/incid/article/download/48652/52723>>. Acesso em: 24 de mar. De 2018.
- MARQUES, W. L. **Contabilidade Geral I: Segundo a Lei 116638\2007 das Sociedades Anônimas.** Cianorte: Passo a passo da Contabilidade. 2013.
- MEDEIROS, N. L. de; AMARAL, M. G. do. **A representação do ciclo vital dos documentos: uma discussão sob a ótica da gestão de documentos.** In Revista Em Questão, v.16, n.2, p. 297-310. Jul/dez: Porto Alegre, 2010. Disponível em: <<http://seer.ufrgs.br/EmQuestao/article/viewFile/15108/10436>>. Acesso em: 19 de set. de 2017.
- MOREIRA, J. V. T.; NUNES, M. G. A gestão da informação em uma instituição de ensino superior: registros acadêmicos em foco. **In Revista Gestão e Planejamento.** Salvador. Vol.10, n.º 2, p. 248-261, jul./dez. 2009.
- MORIN, E. **Introdução ao Pensamento Complexo.** Porto Alegre: Sulina, 2005.
- MOTTA, J. M.. **Auditoria: Princípios e técnicas.** 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1992.
- MUNDET, J. R. C. **Manual de Archivística.** Madrid: Biblioteca del Livro, 2001.

MUNDO DO BIBLIOTECÁRIO. Disponível em: < <https://mundobibliotecario.com.br/tag/mundaneum/>>. Acesso em 28 de jan. de 2018.

NEVES, S. das; VICECONTI, P. E. V. **Contabilidade básica:** e estrutura das demonstrações financeiras. 12ª ed. ver. e ampl. São Paulo: Frase Editora, 2004.

PAZIN, M. **Arquivos de empresas, tipologia documental.** São Paulo: Associação de Arquivistas de São Paulo, 2005.

PERES JUNIOR, J. H. **Auditoria das demonstrações contábeis.** – 2ª ed. – Rio de Janeiro: Editora FGV, 2011.

PORTAL TRIBUTÁRIO. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/>>. Acesso em 04 de abr. de 2017.

POZZATTI, V. R. de O. *et al.* Mundaneum: o trabalho visionário de Paul Otlet e Henri La Fontaine. **Revista ACB**, [S.l.], v. 19, n. 2, p. 202-209, set. 2014. ISSN 1414-0594. Disponível em: <<https://revista.acbsc.org.br/racb/article/view/963>>. Acesso em: 14 mar. 2018.

RAMPAZZO, L. **Metodologia Científica:** para alunos dos cursos de graduação e pós-graduação. 7. ed. São Paulo: Edições Loyola, 2013.

RODRIGUES, A.; GOMES, J. S.. **Contabilidade Empresarial.** Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.

RODRIGUES, A. M. L. A teoria dos arquivos e a gestão de documentos. In **Rev. Perspect. ciênc. inf.**, Belo Horizonte, v.11 n.1, p. 102-117, jan./abr. 2006. Disponível em < <http://www.scielo.br/pdf/pci/v11n1/v11n1a09.pdf>>. Acesso em: 15 de dez. de 2017.

ROSSEAU, J-Y.; COUTURE, C. **Os fundamentos da disciplina arquivística.** 1.ed. Lisboa: Dom Quixote, 1998.

RUESTA, C. B. **Série ISO 30300:** Sistema de gestão para documentos de arquivo. Lisboa: Asociación Española de Documentación e Información, 2011. Disponível em <https://www.bad.pt/publicacoes/Serie_ISO_30300.pdf>. Acesso em: 11 de dez. de 2017.

SÁ, A. L. de. **Fundamentos da Contabilidade Geral.** Curitiba: Juruá, 2008.

SAINSAULIEU, R.; KIRSCHNER, A. M. Tradução Jaime A. Clasen. **Sociologia da empresa: organização, poder, cultura e desenvolvimento no Brasil.** – Rio de Janeiro: DP&A, 2006.

SALAZAR, J. N.; BENEDICTO, G. C. de. **Contabilidade Financeira.** São Paulo: Cengage Learning Editores, 2004.

SANTOS, F. **Análise de Balanços.** Recife: Ed. Clube de Autores, 2012.

SANTOS, P. Paul Otlet: um pioneiro da organização das redes mundiais de tratamento e difusão da informação registrada **Ci. Inf., Brasília**, v. 36, n. 2, p. 54-63, maio/ago. 2007. Disponível em: <<http://revista.ibict.br/ciinf/article/view/1176>>. Acesso em: 23 de jan. de 2018.

SILVA, C. C. dos S. da. **Desenvolvimento da Análise de Balanços**: O estudo de um caso prático. Editora Clube dos Autores: Recife, 2016.

SILVA, J. T. Normas ISO para gestão de documentos: uma introdução. **Archeion Online**, João Pessoa, v.4, n.1, p.04-21, jan./jun. 2016 Disponível em: <periodicos.ufpb.br/ojs2/index.php/archeion/article/download/32299/16926>. Acesso em 11 de dez. de 2017.

SILVA, M. G. da. **Terminologia básica**: Windows XP, Word XP, Excel XP. São Paulo: Érica, 2002.

SCARTEZINI, L.M.B. **Análise e melhorias de processo**. Goiânia, 2009. Disponível em: <<http://www.aprendersempre.org.br/arqs/GE%20B%20-%20An%E1lise-e-Melhoria-de-Processos.pdf>>. Acesso em 16 de out. 2016.

SCHELLENBERG, T.R. **Arquivos Modernos**: Princípios e técnicas. 4ª edição. Rio de Janeiro. Editora FGV: 2011.

SMITH, J. W. Arquivologia/ Biblioteconomia: Interfaces das Ciências da Informação. **Revista In f . I n f .**, Londrina, v.8 , n.1, jun. / dez. 2003. Acesso em 13 de mar. de 2018. Disponível em <<http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/informacao/article/viewFile /1713/1464>>

STUART, I. C. **Serviços de auditoria e asseguração na prática**. São Paulo: AMGH Limitada Editora, 2014.

SZÜSTER, N.; SZÜSTER, F. R.; SZÜSTER, F. R. Contabilidade: atuais desafios e alternativa para seu melhor desempenho. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 16, n. 38, p. 20-30 , aug. 2005. ISSN 1808-057X. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/34156/36888>>. Acesso em: 01 de Jul. de 2017. doi:<http://dx.doi.org/10.1590/S1519-70772005000200003>.

