

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO – PUC-SP
MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS

IMPACTO DA RECONCILIAÇÃO CONTÁBIL NAS
DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

DÉBORA BORBON MOINO

SÃO PAULO
2021

DÉBORA BORBON MOINO

**IMPACTO DA RECONCILIAÇÃO CONTÁBIL NAS
DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS**

Dissertação apresentada à PUC-SP, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como parte das exigências do Programa de Pós-Graduação de Mestrado em Ciências Contábeis e Atuariais, para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis e Atuariais.

Professor Orientador: Prof. Dr. Sérgio de Iudícibus.

**SÃO PAULO
2021**

DÉBORA BORBON MOINO

**IMPACTO DA RECONCILIAÇÃO CONTÁBIL NAS DEMONSTRAÇÕES
FINANCEIRAS**

Esta dissertação foi julgada e aprovada para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis e Atuariais, no Curso de Mestrado em Ciências Contábeis e Atuariais, na Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP.

São Paulo, _____ de _____ de _____.

Professor Orientador: Prof. Dr. Sérgio de Iudícibus

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Sérgio de Iudícibus

Prof. Dr. Napoleão Verardi Galegale

Prof. Dr. José Roberto Kassai

Dedico ao meu esposo, Eduardo Moino, que
incansavelmente me apoiou nesta jornada.

À CAPES

O presente trabalho foi realizado com apoio da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – Brasil (CAPES) – Código de Financiamento 001, qual agradeço a essa organização pelo crédito e investimento, pois me ajudaram a chegar mais perto do meu sucesso futuro, e que jamais será esquecido.

Obrigada novamente pelo voto de confiança e pela Bolsa parcial de Estudos CAPES/PROSUP no âmbito do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis e Atuariais da PUC-SP, onde integrei entre os períodos do segundo semestre de 2019 ao primeiro semestre de 2021, estando comprometida com a minha educação e pesquisa, e assim ter a oportunidade de colaborar com a sociedade brasileira.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a minha gratidão à Deus por me fortalecer todo tempo, por me atender em todas as silenciosas orações.

Agradeço ao Programa de estudos Pós-graduação de Mestrado em Ciências Contábeis e Atuariais da PUC-SP, que me proporcionou conhecimentos inestimáveis, com nobre menção ao Coordenador do curso, Prof. Dr. Fernando de Almeida Santos, por todo seu empenho aos discentes e às suas ações e palavras de estímulo a todos os que o procuram.

Meu agradecimento especial ao meu Orientador Prof. Dr. Sérgio de Iudícibus por todos os esclarecimentos, pela paciência em ensinar e por todo incentivo para não me deixar esmorecer frente às dificuldades, sobretudo em um período tão complexo para toda a humanidade.

Ao meu esposo, Eduardo Moino, por toda dedicação, amor e companheirismo, e por não me deixar desistir em cada queda.

O meu reconhecimento aos meus docentes, desde a infância até agora, cada um deles me fez crescer, cada um deles me trouxe um conhecimento, uma vivência e uma vontade insana de querer saber cada vez mais. Obrigada a cada mestre em fazer a mente ser infinita.

E aos meus pais, Claudio e Lydia, que muitos sacrifícios foram realizados para me educar, e me fazer ser uma pessoa melhor.

Não existe nada mais relevante do que realizar um sonho!

RESUMO

A Reconciliação Contábil é um processo que tem por objeto identificar falhas durante o curso de toda cadeia produtiva e administrativa de uma empresa, que resultem em erros monetários que afetarão o resultado e o *compliance* da corporação. Essas falhas podem sensibilizar ou manchar a credibilidade dos controles e da informação, assim como de seus dirigentes e do contador, portanto, reconciliar tem o intuito de garantir a correta apuração contábil baseado em valores seguros e confiáveis para gerar reportes, orçamentos e oportunas tomadas de decisões por seus executivos. O processo de Reconciliação Contábil sugere uma interação entre o chefe financeiro e o contador de modo a certificar a regularidade das operações e Demonstrações Financeiras. A busca pela exatidão dos números reportados nas apurações contábeis e reportes gerenciais da controladoria, antes precisam passar por um processo metódico de análise de contas contábeis, bem como pelo conhecimento da equipe técnica de contabilidade relativo às operações existentes e atreladas a cada componente do Plano de Contas Contábil da companhia, e para isso é utilizado um dos recursos primários dentre as atividades de contabilidade: a chamada Reconciliação Contábil. A pesquisa visou, através da análise do Estudo de Caso de uma empresa de Recursos Humanos no Estado de São Paulo, aqui denominada Empresa Alfa, mensurar o impacto em seus reportes que, em consequência a ausência do processo de reconciliação na entidade até o ano de 2015, gerou um balanço deturpado com créditos e débitos inexistentes nas contas patrimoniais, além da falta de visibilidade para o devido uso de fluxo de caixa financeiro, levando os disponíveis de caixa e bancos à exaustão pelo uso das reservas da companhia. No ano de 2016 a empresa procurou reestruturar sua contabilidade e aprimorar os métodos de controles e identificação de falhas. Foram, portanto, analisados e comparados seus balanços patrimoniais e demonstrações de resultado dos períodos compreendidos entre 2012 e 2020, realocando-se os ajustes identificados nas reconciliações em 2016 para o ano de 2015 por se tratar de exercícios anteriores, gerando-se uma diferente perspectiva com novas projeções de impactos para aquele ano e aos vindouros. Como resultado da pesquisa conclui-se que, o processo de Reconciliação Contábil ocorrido em 2016 provou na prática o benefício dessa atividade, trazendo naquele ano foco em regularização de operações deficientes e a visibilidade necessária das apurações contábeis, que se transformam em reportes gerenciais, confirmando sua relevância na administração da empresa. As Demonstrações Contábeis indicam que a entidade demorou ainda cerca de mais um ano para equilibrar suas contas, sendo que somente em 2018 pôde perceber o retorno financeiro de acordo com a manutenção correta dos disponíveis em caixa com o uso dos benefícios fiscais diferidos certificados e reconciliados em 2016, sendo que essa situação evidencia a perda temporal em medidas e ações da empresa. Porém pode-se concluir a expressiva melhora nos números finais da companhia após a reestruturação e ajustes ocorridos em 2016 aliadas ao uso da Reconciliação Contábil. Portanto a contribuição prevista nesta pesquisa foi o de alertar sobre atividades contábeis preventivas e não reativas, com a parceria de um time contábil tecnicamente preparado, estruturado e atento aos processos, resultando em benefícios administrativos para a companhia.

Palavras-chave: Reconciliação Contábil, Conciliação de Contas, Conformidade, Contabilidade.

ABSTRACT

Accounting Reconciliation is a process that aims to identify failures along a company's production and administrative chain that result in monetary errors that will affect the corporation's results and compliance. These failures can sensitize or tarnish the credibility of controls and information, as well as of its directors and the accountant, therefore, the reconciliation aims to ensure the correct accounting calculation based on safe and reliable values to generate reports, budgets, and timely decisions by its executives. The Accounting Reconciliation process suggests an interaction between the CFO and the accountant to certify the regularity of operations and Financial Statements. To seek the veracity of the numbers reported in the accounting calculations and management reports of the controllership, it is first necessary to go through a meticulous process of analysis of the accounting accounts, as well as the technical accounting team's knowledge of the existing operations linked to each component of the accounts of the company's Accounting Plan and, for this, it uses one of the main resources among its accounting activities: the so-called Accounting Reconciliation. The research aimed, through the analysis of the Case Study of a Human Resources company in the State of São Paulo, here called Alfa Company, to measure the impact on its reports that, due to the absence of the reconciliation process in the entity until the year of 2015 generated a distorted balance with non-existent credits and debits in the balance sheet accounts, in addition to the lack of visibility for the proper use of the financial cash flow, leading to the depletion of available cash and banks due to the use of the company's reserves. In 2016, the company sought to restructure its accounting and improve methods for controlling and identifying faults. Thus, its balance sheets and income statements for the periods 2012 to 2020 were analyzed and compared, reallocating to 2015 the adjustments identified in the 2016's reconciliations, generating a different perspective with new impact projections for that year and the following years. As a result of the research, it is concluded that the Accounting Reconciliation process that occur in 2016 proved in practice the benefit of this activity, bringing in that year the focus on regularizing loss-making operations and the necessary visibility of accounting calculations, which are transformed into management reports, therefore, confirming its relevance in the company's management. The Financial Statements indicate that the entity took more one year to balance its accounts, and only in 2018 it managed to realize the financial return in accordance with the correct maintenance of available cash using the deferred tax benefits certified and reconciled in 2016, and this situation shows the temporal loss in company measures and actions. However, the significant improvement in the company's final numbers can be concluded after the restructuring and adjustments that took place in 2016, combined with the use of Accounting Reconciliation. Therefore, the contribution provided in this research was to alert about preventive and non-reactive accounting activities, with the partnership of a technically prepared accounting team, structured and attentive to the processes, resulting in administrative benefits for the company.