VALENTIM, M. L. P. (org.). Ambientes e fluxos de informação. In: **Ambientes e fluxos de informação**. – São Paulo: Cultura Acadêmica, 2010.

_____. **O profissional a informação**: formação, perfil e atuação profissional. São Paulo: Polis, 2000.

_____. Gestão documental em ambientes empresarias. **In** VALENTIM, M. L. P. **EstudoS Avançados em Arquivologia**: Marília/SP. Oficina Universitária: São Paulo: Cultura Acadêmica, 2012.

VITORIANO, M. C. de C. P. **Obrigação, controle e memória. Aspectos legais, técnicos e culturais da produ o documental de organiza es privadas.** 2011. Tese (Doutorado em História Social) - Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2012. doi:10.11606/T.8.2012.tde-22082012-090854. Acesso em: 06 de ago. de 2017.

Yin, R. K. **Estudo de caso:** planejamento e métodos; tradu o Ana Thorell; revisão técnica Cláudio Damacena. – 4. Ed. – Porto Alegre: Bookman, 2010.

BIBLIOGRAFIA

ALVARENGA NETO, R. C. D. de; BARBOSA, R. R.; CENDON, B. V. A construção de metodologia de pesquisa qualitativa com vistas à apreensão da realidade organizacional brasileira: estudos de casos múltiplos para proposição de modelagem conceitual integrativa. **Inf. & Soc.: Est.**, João Pessoa, v.16, n.2, p. 63-78, jul./ dez.2006.

ALVES-MAZZOTTI, A. J.; GEWANDSZNAJDER, F. **O Método nas Ciências Naturais e Sociais: Pesquisa Quantitativa e Qualitativa**. São Paulo: Pioneira, 1998.

BARRIE, B. L. **Do Paleolítico à queda de Roma**. Traduzido por Beatriz Silva. Canadá: Ed. Babelcube, 2016.

CASCUDO, L. da C. **Civilização e Cultura**. São Paulo: Ed. Reimp. Global Editora, 2017.

DRUCKER, P. **O melhor de Peter Drucker: o homem, a administração e a sociedade**. São Paulo: Ed. Nobel, 2001.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. de A. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 3. Ed. Ver. Ampl. São Paulo: Atlas, 1991.

LESCA, H.; ALMEIDA, F. C. Administração estratégica da informação: **Revista de Administração**, São Paulo v.29, n.3, p. 66-75, jul /set, 1994.

OLIVEIRA, S. L. **Sociologia das organizações: uma análise do homem e das empresas no ambiente corporativo**. São Paulo: Ed. Pioneira Thomson Learning, 2002.

PAES, M. L.. **Arquivo: teoria e prática**. 3. Ed. rev. amp. Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas, 1997.

PASA, E. C. **O uso de documentos eletrônicos na contabilidade**. In. Revista de Contabilidade e Finanças. vol.12 no.25. São Paulo Jan./Apr. 2001.

VERRONE, A. **Criando planilhas profissionais com o Excel**. 2ª ed. at. amp.. Florianópolis: Visual Books, 2005.

APÊNDICES

APÊNDICE A

Protocolo de estudo: Gestão documental e auditoria: uma abordagem nos processos de auditoria

PROTOCOLO DE ESTUDO			
Gestão Documental e seus impactos: uma abordagem nos processos de auditoria			
ATIVIDADES/ CAPITULOS	DESCRIÇÃO	PRAZO	SITUAÇÃO
OBJETIVO GERAL	Verificar os impactos da ausência da gestão documental no processo de auditoria.	mar/18	✓
OBJETIVOS ESPECIFICOS	a) Compreender os fundamentos teóricos e conceitos relacionados aos arquivos contábeis, fiscais e de auditorias.	mar/18	✓
	b) Verificar as dificuldades vivenciadas pela empresa de auditoria, relacionadas à gestão documental não realizada por seus clientes.	mar/18	✓
	c) Identificar e caracterizar os fatores determinantes da gestão documental para o êxito das auditorias.	mar/18	✓
	d) Apresentar as relações entre a gestão documental e a auditoria contábil		
CARTA DE APRESENTAÇÃO DE PESQUISA	Elaborar carta de apresentação de pesquisa Validar com a Márcia	set/17	✓
EMPRESA PESQUISADA	Selecionar empresa a ser pesquisada Fazer um contato prévio Enviar carta de apresentação	ago/17	✓
PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	Definir fontes de evidência	set/17	✓
	Definir instrumentos de coleta de dados	dez/17	✓
	Elaborar instrumentos de coleta de dados	dez/17	✓
	Aplicar instrumentos de coleta de dados	fev/18	✓
	Analisar instrumentos de coleta de dados	mar/18	✓
REFERENCIAL TEORICO	Ciência da Informação Arquivologia Gestão Documental Mercado Competitivo Ciências Contábeis Auditoria	dez/17	✓

APÊNDICE B

Carta de apresentação



Marília, 19 de setembro de 2017.

A
Empresa Y

Prezados senhores:

Esta carta é para apresentar **Maria Fabiana Izídio de Almeida**, arquivista e aluna regularmente matriculada no Programa de Pós Graduação *strictu sensu* – Mestrado – da Universidade Estadual Paulista “Júlio de Mesquita Filho” na linha de pesquisa Gestão, Mediação e Uso da Informação, que está realizando a pesquisa intitulada **Gestão documental e seus impactos: uma abordagem nos processos de auditoria**.

O objetivo geral desta pesquisa é “identificar os impactos que a carência de Gestão Documental pode ocasionar no processo de auditoria”, identificando contribuições para ambas às áreas (Arquivologia e Auditoria). Dessa forma, pretende-se identificar as dificuldades enfrentadas por empresas de auditoria ao realizar processos de auditoria em clientes que não possuem gestão documental, discutindo os fatores determinantes da gestão documental ao êxito das auditorias.

Com o desenvolvimento desta pesquisa, a partir da discussão teórica, espera-se salientar a importância de investimentos nos arquivos empresariais, pois são fontes de informações relevantes às empresas, no que tange ao acesso à informação, à tomada de decisão e, conseqüentemente, à competição do mercado.

Na oportunidade, solicita-se autorização para realizar a pesquisa por meio de coleta de dados junto à Empresa Y, quais sejam: levantamento e análise de

documentação, aplicação de questionário, realização de entrevista e observação dos trabalhos realizados pela empresa.

Destaca-se que o caráter ético desta pesquisa assegura a preservação da identidade da empresa e de todas as pessoas participantes, de forma que não haverá a divulgação de nenhuma informação que leve à identificação da empresa e de seus colaboradores.

Uma das metas para a realização deste estudo é o comprometimento da pesquisadora em possibilitar Empresa Y e aos participantes, um retorno dos resultados da pesquisa, por meio de relatórios e palestra sobre a importância da Gestão Documental a seus clientes, caso julguem relevante, bem como outros resultados que possam surgir no decorrer da presente pesquisa.

Solicito ainda a permissão para a divulgação desses resultados e suas respectivas conclusões, em forma de pesquisa, preservando sigilo e ética, conforme termo de consentimento livre que será assinado pelos participantes. Esclareço que tal autorização é uma pré-condição.

Agradeço vossas compreensão e colaboração no processo de desenvolvimento desta pesquisa.

Em caso de dúvida, procurar a pesquisadora Maria Fabiana Izídio de Almeida por meio do e-mail: izidio1985@yahoo.com.br e/ou a Prof. Dr^a. Marcia Cristina de Carvalho Pazin VitoriAno, docente da Unesp e orientadora desta pesquisa por meio do e-mail: marciapazin@marilia.unesp.br.

Atenciosamente,

.....
Marcia Cristina de Carvalho Pazin Vitoriano

Prof.^a Dr^a - orientadora do Projeto

.....
Maria Fabiana Izídio de Almeida

Mestranda em Ciência da Informação

APÊNDICE C

Questionário

QUESTIONÁRIO	
Nome:	
Empresa:	
Tempo de Casa:	
Data de nascimento:	
Cargo:	
Formação Acadêmica:	
1) Ao realizar uma auditoria financeira é enviada previamente uma solicitação da documentação que será analisada? () Não () Sim Em caso afirmativo responda as questões 2 e 3.	
2) Por quê?	
3) Essa solicitação é encaminhada ao cliente com quanto tempo de antecedência? () 1 dia () 3 dias () 1 semana () 1 mês () Outros, quantos? _____	
4) Qual o prazo desejável para a entrega de documentos e informações pelo cliente para os auditores?	
5) Qual o prazo médio em que o cliente entrega as informações e documentos para () 1 dia () 3 dias () 1 semana () 1 mês () Outros, quantos? _____	

QUESTIONÁRIO

6) Em uma auditoria financeira, quais são os documentos consultados?

7) Você já realizou um trabalho de auditoria onde a localização/ disponibilização das informações e documentos demorou?

() Não () Sim.

Em caso afirmativo, responda as questões 8 a 11.

8) Você atribui essa demora na entrega de documentos e informações do cliente há que:

() Desorganização

() Falta de profissional para organizar a informação/ documentos

() O cliente realmente não possuía a informação/ documento

() Outros:

9) Relate as dificuldades enfrentadas com a demora na entrega das informações e documentos para o desenvolvimento do trabalho.

10) Isso prejudicou o resultado de seu trabalho? () Não () Sim

11) Em caso afirmativo, quais foram esses prejuízos? Fale sobre eles:

12) Você já ouviu falar em Gestão Documental: () Não () Sim

13) Em caso afirmativo, o que você sabe sobre o assunto:

14) Você acredita que um arquivo organizado contribui com o processo de auditoria? () Não () Sim

15) Em caso afirmativo, por que?

Data:

Pesquisadora: Maria Fabiana Izídio de Almeida

APÊNDICE DRoteiro de observação de *website*

ROTEIRO DE OBSERVAÇÃO DE <i>WEBSITE</i>	
Empresa:	
Cidade/ UF	
Missão:	
Visão:	
Valores:	
Quantidade de colaboradores:	
Quantidade de sócios:	
Serviços Prestados:	
Formação Acadêmica	
<i>Website</i> :	
Data:	
Pesquisadora:	

APÊNDICE E

Relatório de observação de *website*

RELATÓRIO DE OBSERVAÇÃO DE *WEBSITE*

O *website* da Empresa Y tem uma aparência organizada, é simples, claro e objetivo. A Empresa Y presta serviços nas seguintes áreas: Fiscal, Contábil, Previdenciária, Auditoria Financeira, Governança Corporativa, Gestão de Riscos, Jurídica Tributária, Trabalhista, Societária, Cível Empresarial, Contratos e Penal Tributária. O quadro de colaboradores da empresa Y possui os seguintes cargos: 30 pessoas, os cargos existentes são: Auditor fiscal, Gerente de auditoria, Secretária, Sócio fundador, Advogado, Analista financeiro, Assistente administrativo, Auditor contábil, Auxiliar de escritório, Auxiliar de limpeza, Consultor comercial, Consultor contábil, Coordenador administrativo e RH, Coordenadora jurídico, Copeira, Diretora – corporate, Economista e Estagiária, e é composta por 30 colaboradores. Desenvolve as seguintes atividades: Acompanhamento de inventário físico, Acompanhamento legislativo, Administração de passivo tributário e trabalhista, Apoio ao departamento de Recursos Humanos, Assessoria, Assessoria em Gestão de Terceiros, Assessoria na obtenção e renovação do Cebas, Atendimento à fiscalização, Atuação nas esferas administrativas e judicial, Auditoria de controles internos, Auditoria de prestação de contas de condomínio, Auditoria financeira, Consultoria, Due diligence, e-Social, Elaboração e Revisão de contratos e demais instrumentos, Fusão e aquisição, Gestão administrativa e financeira, Gestão de crédito, Gestão de riscos, Gestão financeira, Governança corporativa, Obtenção de certidão de regularidade fiscal e controle de renovação, Outsourcing, Parcelamento tributário, Pareceres técnicos, Planejamento societário, Planejamento sucessório, Planejamento tributário, Recuperação de tributos, Reintegra, Revisão de procedimento contábil, Revisão de procedimento fiscal, Revisão de procedimento trabalhista e previdenciário, Revisão sistêmica das obrigações acessórias e Treinamento in company. Possui dois sócios fundadores e as suas formações abarcam direito, administração, contabilidade e economia, que contribuem efetividade para atuação no ramo de negócio explorado. Ética, Transparência, Integridade, Qualidade, Aperfeiçoamento contínuo, Trabalho em equipe, Multidisciplinaridade e Comprometimento são os valores que regem a Empresa Y. O *website* da Empresa Y transmite muita organização, experiência e conhecimento nas atividades propostas.