Keywords: Accounting Reconciliation, Account conciliation, Compliance, Accounting.

LISTA DE TERMOS, SIGLAS E ABREVIATURAS

AICPA – American Institute of Certified Public Accountants

BP – Balanço Patrimonial

CEO – Chief Executive Officers

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CFO – Chief Finance Officers

C-LEVELS – Chief Levels

CPA – Certified Public Accountants

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis

DF – Demonstrações Financeiras

DRE – Demonstração do Resultado do Exercício

EBITA – Earnings Before Interest, Taxes and Amortization

EC – Estudo de Caso

ERP – Enterprise Resource Planning

IA – Inteligência Artificial

IASB – International Accounting Standards Board

IFRS – International Financial Reporting Standards

KPI – Key Performance Indicator

NBC – Normas Brasileiras de Contabilidade

Perdcomp – Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento

Pesquisadora – Débora Borbon Moino, autora da dissertação

SOX – Sarbanes-Oxley

Stakeholders – Grupos ou partes interessadas

LISTA DE ILUSTRAÇÕES E FIGURAS

Figura 1 – Representação de Plano de Contas versus Contas	p.21
Figura 2 – Representação de Balancete versus Suporte	p.22
Figura 3 – Relacionamento conta contábil versus origem	p.22
Figura 4 – Resposta à pergunta nº 3 do entrevistado nº 3	p.41
Figura 5 – Yin, Estudo de Caso: Planejamento e Método, cap.2	p.44
Figura 6 – Operações de uma empresa versus a contabilidade	p.48
Figura 7 – Processos de uma empresa versus a contabilidade	p.49
Figura 8 – Ajustes ocorridos no ano de 2016	p.69
Figura 9 – Créditos Tributários disponíveis no ano de 2016	p.70

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – BP Evolução do Ativo entre 2012 e 2020	p.59
Gráfico 2 – BP Evolução do Passivo entre 2012 e 2020	p.60
Gráfico 3 – BP Evolução do Patrimônio Líquido entre 2012 e 2020	p.61
Gráfico 4 – BP Evolução do Lucro ou Prejuízo entre 2012 e 2020	p.61
Gráfico 5 – Faturamento e o Crescimento Orgânico entre 2012 e 2020	p.62

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Exemplo de processo versus documento suporte.....	p.51
Tabela 2 – Lançamento contábil, exemplo de um processo.....	p.54
Tabela 3 – Balanço Patrimonial de 2012 a 2020	p.58
Tabela 4 – Demonstração do Resultado de 2012 a 2020	p.58
Tabela 5 – Crescimento da Companhia entre 2012 e 2020	p.62
Tabela 6 – Volume e Nível da Equipe Contábil entre 2012 e 2020	p.63
Tabela 7 – Volume de Contas Ativas no Balancete entre 2012 e 2020	p.64
Tabela 8 – Volume de Lançamentos Manuais e Automáticos 2016 vs. 2020	p.66
Tabela 9 – Transferência dos Ajustes do ano de 2016 para 2015	p.72
Tabela 10 – Índices de Comparação Antes e Depois dos Ajustes	p.73
Tabela 11 – Disponível de Caixa Antes e Depois dos Ajustes	p.74

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	p.13
1.1. Objetivo da pesquisa	p.15
1.2. Problemas da pesquisa	p.16
1.3. Público de interesse	p.17
1.4. Estrutura da dissertação	p.18
2. REFERENCIAL TEÓRICO	p.19
3. METODOLOGIA	p.44
3.1. Estudo de caso – Empresa Alfa	p.45
3.1.1. Protocolo para o Estudo de caso – Empresa Alfa.....	p.45
3.2. A posição da contabilidade na organização.....	p.48
3.3. Processo de Reconciliação Contábil	p.50
4. ANÁLISE	p.56
4.1. Informação documental utilizada e períodos	p.56
4.2. Aspectos das DFs conforme dados originais	p.56
4.2.1. Aspectos do ativo	p.59
4.2.2. Aspectos do passivo	p.60
4.2.3. Aspectos do patrimônio líquido	p.61
4.2.4. Aspectos do resultado	p.62
4.3. Reconciliação e a volumetria	p.62
4.3.1. Equipe contábil	p.63
4.3.2. Volume de contas ativas no balancete	p.64
4.3.3. Volume de movimentação manual	p.65
4.3.4. Ajustes contábeis realizados	p.69
4.4. Comparação entre antes e depois dos ajustes	p.71
4.5. Características no status ajustado nas demonstrações financeiras.....	p.74
4.6. Resultados da pesquisa.....	p.74
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	p.77
REFERÊNCIAS	p.79
LISTA DE ANEXOS	p.84

1. INTRODUÇÃO

Este estudo tem por relevância ressaltar a importância de uma atividade intensa – a denominada Reconciliação Contábil – que resulta em números acurados e assertivos nas Demonstrações Financeiras.

Sendo este um processo que por muitas vezes passa despercebido, justifica-se esta pesquisa em demonstrar a variação em relatórios financeiros por ausência de Reconciliação Contábil.

Após o departamento comercial realizar a árdua tarefa de vender, nada pode ser mais gratificante do que ver a linha do EBITDA¹ positivo, e sendo assim, receber seu bônus por *performance*, este é o desejo de todo colaborador de uma empresa, e é o que todo executivo deseja ver: bons resultados. Mas isso não pode ser às custas de um balanço confuso e saldos inexplicáveis, cheio de erros ou manipulado, para tanto, e conforme abordado por Oliveira (2008) surgiram as regras SOX² (2002) para ajudar a evitar fraudes financeiras:

Criada em 2002, a SOX surgiu em decorrência dos escândalos corporativos nos Estados Unidos, tendo como principal objetivo diminuir os casos de fraudes contábeis e financeiros, bem como ampliar o rigor com que as companhias fiscalizam suas atividades e fortalecer os controles éticos e morais sobre as decisões tomadas pelos seus funcionários (OLIVEIRA, 2008).

Não é difícil encontrar diretores, economistas, administradores, dentre outros, realizando cálculos excêntricos para apresentar números aos seus executivos ou sócios; mas talvez, se fizessem as perguntas básicas aos seus contadores poderiam certamente obter as respostas desejadas com mais facilidade:

- Como está o balancete e os saldos de cada conta contábil da empresa?
- Quais processos estão atrelados a cada número do Plano de Contas?
- Como a contabilidade pode provar se os saldos estão corretos?

¹ EBITDA: *Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation, and Amortization*, já em português refere-se ao ‘Lucro antes de juros, impostos, depreciação e amortização’, que é uma medida do desempenho financeiro global de uma empresa e é usado como uma alternativa ao lucro líquido em algumas circunstâncias (<https://www.investopedia.com/terms/e/ebitda.asp>). Nesta dissertação a empresa Alfa se utiliza do EBITA, pois para o cálculo do lucro é considerada as despesas com depreciação.

² SOX: sigla de *Sarbanes-Oxley*, é uma lei criada pelo Congresso americano em 2002 para proteger os investidores e stakeholders das empresas contra possíveis fraudes financeiras (<https://www.govinfo.gov/content/pkg/COMPS-1883/pdf/COMPS-1883.pdf>).

Estes questionamentos feitos tão brevemente ao contador por um chefe financeiro, ao ingressar em uma companhia, responderia sobre a saúde financeira desta. Seria imediato notar se a contabilidade tem ou não o controle do balanço, e, conseqüentemente, sobre todas as demonstrações financeiras e suportes gerenciais elaborados pela controladoria.