Pesquisadora:

Maria Fabiana Izídio de Almeida

Data

01/05/2017

APÊNDICE F

Termo de Consentimento Livre e Esclarecido

**TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO**

Eu _____
portador do RG. Nº _____, CPF: _____ aceito
participar da pesquisa intitulada “**Gestão Documental e seus impactos: uma
abordagem nos processos de auditoria**” desenvolvida pelo (a) acadêmica/
pesquisadora Maria Fabiana Izídio de Almeida e permito que obtenha
fotografia, filmagem ou gravação de minha pessoa para fins de pesquisa
científica. Tenho conhecimento sobre a pesquisa e seus procedimentos
metodológicos.

Autorizo que o material e informações obtidas possam ser publicados
em aulas, seminários, congressos, palestras ou periódicos científicos. Porém,
não deve ser identificado por nome em qualquer uma das vias de publicação
ou uso.

As fotografias, filmagens e gravações de voz pertinentes ao estudo
ficarão sob a propriedade e guarda da pesquisadora.

Marília,de de 2017.

Nome completo do pesquisado

APÊNDICE G

Relatório de análise de questionário

RELATÓRIO DE QUESTIONÁRIO

O questionário foi aplicado em um auditor fiscal, com 2 anos de casa, formado em Ciências Contábeis. As respostas do Sujeito 1 foram sucintas, o que propiciou um aprofundamento nas questões que direcionarão a entrevistas. Apesar disso, as questões fechadas e estruturadas contribuíram para demonstrar a realidade vivenciada pelo Sujeito 1 no que tange as questões documentais e informacionais. O Sujeito 1 já encontrou dificuldades na execução do seu trabalho, devido a demora na disponibilização das informações e documentos pelo cliente, esse cenário foi atribuído a desorganização e a carência de profissional para organizar as informações/documentos, isso ocasionou a demora na conclusão da auditoria e comprometeu a qualidade do serviço prestado.

Apesar de não conhecer a gestão documental o Sujeito 1 considera que um arquivo organizado contribui com o processo de auditoria, uma vez que *"torna a coleta da informação mais rápida; melhora a qualidade e a quantidade de informação"*.

Pesquisadora:

Maria Fabiana Izídio de Almeida

Data

22/09/2017

APÊNDICE H

Roteiro de entrevista

ROTEIRO ENTREVISTA	
Nome:	
Empresa:	
Tempo de Casa:	
Data de nascimento:	
Cargo:	
Formação Acadêmica:	
1) Na sua opinião o que impulsiona um cliente que não possui obrigatoriedade em auditar suas finanças a contratar serviços de auditoria financeira	
2) Você atribui o sucesso e a qualidade de uma auditoria financeira a que	
3) Qual é o fluxo da auditoria financeira? Como você tem conhecimento que iniciará um novo trabalho?	
4) A amostragem de documentos solicitada em auditoria financeira contempla quais documentos? Eles são disponibilizados facilmente pelos clientes?	
5) Tendo em vista a documentação do cliente, durante a auditoria financeira, quais são as principais dificuldades encontradas?	
6) A Empresa Y ao expedir o parecer aos clientes apontam as dificuldades encontradas no que tange a Gestão Documental?	
Data:	
Pesquisadora: Maria Fabiana Izídio de Almeida	

APÊNDICE I**Relatório de entrevista****RELATÓRIO DE ENTREVISTA**

A entrevista foi realizada no dia 16/02/2018 com o Consultor Fiscal da Empresa Y, formado em Ciências Contábeis, com 2 anos e 5 meses de tempo de casa, aqui denominado Sujeito 1. A entrevista foi gravada com o consentimento do Sujeito 1 e transcorreu de maneira tranquila. A pesquisadora procurou não usar termos específicos da Ciência da Informação para não intimidar o entrevistado, logo buscou termos relacionados, mas de senso comum. Essa prática surtiu efeito e o Sujeito 1 compreendeu os questionamentos e a entrevista seguiu de maneira espontânea e com um detalhamento do processo muito produtivo. A entrevista teve 6 questões semi-estruturadas e abertas, realizadas mais para direcionar a entrevista. Buscou-se ouvir bastante e não interromper o Sujeito 1, que obteve várias recordações das auditoria financeiras realizadas, compartilhando muitos cases. A pesquisadora procurou estabelecer tópicos das respostas obtidas que contribuíssem com a elaboração deste relatório, como seguem a seguir: Os contratos não são por hora e sim por trabalho; Ficam em média 5 dias no cliente; A sistemática é sempre apontar o erro e a melhoria; É preciso estudar o ramo de negócio, são vários; Apresenta-se em dados quantitativos as análises realizadas; Durante uma auditoria financeira tem-se acesso a todo tipo de informação, que muitas vezes atingem as contas pessoais da diretoria; Não ficamos com cópia de documentos, durante a solicitação, analisamos os originais e já devolvemos; Vem embora e ficam coisas para serem analisadas; Precisa do colaborador para compreender o processo e como chegou-se a tais valores, tem empresa que o colaborador cria obstáculos; Desculpas como sistema que gerou essa informação, sempre foi assim, me ensinaram assim, desde que entrei é assim são corriqueiras; A solicitação de documentos depende da profundidade da investigação; Apontar os riscos, trabalha em cima dos extratos bancários; Apurar o lucro para verificar a possibilidade de retiradas. A entrevista foi ouvida novamente, o que colaborou com a análise de dados apresentada na pesquisa.

Pesquisadora:

Maria Fabiana Izídio de Almeida

Data

16/02/2018

APÊNDICE J

Roteiro de registro de arquivo

ROTEIRO DE REGISTRO DE ARQUIVO	
Empresa:	
Cidade/ UF	
Suporte do registro de arquivo	
Tipo de documento do registro de arquivo	
Quais dados constam no registro de arquivo?	
Data:	
Pesquisadora:	Maria Fabiana Izídio de Almeida

APÊNDICE K

Relatório de registro de arquivo

RELATÓRIO DE REGISTRO DE ARQUIVO

Os registros de arquivo são identificados por Yin (2010) como dados quantitativos. A princípio a pesquisadora não sabia se a Empresa Y possuiria este tipo de fonte de evidências, porém ao analisar a documentação da Empresa Y, foi identificadas informações pertinentes a esse tipo de fonte de evidências. O registro de arquivo identificado foi uma planilha denominada Resumo da análise do Cliente H. Os auditores precisam elaborar essa planilha, esses dados que compõem, posteriormente o relatório final de auditoria. O suporte dessas informações é digital, como citado anteriormente é uma planilha e, seu tipo documental é um resumo de análise, elaborado por meio de tabelas. Os principais dados que constam nessa planilha são: a identificação do cliente, e a quantidade de documentos analisados durante a auditoria financeira, o valor que essas análises representam. Os auditores destacam a quantidade de extratos bancários analisados, separando-os dos documentos, uma vez que os extratos bancários são de suma importância nas auditorias financeiras. Esses dados se trabalhados podem gerar informações à Empresa Y que abarcam o rendimento da auditoria e auditores, informações para o *marketing* da organização, entre outras possibilidades. Para o Cliente H essas informações tornam-se um histórico e outras medidas podem ser tomadas a partir delas, como propor que uma porcentagem maior seja analisada na próxima auditoria. Identificou-se também a relação de dados e informações. Os registros de arquivo podem ser considerados apenas dados para a Empresa Y após o término da auditoria financeira e informações para o Cliente H, haja visto que após interpretá-la isso ganhará sentido.

APÊNDICE L

Roteiro de análise documental

ROTEIRO DE ANÁLISE DOCUMENTAL	
Empresa:	
Cidade/ UF	
Quais documentos são recebidos do cliente?	
Quais informações há nesses documentos?	
Quais documentos são produzidos pelos auditores?	
Quais informações há nesses documentos?	
Tipos documentais identificados?	
Pesquisadora:	Maria Fabiana Izídio de Almeida

APÊNDICE M

Relatório de análise documental

RELATÓRIO DE ANÁLISE DOCUMENTAL

A análise documental realizada na Empresa Y foi determinante na coleta de dados, pois o acesso não ocorreu superficialmente e, sim de maneira analítica, haja vista que foi autorizado a leitura dos documentos. A partir dessas leituras dúvidas foram surgindo e esclarecidas pelo Sujeito 1, que atendeu a pesquisadora. A leitura dos documentos possibilitou visualizar os tipos documentais originais que foram consultados, uma vez que foram relacionados na planilha de trabalho do auditor. Foram identificadas os seguintes tipos de documentos: auto de infração de trânsito, certificado de registro de licenciamento de veículos, contrato de acordo financeiro, contrato de capital, contrato de empréstimo, DARE, DARF, demonstrativo de pagamento, escritura pública de compra e venda de imóvel, extrato bancário, fatura, fatura de cartão de crédito, folha de pagamento analítica, GPS, guia de ICMS, Guia de ISS, nota fiscal, recibo de férias, recibo de retirada de lucros, relatório analítico de lucros, relatório analítico de contas a receber, relatório de adiantamento a fornecedor, relatório de auditoria sobre as transações financeiras, relatório de controle de adiantamento de clientes, relatório de controle de caixa, relatório de divergências, relatório de pendências, relatório gerencial, resumo de folha de pagamento, termo de rescisão de contrato de trabalho e resumo de análise de cliente. Após a visita a Empresa Y encaminhou via e-mail alguns documentos para análise a posterior, porém algumas informações foram deletadas, principalmente as que contemplavam a identificação do cliente e valores. Foi analisado a pasta de um cliente, que na verdade é uma *holding* composta por outras 7 empresas do ramo de transporte, localizada no Estado da Bahia. Toda documentação é armazenada digitalmente, de responsabilidade do auditor, permanecendo arquivado no próprio *notebook*. A maior parte dos documentos são planilhas em *Excel* e outros em pdf. O extrato bancário é um dos documentos mais relevantes para a auditoria financeira. Acessar as planilhas e conhecer seus campos foi muito contributivo à pesquisa e a compreensão dos documentos e seu conteúdo.