Compreender o que é e para que serve a Reconciliação Contábil como instrumento de controle em uma companhia é um desafio, bem como elucidar a sua importância estratégica para análise de processos que geram a confiabilidade do balanço patrimonial, das demonstrações de resultado, e reportes gerenciais da controladoria, onde invariavelmente é necessário apresentar números realísticos, que serão base para a tomada de decisão dos executivos de uma empresa.

Pesquisas realizadas em livros didáticos, técnicos ou gerenciais de contabilidade, fala-se muito da importância da reconciliação e sobre ter números bem apurados, mas não se encontram instruções em como fazer isso.

De acordo com as leis que regem a categoria, pode-se observar as regras gerais aos profissionais de contabilidade normatizadas pela NBC (Norma Brasileira de Contabilidade), que fortifica a obrigatoriedade de conciliação (Reconciliação Contábil), porém não detalha como se faz essa atividade, deixando os profissionais desse setor carentes nessa interpretação e conhecimento específico.

Certamente é foco de uma equipe de contabilidade verificar todo processo e documentação que transite e gere dados contábeis, e segundo Crepaldi (2009) “a verificação de outros itens de reconciliação deve ser feita por meio de exame dos documentos comprobatórios desses itens”.

Mas o que são afinal “evidências” e “documentos comprobatórios”? Como se faz isso? Onde encontrar? Quais as características? Com quem falar? Como falar? O quê ou quais informações são importantes de verdade?

Na internet existem vários sites e blogs com exemplos ou explicações soltas sobre o assunto e como um jogo de “quebra cabeça” é preciso juntar todas as informações até chegar a uma conclusão. Mas, não se encontra um livro didático que tenha as indicações de como se faz uma reconciliação, definindo o que se deve cruzar, que informações deve se atentar durante a realização de uma reconciliação, quais bancos de dados de controles manuais ou sistemas integrados se deve usar, quais mecanismos e suportes são adequados; por fim, como se deve documentar uma Reconciliação Contábil?

Também existem várias empresas ou consultorias tentando vender seus mecanismos para esses procedimentos, conseqüentemente eles não serão ensinados a analistas contábeis de

uma empresa qualquer, fazendo, assim, com que o conhecimento permaneça nas mãos de apenas algumas pessoas. Portanto, pode-se questionar o motivo da existência de consultorias que abraçam este sutil seguimento, sendo ainda que nos faz pensar na necessidade de voltar o olhar para as corporações para encontrar respostas e a compreensão desses acontecimentos, ou seja, por que essas habilidade ou competência não são desenvolvidas dentro das empresas e ensinados nas instituições escolares?

Existe controvérsia sobre a importância da Reconciliação Contábil, pois as lideranças corporativas podem não enxergam essa atividade como necessária, porém será interessante um estudo em pesquisa futura para compreender o motivo desta ruptura.

Sendo assim, por usos e costumes, como um pai ensina a um filho, através da oralidade, aqueles com mais *expertise* e didática nos departamentos contábeis ensinam seus colegas de trabalho nas empresas. Portanto, é necessário profissionalizar e disseminar de maneira ampla essa atividade chamada Reconciliação Contábil, ensinando pessoas, e essas ensinando a lógica para as máquinas fazerem o trabalho.

A busca pelo *compliance*³ nas demonstrações financeiras tem sido um desafio nas últimas duas décadas, desde os escândalos americanos como o da empresa de energia Enron em 2000, portanto requerendo uma robusta governança corporativa, onde todo esse mecanismo remete às origens da composição das Demonstrações Financeiras, e a base se inicia em uma confiável Reconciliação Contábil.

1.1. Objetivo da Pesquisa

OBJETIVO GERAL:

A pesquisa trata-se de um Estudo de Caso da Empresa denominada Alfa, que tem por objetivo identificar, demonstrar, esclarecer as variáveis e impactos nas DFs (Demonstrações Financeiras), comparando-se o antes e depois de aplicar o processo de Reconciliação Contábil, sendo assim obter os efeitos gerados nos resultados da entidade no ano em questão.

O objetivo da pesquisa contém considerações de ordem prática e realista, para uma resolução de ordem pragmática, onde é possível enxergar um problema real baseado nas normas e regras contábeis motivado pela ausência ou falhas de reconciliação, e o que impactou as DFs.

³ *Compliance*: A palavra "*compliance*" vem do verbo em inglês "*to comply*", que significa agir de acordo com uma ordem, um conjunto de regras ou um pedido. ... Estar em conformidade com tais regras é do que se trata a expressão "estar em *compliance*", que também se refere aos controles internos e de governança corporativa (capitalaberto.com.br/secoes/explicando/o-que-e-compliance/).

OBJETIVOS DETALHADOS:

Fazendo-se o uso das bases originais, antes das reconciliações, e comparando-se às novas bases, com valores ajustados, pode-se averiguar a variação nas DFs, como o balanço patrimonial e resultado do exercício.

Primeiro tem-se os números tais quais efetivamente ocorreram, conforme constam nos balancetes entre os anos 2012 até 2020.

Com a lista de ajustes e questões temporais ocorridas que impactaram o ano de 2016, e que se tratava de fatos relativos a exercícios anteriores, foi, portanto, expurgado do referido ano, gerando novas demonstrações contábeis, ou seja, novos números e interpretações.

Além disso, objetiva-se justificar a finalidade da Reconciliação Contábil, trazendo a possibilidade de notar variações nos saldos de balanço e resultado, o que pode impactar perdas na qualidade das decisões em projetos e investimentos da entidade pelo motivo de não se ter os valores justos nas DFs e em seus relatórios gerenciais.

1.2. Problemas da Pesquisa

INVESTIGAÇÃO

A questão central, ou seja, a pergunta a ser respondida no final da trajetória investigada, é o quanto a ausência da Reconciliação Contábil afetou às Demonstrações Financeira no ano de 2016 conforme o Estudo de Caso da empresa Alfa, e avaliar a relevância prática nas apurações contábeis com efeitos e variações em relatórios gerenciais da empresa.

ENFOQUE

A definição é ter Demonstrações Financeiras corretas conforme as normas contábeis vigentes, sem vícios ou erros nos números reportados, tal qual dê visibilidade e expresse a realidade de cada processo da empresa. A Reconciliação Contábil aborda um problema teórico, com implicações de ordem práticas relevantes, conforme fatos ocorridos na Empresa Alfa, e a pesquisa possui um viés de caráter normativo e que visa a correção do problema de natureza prática com o apoio de regras ou legislação contábil. O problema viável a ser solucionado é obter as DFs corretas com uso da solução prática de Reconciliação Contábil na Empresa Alfa. Portanto a pesquisa busca a união da legislação com a análise empírica do material colhido nesta entidade.

DELIMITAÇÃO

O foco da pesquisa é o Estudo de Caso da Empresa Alfa, conforme a amostra utilizada, é a análise do uso da Reconciliação Contábil como ferramenta para resultar em Demonstrações Contábeis corretas e adequadas dentro dos padrões previstos nas normas contábeis, evidenciando assim sua importância no processo das atividades e entregas contábeis.

A atividade de Reconciliação Contábil é aplicável em qualquer tipo de empresa e de qualquer estrutura, pois possui semelhante *modus operandi* em todas as instituições, porém aqui será limitado a avaliar a Empresa Alfa.

1.3. Público de Interesse

Chefes financeiros, contadores, programadores de sistemas contábeis, discentes e docentes contábeis são os principais grupos focais deste estudo, iniciando em conscientizar o conjunto de usuários diretos, e as áreas de onde as operações se originam.

Todo executivo sênior de uma entidade busca resultados, lucro, margem e crescimento de forma a manter a continuidade da entidade, portanto entende-se que este faz parte do público-alvo deste estudo, e mais especificamente o chefe financeiro, que é a ponte entre a contabilidade e os demais executivos da corporação.

Inclui-se como público-alvo todo o time contábil, sendo que o contador responsável pela companhia precisa interagir com seu grupo, esclarecer o que se espera de cada analista contábil, e saber comandar e acompanhar todos os fatos que envolvem a contabilidade, exigindo o conhecimento amplo da equipe por cada conta contábil e os processos atrelados, pois tudo isso resultará na geração das demonstrações financeiras e reportes gerenciais.