ANEXOS

ANEXO A

Balço Patrimonial

ASSURFRGS-ASSOCIAÇÃO DOS SERVIDORES DA UFRGS AV. JOÃO PESSOA Nº 1392 - BAIRRO FARROUPILHA - PORTO ALEGRE - RS CNPJ 92.956.978/0001-40			
BALANÇO PATRIMONIAL			
BALANÇOS PATRIMONIAIS 2013 (Valores em Reais)			
A T I V O			
	31/12/2013	31/12/2012	
CIRCULANTE	1.167.314,99	1.295.879,19	
Caixa/Bancos	-	84.017,37	
Associados	929.942,51	941.957,94	
Mensalidades	175.671,00	165.736,05	
Outras Contas	61.701,48	38.262,81	
Aplicações Financeiras	-	65.905,02	
Adtª Obra Garopaba	-	432.800,00	
NÃO CIRCULANTE	2.327.330,25	1.368.601,87	
Investimentos	782,10	602,10	
Imobilizado	2.326.548,15	1.367.999,77	
CONTAS DE COMPENSAÇÃO	11.511,36	22.549,68	
TOTAL ATIVO	3.506.156,60	2.687.030,74	
P A S S I V O			
	31/12/2013	31/12/2012	
CIRCULANTE	1.145.721,58	830.495,13	
Fornecedores Convenio	708.665,45	573.791,78	
Fornecedores Diversos	73.190,87	44.086,74	
Provisões	91.919,26	145.594,29	
Obrigações fiscais	1.886,35	4.367,07	
Obrigações trabalhistas	52.055,45	49.809,75	
Outras contas a pagar	204.349,04	12.845,50	
Bancos	13.655,16	-	
PATRIMÔNIO LIQUIDO	2.351.483,06	2.272.691,08	
Patrimônio Social	1.602.228,98	1.523.437,00	
Reserva de Reavaliação	749.254,08	749.254,08	
CONTAS DE COMPENSAÇÃO	8.951,96	16.644,53	
TOTAL PASSIVO	3.506.156,60	3.119.830,74	
		DEMONSTRAÇÃO SOBRAS/PEDRAS DOS EXERCÍCIOS	
	31/12/2013	31/12/2012	
RECETAS ORDINÁRIAS	2.266.383,87	2.140.268,75	
Mensalidades	2.088.264,89	1.980.275,20	
Bonificações Convênios	89.361,03	90.053,91	
Bonificações Seguros	32.404,95	34.819,82	
Precatórios	32.244,37	35.119,82	
Taxa de Hospedagens	24.108,63	-	
Outras Receitas	3.721,50	-	
RECETAS EXTRAORDINÁRIAS	1.448,30	41.790,28	
Receitas	1.448,30	41.790,28	
DESPEAS ORDINARIAS	2.058.992,07	2.011.522,81	
ATIVIDADE SINDICAL	443.451,77	427.839,99	
Participações Sindical	233.258,29	288.479,99	
Imprensa e Divulgação	40.888,00	8.740,00	
Fasuba	112.286,90	84.731,22	
Esporte Cultura e Lazer	24.645,50	10.956,30	
Coordenação de Aposentados	21.509,55	-	
Eleições	10.863,53	-	
Processos Judiciais (FGTS)	0	34.932,48	
DESPEAS FUNCIONAMENTO	1.615.540,30	1.583.682,82	
Pessoal Salários - Sede	555.316,40	564.526,52	
Outras Benefícios Pessoal - Sede	228.845,34	231.372,38	
Encargos Sociais - Sede	226.526,19	210.266,23	
Desp. Administrativas Sede	359.641,31	355.267,74	
Pessoal Salários - Garopaba	30.447,92	25.707,77	
Outras Bem. Pessoal - Garopaba	6.683,29	12.609,67	
Encargos Sociais - Garopaba	13.683,51	16.692,65	
Desp. Administrativas Garopaba	132.858,69	106.005,62	
Pessoal Salários - Sede Viamão	16.270,77	10.872,96	
Outras Bem. Pessoal - Sede Viamão	4.391,78	4.987,35	
Encargos Sociais - Sede Viamão	7.978,03	8.022,78	
Desp. Administrativas - Viamão	32.897,07	37.351,15	
DESPEAS EXTRAORDINARIA	20.878,66	19.691,86	
Financeiras	20.878,66	19.691,86	
EQUILÍBRIO FINANCEIRO DO EXERCÍCIO	187.961,64	150.844,36	
Sérgio Luiz Garcia Diólio Responsável Técnico CRC/RS nº 052.287 Contador		Assufrgs Coordenação 2011 a 2013	

Fonte: <<https://www.assufrgs.org.br/2014/08/08/balanco-da-gestao-2013/>>

ANEXO B

Demonstração do Resultado do Exercício

Banco do Brasil S.A. Demonstrações Contábeis Em milhares de Reais		Exercício encerrado em 31.12.2007					
		BB-Agências no País e no Exterior			BB-Consolidado		
DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO		2º sem/2007	1º sem/2007	2º sem/2007	1º sem/2007	2º sem/2007	1º sem/2007
RECEITAS DA INTERMEDIÇÃO FINANCEIRA		20.517.411	40.227.229	36.627.161	20.772.107	40.773.097	37.147.379
Operações de crédito		13.018.774	25.032.214	21.344.217	13.127.713	25.261.272	21.613.245
Operações de arrendamento mercantil		33.470	67.326	51.548	364.179	691.754	533.763
Resultado de operações com títulos e valores mobiliários		6.631.444	12.942.859	13.714.291	6.443.018	12.631.887	13.484.263
Resultado de instrumentos financeiros derivativos		(159.721)	176.126	(631.731)	(159.600)	175.287	(634.686)
Resultado de operações de câmbio		177.377	392.226	537.267	180.730	396.419	539.228
Resultado das aplicações compulsórias		816.067	1.616.478	1.611.569	816.067	1.616.478	1.611.568
DESPESAS DA INTERMEDIÇÃO FINANCEIRA		(12.745.262)	(25.240.221)	(25.996.441)	(12.909.510)	(25.618.358)	(26.339.069)
Operações de captação no mercado		(9.057.415)	(17.824.728)	(17.014.763)	(9.033.929)	(17.796.675)	(16.988.740)
Operações de empréstimos, cessões e repasses		(913.035)	(1.707.773)	(1.848.894)	(648.995)	(1.644.916)	(1.849.559)
Operações de arrendamento mercantil		(26.521)	(54.030)	(33.146)	(266.272)	(499.349)	(360.803)
Provisão para operações de crédito (Not		(2.748.291)	(5.653.690)	(7.099.638)	(2.760.314)	(5.677.418)	(7.139.967)
RESULTADO BRUTO DA INTERMEDIÇÃO FINANCEIRA		7.772.149	14.987.008	10.630.720	7.862.597	15.154.739	10.808.310
OUTRAS RECEITAS/DESPESAS OPERACIONAIS		(4.452.762)	(7.988.157)	(4.659.716)	(4.411.191)	(7.881.332)	(4.611.895)
Receitas de prestação de serviços		4.620.033	9.028.267	8.177.038	5.088.490	9.901.622	8.887.274
Despesas de pessoal		(4.754.824)	(9.085.899)	(7.793.312)	(4.792.258)	(9.161.077)	(7.870.755)
Outras despesas administrativas		(3.586.482)	(6.666.821)	(5.800.678)	(3.623.704)	(6.735.444)	(5.873.116)
Despesas tributárias		(1.003.477)	(1.972.940)	(1.749.275)	(1.050.204)	(2.063.721)	(1.825.290)
Resultado de participações em coligadas e controladas		482.192	791.373	819.971	162.110	153.501	287.981
Outras receitas operacionais		2.299.533	4.911.762	5.092.039	2.340.158	5.023.572	5.137.813
Outras despesas operacionais		(2.509.737)	(4.993.899)	(3.405.499)	(2.535.783)	(4.999.785)	(3.355.802)
RESULTADO OPERACIONAL		3.319.387	6.998.851	5.971.004	3.451.406	7.273.407	6.196.415
RESULTADO NÃO OPERACIONAL		228.190	266.133	114.166	238.601	280.968	120.041
Receitas não operacionais		256.358	348.360	206.540	268.732	365.905	214.435
Despesas não operacionais		(28.168)	(82.227)	(92.374)	(30.131)	(84.937)	(94.394)
RESULTADO ANTES DOS TRIBUTOS E PARTICIPAÇÃO		3.547.577	7.264.984	6.085.170	3.690.007	7.554.375	6.316.456
IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL		(636.519)	(1.580.509)	731.705	(777.259)	(1.847.035)	504.148
Provisão para imposto de renda		(794.007)	(2.003.139)	(1.777.491)	(908.074)	(2.234.953)	(1.970.825)
Provisão para contribuição social		(292.059)	(730.464)	(659.111)	(332.216)	(810.989)	(724.979)
Ativo fiscal diferido		449.547	1.173.094	3.168.307	463.031	1.198.907	3.199.952
PARTICIPAÇÕES NO LUCRO		(330.107)	(646.356)	(773.098)	(331.797)	(649.221)	(776.827)
LUCRO LÍQUIDO		2.580.951	5.058.119	6.043.777	2.580.951	5.058.119	6.043.777
Número de ações		2.475.949.269	2.475.949.269	2.475.949.269*	2.475.949.269	2.475.949.269	2.475.949.269*
Lucro por ação		1,04	2,04	2,44*	1,04	2,04	2,44*

(*) Ajustado para fins de comparabilidade devido ao desdobramento das ações na proporção de 1:3 (Nota 29.c).

As notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis.

Fonte: Banco do Brasil (2017)

<http://www.bb.com.br/portallbb/page51,136,3697,0,0,1,8.bb?codigoNoticia=7868&codigoMenu=413&codigoRet=5764&bread=2_2>

ANEXO C

Demonstrações de Mutações do Patrimônio Líquido

EVENTOS	DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO									
	Capital Realizado	Reservas de Capital	Reservas de Reavaliação em Coligadas e Controladas	Reservas de Lucros			Ajustes ao Valor de Mercado T/M e Derivativos		Lucros ou Prejuízos Acumulados	Total
				Reserva Legal	Reservas Estatutárias	Reservas para Expansão	Banco Múltiplo	Coligadas e Controladas		
Saldos em 31.12.2006	11.912.895	355.638	6.597	1.095.866	1.794.058	5.210.866	133.882	248.356	-	20.758.158
Ajustes ao valor de mercado - T/M e derivativos							(7.059)	42.875		35.816
Efeito tributário sobre ajustes T/M e derivativos							2.789	(3.590)		(801)
Dividendos										(242.446)
Outros Eventos:										
Reavaliação em coligadas/controladas			10							10
Realização de reservas de reavaliação em coligadas/controladas			(128)							128
Lucro Líquido do Exercício									1.408.790	1.408.790
Destinações:										
Juros sobre o capital próprio									(321.070)	(321.070)
Saldos em 31.03.2007	11.912.895	355.638	6.479	1.095.866	1.551.612	5.210.866	129.612	287.641	1.087.848	21.638.457
Mutações do Período	-	-	(118)	-	(242.446)	-	(4.270)	39.285	1.087.848	880.299
Saldos em 31.12.2007	13.211.644	34	5.909	1.348.772	4.577.229	4.768.706	24.366	325.436	-	24.262.096
Ajustes ao valor de mercado - T/M e derivativos (Nota 19g)							(111.180)	(274.590)		(385.770)
Efeito tributário sobre ajustes T/M e derivativos (Nota 19g)							41.170	80.157		121.327
Dividendos prescritos									714	714
Outros Eventos:										-
Reavaliação em coligadas/controladas (Nota 19d)			(5)							(5)
Realização de reservas de reavaliação em coligadas/controladas (Nota 19d)			(74)							74
Lucro Líquido do Trimestre									2.347.466	2.347.466
Destinações:										-
Reservas										-
Dividendos										(569.999)
Juros sobre o capital próprio									(368.987)	(368.987)
Saldos em 31.03.2008	13.211.644	34	5.830	1.348.772	4.007.230	4.768.706	(45.644)	131.003	1.979.267	25.406.842
Mutações do Período	-	-	(79)	-	(569.999)	-	(70.010)	(194.433)	1.979.267	1.144.745

Fonte: Banco do Brasil (2017)

<<http://www.bb.com.br/portallbb/page215,136,3791,0,0,1,8.bb?codigoNoticia=8882&codigoMenu=413>>

ANEXO D

Demonstração dos Fluxos de Caixa

Demonstração do Fluxo de Caixa	BB-Agências no País e no Exterior		BB-Consolidado	
	1º trim/2007	1º trim/2006	1º trim/2007	1º trim/2006
Fluxos de Caixa Provenientes das Operações				
Lucro Líquido		2.342.669		2.342.669
Despesas de depreciação e amortização		169.351		169.467
Depreciação de bens arrendados		7.215		70.519
Amortização de perdas		-		2.945
(Lucro)/prejuízo na equivalência patrimonial		37.594		154.290
Superveniência de depreciação		-		(15.209)
Variação na taxa de conversão de moedas		(155.443)		(263.498)
Reforço/(reversão) de provisão para perdas em investimentos		-		(1.248)
Baixa de imobilizado		(4.491)		(4.491)
Baixa de outros valores e bens		-		-
Outros ajustes		(5.861)		(1.512)
Aplicações interfinanceiras de liquidez		(8.084.476)		(6.748.212)
Títulos e valores mobiliários e instrum. financeiros derivativos		(2.139.338)		(2.161.156)
Relações interfinanceiras e interdependências		(609.287)		(602.337)
Operações de crédito		(2.422.170)		(2.364.531)
Operações de arrendamento mercantil		(6.342)		(10.265)
Outros créditos		(1.277.188)		(1.703.245)
Outros valores e bens		(98.135)		(99.876)
Outras obrigações		(3.975.881)		(3.624.805)
Variação nos resultados de exercícios futuros		6.310		6.310
Reserva de reavaliação por equivalência patrimonial		41		41
Ajuste ao valor de mercado - TVM e IFD		15.873		15.873
Caixa gerado/(utilizado) pelas operações		(16.199.559)		(14.838.271)
Fluxos de caixa provenientes das atividades de financiamento				
Depósitos		999.478		1.536.304
Operações compromissadas		12.051.845		12.249.321
Recursos de aceites cambiais e emissão de títulos		(17.217)		(377.037)
Obrigações por empréstimos e repasses		609.235		(1.144.791)
Instrumentos financeiros derivativos		876.909		875.426
Total de ingresso de recursos		14.520.250		13.139.223
Fluxos de caixa provenientes das atividades de investimento				
Dividendos a receber de coligadas/controladas		645		153.319
Juros Sobre capital próprio a receber		-		5.680
Alienação de bens não de uso próprio		-		62
Alienação de imobilizado de uso		23.067		23.067
Alienação de imobilizado de arrendamento		-		14.605
Inversões em bens não de uso próprio		-		(292)
Inversões em imobilizado de uso		(51.914)		(51.914)
Inversões em imobilizado de arrendamento		(7.487)		(155.681)
Inversões em investimentos		-		-
Aplicações no diferido		(61.696)		(61.665)
Total dos recursos captados/aplicados		(97.385)		(72.819)
Varição Líquida de Caixa		(1.776.694)		(1.771.867)
Início do período		5.827.939		5.827.663
Fim do período		4.051.245		4.055.796
Aumento das Disponibilidades		(1.776.694)		(1.771.867)