Também é de interesse aos estudantes e docentes de contabilidade, no intuito de desenvolver o conhecimento sobre Reconciliação Contábil, seja para a prática manual ou automatização com o uso da inteligência artificial, pois de qualquer forma é necessário compreender as nuances contábeis, os processos pertinentes e suas particularidades para se ensinar uma máquina.

Desenvolvedores ou programadores de sistemas com foco contábil podem se apoiar nesse estudo para compreender o cenário das rotinas contábeis e gerar suficiente sinergia e empatia para se alinhar com o olhar e pensar do requisitante contábil quanto ao desenvolvimento de um programa de reconciliação automatizado com o benefício de um projeto bem estruturado que resultará em um sistema funcional.

1.4. Estrutura da Dissertação

Nesta seção, de forma textual, são descritos os passos seguintes e a estrutura da dissertação, identificando o conteúdo e as contribuições de cada capítulo do trabalho.

A dissertação está organizada em cinco partes correlacionadas, sendo que o capítulo 1, Introdução, apresenta uma contextualização do tema proposto neste trabalho, estabelecendo e indicando os resultados esperados nos tópicos de objetivos, problemas e público de interesse da pesquisa, permitindo uma visão do escopo proposto.

O capítulo 2 apresenta a Fundamentação Teórica colhida, que procurou buscar uma abordagem lógica com elementos que permitam determinar as variáveis a serem medidas, bem como é explanado sobre a formação da base das demonstrações financeiras, a importância do chefe financeiro, e automatização dos processos de reconciliação.

O capítulo 3, Metodologia, apresenta uma síntese dos procedimentos metodológicos utilizados para o desenvolvimento da dissertação, orientando sobre o modelo utilizado.

O capítulo 4, Análise, discorre sobre os componentes selecionados para compor os resultados da pesquisa, identificando em números, gráficos e índices as variáveis encontradas.

E por último no capítulo 5, Considerações Finais, são abordadas as conclusões da pesquisa, onde é relacionado os objetivos identificados inicialmente no trabalho com os resultados alcançados, trazendo a indicação de possibilidades da continuação da pesquisa a partir das experiências adquiridas com a realização deste do trabalho.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Estando esclarecido o problema da pesquisa e a solução desejada, a fundamentação teórica colhida procurou buscar uma abordagem lógica e clara com elementos que permitam determinar as variáveis a serem medidas ou a compreensão dos montantes em torno da situação que levou a Empresa Alfa aos resultados inoportunos em suas DFs, a correção e o tempo envolvido, portanto trazendo uma revisão crítica dos elementos encontrados.

Neste estudo é abordado o conceito e a diferença entre conciliação e reconciliação, também é indicado os mecanismos de automatização, ou não, interagindo em um processo de reconciliação, bem como aponta-se o quão importante é o apoio do chefe financeiro para o fortalecimento e o entrosamento entre os diversos setores da corporação, que resultam em melhorias nos processos administrativos, comerciais, produtivos, gerando números coerentes e fidedignos, com suportes e contas contábeis adequados.

Colabora com esta pesquisa a temática abordada por Eliseu Martins (2005) na Revista de Contabilidade e Finanças sobre o futuro dos artigos de caráter “normativismo” frente ao “positivismo”, ou seja, o equilíbrio entre a fundamentação teórica e testes práticos:

O Positivismo virou símbolo de pesquisa científica em Contabilidade; o domínio da estatística e da matemática capazes de comprovar ou não hipóteses passou a ser tão importante (às vezes mais, infelizmente) quanto o conhecimento da Contabilidade propriamente dita. (...) Hoje não há quase lugar, nas revistas de primeira linha no mundo, para trabalhos acadêmicos que não estejam fundamentados em algum nível de empirismo e calcados na lógica do Positivismo (repare que mesmo esta Revista caminha nessa direção - não há como ir contra essa força se quisermos uma publicação brasileira reconhecida internacionalmente). (...) Só que os criativos, os inventivos e talvez até sonhadores que não tenham domínio do ferramental positivista, estão mortos! A visão dicotômica Normativismo vs. Positivismo tem a capacidade de poder matar o gérmen do que poderia ser uma fenomenal ideia por falta dessa completa lista de habilidades comprobatórias. E pode, também, destruir o entusiasmo por uma área quando se vê a comprovação da inutilidade de certos procedimentos, mas não se oferecem alternativas (MARTINS, 2005)

A pesquisa busca apontar se a Reconciliação Contábil pode solucionar distorções nas DFs, tendo em si um caráter normativo, porém com certo positivismo, ou seja, procura apresentar uma solução normativa que visa a correção do problema de natureza prática, sendo um problema solúvel mediante a realização da análise por Reconciliação Contábil com o apoio de regras ou legislação contábil, porém com uso de certo bom senso, sendo ainda que a pesquisa venha apresentar uma resposta em relação a análise em geral, que possa ser refutável no futuro.

FORMAÇÃO DA BASE: do início ao fim.

Segundo a regra Profissional Geral de Contabilidade nº NBCTR2400, normatizada pela NBC (Norma Brasileira de Contabilidade), fortifica a obrigatoriedade de conciliação (Reconciliação Contábil) e é expressa da seguinte forma:

- Conciliação das demonstrações contábeis com os registros contábeis:
 - Nº 56. O auditor deve obter evidência de que as demonstrações contábeis estão de acordo com os registros contábeis da entidade ou estão conciliadas com esses registros (ver item ~~A94~~ A100). Procedimentos adicionais quando o auditor toma conhecimento de que as demonstrações contábeis podem estar distorcidas de forma relevante.
- Conciliação das demonstrações contábeis com os registros contábeis subjacentes:
 - Nº A94 A100 (Alterado pela Revisão NBC 3). O auditor costumeiramente obtém evidências de que as demonstrações contábeis estão de acordo ou estão conciliadas com os registros contábeis, “amarrando” os valores e saldos das demonstrações contábeis aos respectivos registros contábeis, como, por exemplo, com o razão geral ou com um resumo ou relação, que reflita o acordo ou a conciliação dos valores das demonstrações contábeis com os registros contábeis subjacentes (tal como um balancete).

Em termos gerais, a Reconciliação Contábil, para o setor de contabilidade, e conforme interpretação de Gonçalves (2011), é a análise de cada Conta do Plano de Contas e que forma o balanço patrimonial:

Entende-se como CONTA o nome através do qual representamos um ou mais elementos do patrimônio. Também, por outro lado, o nome com o qual designamos as alterações (e suas causas) por que passa a riqueza efetiva da empresa, gerando o seu patrimônio líquido. Pode ser ainda a representação gráfica de um elemento do patrimônio, deste modo, todo componente patrimonial deve corresponder a uma conta (GONÇALVES, 2011).

Para o resultado, segundo Chagas (2013) “as contas cuja movimentação produz alterações na situação líquida patrimonial, são conhecidas por contas de Receitas e Despesas.”:

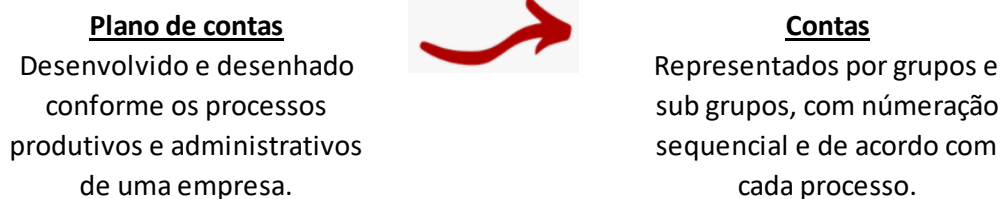


Figura 1 – Representação de Plano de Contas versus Contas.
Fonte: A pesquisadora.

Ainda segundo Chagas (2013) sobre Plano de contas, também traz a sua interpretação, e confirma a necessidade e adequação por cada empresa indo de encontro às suas necessidades:

Dá-se o nome de Plano de Contas ao elenco das contas, com respectivas funções, destinações e codificação. Cada entidade possui um plano de contas específico, adequado a sua necessidade, isso varia de empresa para empresa, dependendo de sua natureza, porte, ramo de atividade, entre outros, porém todas devem respeitar as normas de classificação de contas definidas na legislação (CHAGAS, 2013).

Há também outros termos comuns utilizados em contabilidade, como é o caso das palavras *Ledger* e *Sub-Ledger*, para relacionar o balanço com seus suportes.

A descrição de *Ledger* e *Sub-Ledger*, que é assim também utilizado em português, conforme o site *Difference/Between.com* (2017, tradução nossa) esclarece que “*Ledger* é o conjunto de contas mestras onde as transações são registradas. E *Sub-Ledger* é um conjunto intermediário de contas vinculadas ao *Ledger*⁴.”

Como exemplo prático do uso dessas palavras, amplamente utilizada no setor de TI (Tecnologia da Informação) para sistemas automatizados de reconciliação, e de acordo com o Lanza (2004) onde descreve em seu artigo:

As ferramentas de banco de dados facilitam a identificação de riscos potenciais e ajudam a fornecer soluções para o gerenciamento de riscos. Por exemplo, um banco de dados contendo riscos comuns associados a reportes inadequados baseado nos saldos do período, provavelmente incluiria informações sobre contas de ativos fixos. Sob este título, o banco de dados pode listar o risco potencial de adições de ativos fixos não processados completamente nas demonstrações financeiras. Para esse risco, o software apresentaria um conjunto de controles mitigatórios, como o *sub-ledger* de ativos fixos para a reconciliações do *ledger*, ou no sistema integrado de contas

⁴ General ledger is the set of master accounts where transactions are recorded. Sub ledger is an intermediary set of accounts that are linked to the general ledger (DIFFERENCE/BETWEEN.COM, 2017).

a pagar que automaticamente atualizaria o *sub-ledger* com quaisquer compras de ativos⁵ (LANZA, 2004, tradução nossa).

As contas movimentadas resultam na forma sintética no balancete, representam o ‘*Ledger*’, ou seja, a informação principal, que para extração das movimentações analíticas de cada conta é utilizada o Razão Contábil.

O *Ledger* pode ser comparado à sua fonte de origem do processo produtivo ou administrativo, que é o ‘*Sub-Ledger*’, por exemplo, o extrato da entidade Banco, que certifica os saldos bancários composto no balancete. Pode-se assim entender:

- *Ledger* = razão contábil e que resulta no balancete.
- *Sub-Ledger* = suporte da origem do processo, em que originalmente nasce a informação.

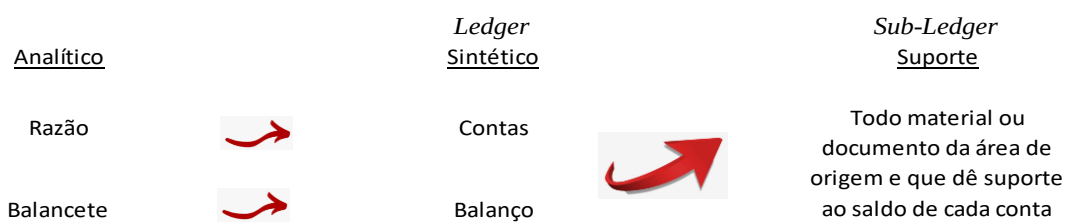


Figura 2 – Representação de Balancete versus Suporte.
Fonte: A pesquisadora.

Portanto o balancete é o principal (*Ledger*) suportado por um documento que lhe dá subsídios para o saldo (*Sub-Ledger*). Em Reconciliação Contábil todo material eletrônico ou manual é importante para certificar o saldo de uma conta. Assim como uma fórmula:

cada conta do balancete = origem/módulo/suporte <i>Ledger</i> = <i>Sub-Ledger</i>

Figura 3 – Relacionamento conta contábil versus origem
Fonte: A pesquisadora.

⁵ The database tools facilitate identification of potential risks and help provide solutions for risk management. For example, a database containing common risks associated with improper reporting of period-end balances would likely include information on fixed asset accounts. Under this heading, the database might list the potential risk that fixed asset additions are not completely processed in the financial statements. For this risk, the software would then present a set of mitigating controls such as fixed asset sub-ledger to general ledger reconciliations or an integrated accounts payable system that automatically updates the subledger with any purchases of assets (LANZA, 2004).

Sobre a legislação pertinente, e de acordo com os esclarecimentos no Jornal Contábil (2020), as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) “foram elaboradas no intuito de regulamentar a atividade contábil no Brasil em 1976, no entanto, alguns anos depois, mais precisamente em 2006, houve algumas adaptações para se assemelhar aos padrões internacionais, técnicos e éticos da profissão.”:

Estas normas são administradas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), permitindo que haja uma padronização de todos os procedimentos contábeis para que estes profissionais tenham uma base ao aplicar as mesmas regras no serviço. (...) As normas técnicas possibilitam que os contadores apliquem procedimentos e conceitos contábeis padrões que precisam ser seguidos em determinadas situações. É importante mencionar que, a NBC também promove mais eficácia para os processos operacionais, uma vez que impactam a maneira como as atividades são realizadas, portanto, tal adaptação permite que haja um padrão na execução das atividades, sem dar margem de erros evitando que o trabalho seja refeito. (...) Antes de entender a origem da NBC, é necessário saber que elas também se baseiam nas Normas Internacionais de Contabilidade, conhecido pela sigla IASB (*International Accounting Standards Board*), desta forma, as NBC foram implantadas com o intuito de padronizar e apresentar as demonstrações contábeis, além de regulamentar as atividades da rotina contábil brasileira por todo o mundo (JORNAL CONTÁBIL, 2020).

Conforme o site do CFC.org.br, estão elencadas as NBC (s) que regulamentam temas específicos da rotina de trabalho contábil, se classificam em Profissionais e Técnicas, sendo:

➤ Normas Profissionais.

Estabelecem regras de exercício profissional, e subdividem-se em:

- ✓ NBC PG – Geral
- ✓ NBC PA – do Auditor Independente
- ✓ NBC PP – do Perito Contábil

➤ Normas Técnicas.

Estabelecem doutrinas, regras e procedimentos, e subdividem-se em:

- ✓ NBC TG – Geral
- ✓ Normas Completas
- ✓ Normas Simplificadas para PMEs
- ✓ Normas Específicas
- ✓ NBC TSP – do Setor Público
- ✓ NBC TA – Auditoria Independente Informação Contábil Histórica
- ✓ NBC TASP – Auditoria de Informação Contábil Histórica, S. Público
- ✓ NBC TR – de Revisão de Informação Contábil Histórica
- ✓ NBC TO – de Asseguração de Informação Não Histórica
- ✓ NBC TSC – de Serviço Correlato
- ✓ NBC TI – de Auditoria Interna
- ✓ NBC TP – de Perícia

CONCILIAÇÃO OU RECONCILIAÇÃO: o uso desta terminologia

Como fato referencial é importante, também, esclarecer o entendimento a respeito da nomenclatura desta dissertação e pesquisa. Esta dúvida é constante e surge muitas vezes, por todas as categorias de profissionais, e pode ser confusa e controversa.

O termo Reconciliação Contábil é muito utilizado no cotidiano pelas equipes contábeis, que de acordo com a KPMG (2017), uma das mais renomadas empresas de auditoria elencada dentre as globais *Big Four*, refere-se a “rever ou conferir um processo atrelado ao plano contábil, no intuito de corrigir distorções ou salvaguardar os saldos gerados que impactam as demonstrações financeiras de qualquer companhia”:

Um processo de fechamento contábil eficiente cria uma base sólida para avaliar a performance do negócio, apoiar o processo de elaboração das informações gerenciais e o cumprimento de requerimentos regulatórios. A reconciliação contábil é um componente importante desse processo e um controle-chave para assegurar a integridade das informações contábeis (KPMG, 2017).

Entende-se que qualquer processo já passou pela sua Conciliação no ato de sua concepção na origem, e não possui imputes aleatórios e sim pré-definidos e conscientes, portanto conciliados, e sendo assim a reconciliação tem o efeito de checar novamente esses processos, rever, refazer, e que devem resultar em dados contábeis, porém oriundos de uma etapa ou fase iniciada em outro departamento ou seguimento da companhia, pois a função da contabilidade é registrar fatos fidedignos.