Fonte: Banco do Brasil (2017)

<http://bancobrasil.com.br/portallbb/page215,136,8520,0,0,2,8.bb>

ANEXO E

Demonstração do Valor Adicionado

	BB-Agências no País e no Exterior						BB-Consolidado					
	2º semestre/2007		Exercício/2007		Exercício/2006		2º semestre/2007		Exercício/2007		Exercício/2006	
	Saldo	%	Saldo	%	Saldo	%	Saldo	%	Saldo	%	Saldo	%
Apuração do Valor Adicionado												
Resultado Bruto da Intermediação Financeira	7.772.149		14.987.008		10.630.720		7.862.597		15.154.739		10.308.310	
Receitas de Prestação de Serviços	4.620.033		9.028.267		8.177.038		5.088.791		9.901.622		8.887.274	
Outras Receitas/(Despesas) Operacionais	(3.429.543)		(6.020.375)		(3.416.843)		(3.461.537)		(5.981.792)		(3.392.470)	
Resultado não Operacional	228.190		265.132		114.166		238.801		280.958		120.041	
Valor Adicionado	<u>9.190.829</u>		<u>18.261.032</u>		<u>15.506.081</u>		<u>9.738.162</u>		<u>19.366.537</u>		<u>15.423.165</u>	
Resultado de Participações em Coligadas/Controladas	482.192		791.373		819.971		162.109		163.501		287.981	
Valor Adicionado Bruto	<u>9.673.021</u>		<u>19.052.405</u>		<u>16.326.052</u>		<u>9.900.271</u>		<u>19.530.038</u>		<u>16.711.136</u>	
Despesas de Amortização/Depreciação	(367.143)		(728.662)		(697.235)		(367.792)		(729.866)		(698.634)	
Valor Adicionado a Distribuir	<u>9.305.878</u>	100,00	<u>18.323.823</u>	100,00	<u>15.627.757</u>	100,00	<u>9.532.469</u>	100,00	<u>18.779.173</u>	100,00	<u>16.012.502</u>	100,00
Distribuição do Valor Adicionado												
Remuneração do Trabalho	4.493.076	48,28	8.689.938	47,42	7.649.443	48,96	4.627.762	47,50	8.759.401	46,64	7.722.250	48,23
Salários e Honorários	2.751.977		5.813.973		4.897.514		2.777.666		5.865.638		4.951.306	
Benefícios, Encargos Sociais e Treinamento	1.410.992		2.229.609		1.978.831		1.418.300		2.249.542		1.994.117	
Participações no Lucro	330.107		646.356		773.098		331.797		644.221		776.827	
Remuneração de Governos	2.231.851	23,98	4.575.766	24,97	1.934.537	12,38	2.423.766	25,43	4.961.663	26,42	2.246.475	14,03
No País	2.207.911	23,73	4.537.381	24,76	1.889.897	12,09	2.399.218	25,17	4.922.476	26,21	2.200.417	13,74
INSS sobre Salários	591.856		1.042.317		916.967		596.293		1.050.897		926.393	
Despesas Tributárias (exceto IR e CS)	1.000.282		1.967.283		1.742.071		1.046.662		2.057.538		1.817.415	
Imposto de Renda/Contribuição Social	615.774		1.527.781		(764.341)		766.233		1.814.041		(642.331)	
No Exterior	233.940	0,26	383.856	0,21	449.840	0,29	245.538	0,26	399.177	0,21	460.668	0,29
Despesas Tributárias (exceto IR e CS)	3.196		5.657		7.204		3.512		5.183		7.876	
Imposto de Renda/Contribuição Social	20.746		32.728		37.436		21.026		32.994		38.183	
Remuneração dos Acionistas	2.580.951	27,74	5.058.119	27,80	5.049.777	38,67	2.580.951	27,08	5.058.119	26,93	5.049.777	37,74
Dividendos / Juros sobre Capital Próprio da União	692.727		1.367.599		1.880.829		692.727		1.367.599		1.880.829	
Dividendos / Juros sobre Capital Próprio de Outros Acionistas	339.663		666.648		766.881		339.663		666.649		766.881	
Lucro Retido	1.548.571		3.034.872		3.626.267		1.548.571		3.034.871		3.626.267	
Valor Distribuído	<u>9.305.878</u>	100,00	<u>18.323.823</u>	100,00	<u>15.627.757</u>	100,00	<u>9.532.469</u>	100,00	<u>18.779.173</u>	100,00	<u>16.012.502</u>	100,00

Fonte: Banco do Brasil (2017)

<http://www.bb.com.br/portallbb/page51,136,3697,0,0,1,8.bb?codigoNoticia=7902&codigoMenu=413&codigoRet=5798&bread=4_1>

ANEXO F

Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados

Saldo no início do período	- 70.000,00
(+) Ajustes de exercícios anteriores	+ 10.000,00
(+) Reversões de reservas de lucros (este número aparece somando, porque estamos tirando o Saldo da Reserva e colocando a conta Lucros Acumulados)	+ 70.000,00
(+) Lucro líquido/(-) Prejuízo líquido	+ 400.000,00
(-) Transferências para reservas de lucros	- 20.000,00
(-) Dividendos (indicar também o dividendo por ação)	- 150.000,00
(-) Parcela do lucro incorporada ao capital	- 240.000,00
(-) Dividendos antecipados ou intermediários	-
(=) Saldo ao final do período	0,00

Fonte: Treasy Planejamento e Controladoria

< <https://www.treasy.com.br/blog/demonstracao-de-lucros-ou-prejuizos-acumulados/> >