O processo de fechamento contábil resulta em demonstrações financeiras assertivas, conforme relatado por Iudícibus (1997) contém propósito específicos em uma corporação:

O AICPA publicou, em 1973, um relatório do grupo de estudos sobre os objetivos dos demonstrativos financeiros, denominado “Objetivos dos Demonstrativos Financeiros”. Vamos comentar alguns trechos mais importantes dos primeiros capítulos, que tocam de perto o problema que estamos examinando. Uma afirmação geral é que “... a função fundamental da contabilidade (...) tem permanecido inalterada desde seus primórdios. Sua finalidade é promover aos usuários dos demonstrativos financeiros com informações que os ajudarão a tomar decisões. Sem dúvida, tem havido mudanças substanciais nos tipos de usuários e nas formas de informações que têm procurado. Todavia, esta função dos demonstrativos financeiros é fundamental e profunda. O objetivo básico dos demonstrativos financeiros é promover informação útil para a tomada de decisões econômicas...” (AICPA/APB, 1973 apud IUDÍCIBUS, 1997).

Não há em dicionário uma definição de reconciliação para o uso contábil, sendo este termo utilizado por usos e costumes.

Conforme dicionário *on-line* DICIO segue o significado de reconciliação:

- Restabelecimento das boas relações com quem se estava brigado;
 - [Jurídico] Conciliação mútua entre cônjuges após uma separação judicial;
 - [Jurídico] Restabelecimento da sociedade conjugal;
 - Confissão anual ou qualquer confissão feita fora do habitual;
 - [Religião] Solenidade de consagração de uma igreja que foi profanada;
 - [Religião] Ação em que Jesus fez a reconciliação de Deus com os homens.
- Etimologia (origem da palavra reconciliação). Reconciliar + ção;
- Sinônimos de reconciliação: acordo, conciliação, concordância, concórdia, conformidade, congraçamento, consonância, entendimento, harmonia.

Segundo Bueno (1996), em seu dicionário, reconciliação é “Ato de reconciliar, estabelecimento de amizade, de um laço.”

E conforme o dicionário Brasileiro Contemporâneo, define reconciliação como segue:

- Ato ou efeito de reconciliar;
- Restabelecimento das relações;
- Congraçamento;
- [Religião] Renovação de confissão;
- Bênçãos de igreja profanada (do latim *reconciliatione*).

Em todas as definições elencadas não há relação da palavra “reconciliação” com a contabilidade, mas o uso deste termo é imediatamente compreendido pelas equipes contábeis ou de outras áreas de finanças de forma cultural.

A reconciliação do Balanço Patrimonial permite verificar se todas as suas entradas estão registradas e classificadas corretamente, caso contrário corre-se o risco de ter saldos imprecisos, há então um objetivo explícito de obter informações corretas para boas tomadas de decisões.

Para as empresas é prática recomendada reconciliar seu balanço patrimonial todos os meses ou de forma recorrente, podendo até mesmo ser diariamente, tal prática poderá ajudar inclusive no recolhimento de impostos, pagamento a fornecedores etc. Sendo assim, segundo Marion (2009) resultem em informações úteis para devidas tomadas de decisões:

A Contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Ela é muito antiga e sempre existiu para auxiliar as pessoas a tomarem decisões. Com o passar do tempo, o governo começa a utilizar-se dela para arrecadar impostos e a torna obrigatória para a maioria das empresas (MARION, 2009).

Sendo o Razão Contábil, o conjunto de dados que agrega todas as transações registradas para um negócio, reconciliar significa que as contas individualmente estão sendo revisadas para garantir que os documentos e processos de origem correspondam aos saldos mostrados em cada conta contábil.

O processo de reconciliação, conforme exposto pela KPMG (2017), é uma atividade que deve ser realizada antes da auditoria semestral ou anual, para garantir que os registros contábeis estejam em perfeitas condições, e não resultem em pontos e ajustes extemporâneos para a companhia, e pode compreender algumas etapas a seguir elencadas:

1. Necessário decidir qual conta contábil será investigada;
2. Definição do período a ser investigado ou “data corte”;
3. Confirmar a documentação da operação que combine ao período;
4. Verificação do saldo da conta versus o documento;
5. Ajustar diferenças na conta e/ou a operação/documentação.

É possível que uma empresa deixe de fazer a Reconciliação de suas contas contábeis por algum período, mas com o passar do tempo, e se for muito prolongado ou acima de um ano, pode trazer sérias consequências nas Demonstrações Financeiras e nos reportes de controladoria, onde os números passam a ser dados sem sentido e que não se combinam. Assim, podem ser dados questionáveis, e é onde os usuários da informação passam a não confiar nas apresentações. Por fim, resulta-se em “*no compliance*”.

Para os chefes financeiros e para a contabilidade torna-se repentinamente um pesadelo, e neste momento não só as demonstrações contábeis ficam em desconfortável descrédito, mas todo o conjunto corporativo, líderes e liderados.

Urge então a necessidade de “consertar” os números e resgatar a confiabilidade sobre os reportes e as demonstrações contábeis, conforme abordado por Santos (2014), que resultem em informações com ética e transparência:

A Governança Corporativa (...) consiste em um conjunto sistêmico de processos, práticas e normas que regulam uma empresa com o objetivo de garantir a ética, transparência e gestão. Esse conjunto sistêmico, para respeitar a ética, deve atender aspectos como: sustentabilidade, a multiculturalidade e o

respeito aos agentes envolvidos externos e internos da organização. (...): Governança Corporativa é o sistema pelo qual as organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo as práticas e os relacionamentos entre proprietários, conselho de administração, diretoria e órgãos de controle. As boas práticas de Governança Corporativa convertem princípios em recomendações objetivas, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor da organização, facilitando seu acesso ao capital e contribuindo para a sua longevidade (SANTOS, 2014).

Portanto em adição às normas contábeis é importante um bom modelo de Governança Corporativa, que, conforme destacado por Oliveira (2008) em todo o capítulo 13 de seu livro ‘Contabilidade Internacional’, discorre e destaca fatos relevantes sobre a confiabilidade das demonstrações financeiras, e aponta a importância dos órgãos reguladores como o Conselho de Administração, o Comitê de Auditoria e Controles Internos, e a Gestão de Riscos, e ainda os efeitos relacionados de SOX pelas entidades de todos os países. Relata também a importância em preparar profissionais e estudantes de contabilidade e finanças para as exigências relacionadas à necessidade de harmonização das práticas contábeis a nível internacional, como preconizado pelas normas internacionais IFRS (*International Financial Reporting Standards*) e aspectos mais complexos da contabilidade e finanças:

O conceito de governança corporativa existe há pelo menos 50 anos, sendo que nos últimos anos vem se transformando em uma preocupação importante em diversos países, seja em mercados desenvolvidos ou em emergentes, sendo o conjunto de mecanismos internos e externos que visam harmonizar e compatibilizar a relação entre gestores e acionistas, dada a natural separação entre controle e propriedade (OLIVEIRA, 2008).

Quando uma empresa não possui equipe interna e metodologia de análise de contas contábeis, torna-se comum que elas recorram às assessorias ou consultorias, fato esse que normalmente ocorre quando se chega a uma falha evidente nos reportes gerenciais, invariavelmente apontado por uma auditoria.

Segundo a KPMG (2017) a assessoria pode conter métodos eficientes de soluções de *compliance* que devam englobar: “(...) definição de políticas, procedimentos, controles de fluxos financeiros e contábeis. Exemplos: capas de conciliação, *checklist*, status, indicadores (KPIs), alçadas de aprovação de reconciliação e ajustes contábeis. Auxílio na definição e identificação da documentação suporte adequada, assim como, na identificação das maneiras mais eficientes e efetivas de realizar”.

Ainda, conforme Santos (2014), há de se ter cuidado em não querer transferir a terceiros a responsabilidade ou imputar culpabilidade a outros em decisões, como ajustes contábeis, por

exemplo. Deve-se entender que a administração e decisão de regularização dos processos e saldos contábeis são exclusivos da entidade, e não podem ser delegados:

O Conflito de Agência ocorre quando o proprietário ou acionista atribui a outro indivíduo (administrador contratado), denominado agente, autoridade para tomada de decisão. No caso, o acionista ou o grupo de acionistas espera que o agente contratado tome decisões que busquem atender aos interesses da empresa, mas nem sempre isso ocorre. O fato de os gestores terem interesses diferenciados dos proprietários ou dos acionistas consiste em um Conflito de Agência (SANTOS, 2014).

Conforme mapeado por KPMG (2017), os benefícios de uma correta atividade de Reconciliação Contábil vêm a seguir elencados:

- Melhoria no tempo de entrega das informações contábeis e financeiras;
- Alavancagem das funcionalidades de processos e sistemas;
- Melhorias no processo de divulgação e etapas do fechamento contábil;
- Redução de atividades com baixo valor agregado e/ou realizadas em duplicidade, e foco em controles preventivos;
- Maior capacidade para identificar e corrigir lançamentos contábeis e registros incorretos;
- Melhoria no relacionamento entre as áreas;
- Clara definição de papéis e responsabilidades;
- Definição e padronização de documentação de suporte do fechamento contábil mensal e anual.

E ainda segundo KPMG (2017) os melhores métodos para o desenvolvimento da atividade podem ser pontuados a seguir:

- Compartilhamento de conhecimento técnico entre as equipes;
- Conciliações automáticas (*Data Analysis*);
- Redução de complexidade das atividades por meio de implementação de processos padronizados;
- Auxílio na documentação das políticas dos procedimentos envolvendo o processo de fechamento contábil;
- Assessoria, treinamento e *coaching* dos processos de reconciliação;
- Realização das cobranças e gerenciamento de conflitos entre as áreas;
- Relatórios de status das reconciliações e de indicadores;

- Treinamento dos responsáveis pela atividade de reconciliação;
- Análise dos registros contábeis e financeiros, análise da causa das divergências, definição dos ajustes contábeis e revisão de toda a documentação gerada;
- Entendimento e avaliação dos processos, a fim de compreender a causa-raiz dos problemas que impactam a contabilidade.;
- Execução de testes de integridade para grupos de contas específicos que apresentarem riscos no processo de execução de uma auditoria independente.

Outras características para exercer a atividade de Reconciliação Contábil podem ser corroboradas pela NBC (Normas Brasileiras de Contabilidade) em sua norma PG 01, que lista o Código de Ética Profissional do Contador, e destaque-se algumas a seguir:

- Objetivo da norma PG 01

1. Esta Norma tem por objetivo fixar a conduta do contador, quando no exercício da sua atividade e nos assuntos relacionados à profissão e à classe.
2. A conduta ética do contador deve seguir os preceitos estabelecidos nesta Norma, nas demais Normas Brasileiras de Contabilidade e na legislação vigente.

- Deveres, vedações e permissibilidades do contador conforme a norma PG 01

- (a) exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica, observando as Normas Brasileiras de Contabilidade e a legislação vigente, resguardando o interesse público, os interesses de seus clientes ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais;
- (b) recusar sua indicação em trabalho quando reconheça não se achar capacitado para a especialização requerida;
- (c) guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional, inclusive no âmbito do serviço público, ressalvados os casos previstos em lei ou quando solicitado por autoridades competentes, entre estas os Conselhos Federal e Regionais de Contabilidade;
- (d) informar a quem de direito, obrigatoriamente, fatos que conheça e que considere em condições de exercer efeito sobre o objeto do trabalho, respeitado o disposto na alínea (c);
- (e) aplicar as salvaguardas previstas pela profissão, pela legislação, por regulamento ou por organização empregadora toda vez que identificar ou for alertado da existência de ameaças mencionadas nas normas de exercício da profissão contábil, observando o seguinte:

- (ii) quando não puder eliminar ou minimizar a nível aceitável o conflito de interesses, adotar medidas de modo a não perder a independência profissional;
- (g) abster-se de interpretações tendenciosas sobre a matéria que constitui objeto do trabalho, mantendo a independência profissional;
- (h) zelar pela sua competência exclusiva na orientação técnica dos serviços a seu cargo, abstendo-se de emitir qualquer opinião em trabalho de outro contador, sem que tenha sido contratado para tal;
- (i) comunicar, desde logo, ao cliente ou ao empregador, em documento reservado, eventual circunstância adversa que possa gerar riscos e ameaças ou influir na decisão daqueles que são usuários dos relatórios e serviços contábeis como um todo;
- (j) ⁶despender os esforços necessários e se munir de documentos e informações para inteirar-se de todas as circunstâncias, antes de emitir opinião sobre qualquer caso;
- (n) ser solidário com os movimentos de defesa da dignidade profissional, seja defendendo remuneração condigna, seja zelando por condições de trabalho compatíveis com o exercício ético-profissional da Contabilidade e seu aprimoramento técnico;

Para a pesquisa em curso é importante o aprofundamento sobre a qualidade na entrega das DFs, tema abordado mais especificamente na norma nº ‘NBC TG26 (R5)’:

- ❖ Normas Técnicas, Geral e Completas ‘NBC TG26 (R5)’ revisada em 22/dez/2017, com correlação ao CPC26R1 e IAS1, que trata a apresentação das Demonstrações Contábeis, conforme tópicos a seguir:
 - 15. As demonstrações contábeis devem representar apropriadamente a posição financeira e patrimonial, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade. Para apresentação adequada, é necessária a representação fidedigna dos efeitos das transações, outros eventos e condições de acordo com as definições e critérios de reconhecimento para ativos, passivos, receitas e despesas como estabelecidos na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro. Presume-se que a aplicação das normas, interpretações e comunicados, com divulgação adicional quando necessária, resulta em demonstrações contábeis que se enquadram como representação apropriada. (Alterado pela Revisão NBC 04)
 - 16. A entidade cujas demonstrações contábeis estão em conformidade com as normas, interpretações e comunicados técnicos do CFC deve declarar de forma explícita e sem reservas essa conformidade nas notas explicativas. A entidade não deve afirmar

⁶ Note este item como fundamental no amparo à qualidade de entrega de uma Reconciliação Contábil.

que suas demonstrações contábeis estão de acordo com essas normas, interpretações e comunicados técnicos a menos que cumpra todos os seus requisitos (CFC n.º 1.376/11).

- 17. Em praticamente todas as circunstâncias, a representação apropriada é obtida pela conformidade com as normas, interpretações e comunicados técnicos aplicáveis. A representação apropriada também exige que a entidade:
 - (a) selecione e aplique políticas contábeis (...)
 - (b) apresente informação, incluindo suas políticas contábeis, de forma que proporcione informação relevante, confiável, comparável e compreensível;
 - (c) proporcione divulgações adicionais quando o cumprimento dos requisitos específicos (...) e condições sobre a posição financeira e patrimonial e o desempenho da entidade.
- 19. Em circunstâncias extremamente raras, nas quais a administração vier a concluir que a conformidade com um requisito de norma, interpretação ou comunicado conduziria a uma apresentação tão enganosa que entraria em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis estabelecido na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL, a entidade não deve aplicar esse requisito e deve seguir o disposto no item 20, a não ser que esse procedimento seja terminantemente vedado do ponto de vista legal e regulatório. (Alterado pela Revisão NBC 04).

Após compreender a legislação brasileira pertinente para a pesquisa, vamos aos agentes dos fatos. Assim como exposto pela empresa de auditoria KPMG (2017), bem como também apontado no periódico de Kaye (1995), é no ambiente contábil que, além de apurar o resultado fim de uma companhia, verifica-se, também, a necessidade de fortalecer critérios de controle, e é onde se deve compreender e conhecer profundamente sobre a origem dos processos, e como eles interagem com os sistemas contábeis integrados:

Um processo de fechamento contábil eficiente cria uma base sólida para avaliar a performance do negócio, apoiar o processo de elaboração das informações gerenciais e o cumprimento de requerimentos regulatórios. A Reconciliação Contábil é um componente importante desse processo e um controle-chave para assegurar a integridade das informações contábeis. Nesse sentido, a existência de vulnerabilidades e ineficiências no processo de reconciliação pode impactar negativamente o processo de fechamento e saldos contábeis. A contabilidade, principal fonte de dados dessas ferramentas, necessita de processos e controles para manter a sua integridade. Esses dados disponibilizados servirão de base para futuras auditorias, análises de indicadores contábeis e financeiros, assim como, suporte gerencial. Neste contexto, os processos de conciliação e reconciliação são mecanismos imprescindíveis para auxiliar nessas necessidades e desafios (KPMG, 2017).

Sistemas de computador avançados geralmente são parte da solução para os problemas de uma empresa, embora valha a pena apontar que sistemas de suporte a decisões, redes de PCs e afins são em si improváveis de melhorar as coisas. A criação de uma cultura de informação genuína também depende da mudança de comportamento dos colaboradores, da melhoria da qualidade das informações que estão no sistema e da promoção de uma nova atitude para a organização como sistema de aprendizagem (KAYE, 1995).

O tema Reconciliação Contábil remete aos profissionais desta área anos de atuação e experiência em finanças e contabilidade. Note que para se ter relatórios com dados adequados, é também necessário o empenho dos times contábeis para ligar processos aos sistemas, interagindo e levando as necessidades de automação às equipes de tecnologia da informação, no intuito de desenvolver meios práticos e eficientes de análise.

Um contador, de forma direta ou indireta, sempre atua junto aos demais departamentos da companhia, através dos custos, fiscal, financeiro, administrativo, compras, jurídico, comercial, produção etc., sendo o pivô de constante interação com os responsáveis dessas áreas, e traz um relacionamento importante para regularizações dos processos que se traduzem em números contábeis.

Conforme evidenciado por Iudícibus (2015, p.17) a busca pelo conhecimento é constante, e ele afirma que “o contador torna-se também o primeiro analista das informações produzidas pelo sistema por ele montado e um dos executivos mais importantes dentro da entidade”, logo este também um dos principais agentes nas companhias:

O grau de desenvolvimento das teorias contábeis e de suas práticas está diretamente associado, na maioria das vezes, ao grau de desenvolvimento comercial, social e institucional das sociedades, cidades ou nações (IUDÍCIBUS, 2015, p.17).

Há fatos que colaboram para medidas internacionais respeitáveis na necessidade do trato, ou seja, a checagem prévia da base das informações que geram DFs. Segundo Gitman (2010) foram criadas regras para colaborar com a eficiência das demonstrações:

A lei Sarbanes-Oxley, apelidada de Sarbox ou ainda de SOX, visa garantir a criação de mecanismos de auditoria e segurança confiáveis nas empresas, incluindo ainda regras para a criação de comitês encarregados de supervisionar suas atividades e operações, de modo a mitigar riscos aos negócios, evitar a ocorrência de fraudes ou assegurar que haja meios de identificá-las quando ocorrem, garantindo a

transparência na gestão das empresas. (...) As regras SOX promulgadas no ano de 2002 nos Estados Unidos, motivadas por escândalos financeiros corporativos (dentre eles o da empresa Enron, que acabou por afetar drasticamente a empresa de auditoria Arthur Andersen), foram redigidas com o objetivo de evitar o esvaziamento dos investimentos financeiros e a fuga dos investidores, que foi causada pela aparente insegurança a respeito da governança adequada das empresas. (GITMAN, 2010).

Mas as regras SOX podem ser efetivas, desde que utilizadas verdadeiramente, com princípios e honestidade, caso contrário, são apenas regras em um livro. É muito mais que isso, conforme explicitado por Proença (2009), sobre a crise imobiliária americana em 2008 e a certificação de que os números atribuídos ao balanço patrimonial estejam adequados:

Pouco mudou na anatomia das crises. O déficit comercial e fiscal, os juros baixos nos Estados Unidos, conjugados à prosperidade do século XXI, no resto do mundo, davam um contorno francamente favorável à valorização dos ativos. Na microeconomia, outros fatores convergiam: a engenhosidade financeira sem limites e apoiada em novos recursos informáticos e de telecomunicação; o fim do Glass Stegall Act, em 1999, que liberou os limites de crédito dos bancos de investimentos americanos; e a pouca eficácia do Sarbanes-Oxley Act, o que estava fora do balanço (os créditos podres) continuou nos esqueletos só descobertos após a dissecação contábil. Tal lei não impediu também a confusão entre interesses de certificadores, financiadores, bancos de investimentos e bancos comerciais (PROENÇA, 2009).

Vê-se que apenas leis ou regras dos órgãos governamentais não resolvem o problema, é também necessário interesse pela liderança das empresas em compreender o mecanismo utilizado para certificar que suas DFs estão corretas.

A percepção de subvalorização da Reconciliação Contábil pode ser fortalecido conforme definido pelo Jornal Contábil (2020), e é incomum encontrar pesquisas ou boa literatura, simples e direta, para tratar esse tema, ou um livro que se comunique com o analista contábil, o contador e o diretor financeiro, ficando então a Reconciliação Contábil renegada e diminuída a sua importância:

Reconciliação Contábil é um controle subvalorizado, mas fundamental para ajudar a garantir a integridade financeira de uma empresa. Pontos fracos e ineficiências no processo de reconciliação muitas vezes levam a erros no balanço patrimonial e imprecisões no fechamento do exercício (JORNALCONTÁBIL, 2020).

Vamos aqui realizar um olhar mais abrangente relativo à questão da subvalorização da atividade contábil, e quiçá Iudícibus (2015) com sua abordagem possa elucidar a situação deste sentimento:

Assim, a importância e a essencialidade da Contabilidade são incontestes para os iniciados. Mesmo assim, essa essencialidade e, por que não dizer, a extraordinária beleza desta nobre e antiga disciplina são por poucos reconhecidas, e esses poucos são, normalmente, pessoas de grande experiência e descortino (IUDÍCIBUS, 2015 p.17).

Necessário notar que os sistemas contábeis ou *big data* ainda não atendem a expectativa de autocorreção de forma geral, e não deverão atender tão cedo. Não porque os sistemas não têm capacidade, mas simplesmente porque o ser humano ainda não absorveu atitude, conhecimento e experiência o suficiente para tratar unidos às equipes de tecnologia a abrangência do que o tema exige, e percebe-se, dessa maneira, reforçando o quanto as lideranças estão distantes do dia a dia e das atividades contábeis que fazem um balanço ser o mais coerente possível, onde os líderes precisam compreender o quanto a contabilidade e a TI precisam interagir.

Com foco no futuro e na evolução de sistemas, pode-se ter a expectativa de melhora no processo, tal qual reduza a necessidade de uma ação manual detalhada ou aprimorada de reconciliação contábil por um ser humano.

As leis brasileiras amparam a necessidade de exatidão nas publicações financeiras das entidades, embora não especifique ou indique como se deve proceder tal ação. Então, de acordo com o artigo 104 e § único das disposições de apresentação dos Livros e a Responsabilidade da Companhia no Cap. IX da Lei 6.404/76 (CN, 1976):

A companhia é responsável pelos prejuízos que causar aos interessados, por vícios ou irregularidades verificadas nos livros de que tratam os incisos I a III do art.100 (Redação dada pela Lei nº 9.457, de 1997 e CD, 1997).

Antemão, esclarecendo-se que as Demonstrações Financeiras são compostas obrigatoriamente pelos seguintes reportes:

- ✓ BP: Balanço Patrimonial
- ✓ DRE: Demonstração do Resultado do Exercício
- ✓ DMPL: Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
- ✓ DFC: Demonstração de Fluxo de Caixa
- ✓ DVA: Demonstração do Valor Adicionado

E a mesma Lei nº 9.457, no art.176, expressa sobre a exatidão dos reportes BP, DRE, DMPL, DFC e DVA:

Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício (CN, 1976).

E em complemento ao Art.176, no § 2º, inciso II, Lei nº 11.638, CN de 2007 para certificar-se da exatidão das DFs “... devendo ser essas demonstrações auditadas por auditor independente registrado na Comissão de Valores Mobiliários.”

Para certificar-se no cumprimento das leis vigentes, a Reconciliação Contábil, independente do cargo ou nível de responsabilidade dos envolvidos nessa atividade, tem por necessidade receber largo apoio da liderança, para resultar em bases adequadas e confiáveis, que ao assinar o balanço de uma companhia, seu contador e executivo financeiro certifiquem-se e sintam-se efetivamente tranquilos e confiantes.

Segundo a KPMG (2017), cita os desafios da área de Contabilidade no que tange a Reconciliação Contábil, como segue:

- Ausência de conhecimento de ferramentas de Reconciliação Contábil;
- Ausência de identificação e priorização de conciliação de contas de alto risco;
- Ausência de integração entre os módulos e sistemas suportes;
- Desconhecimento de ferramentas para o desenvolvimento de relatórios gerenciais;
- Uso excessivo de planilhas, manipulações e ausência de sistemas integrados;
- Papéis e responsabilidades não definidas e/ou não monitoradas;
- Ausência de treinamentos e atualizações técnicas das equipes;
- Ausência de políticas e procedimentos definidos e divulgados;
- Processos inconsistentes;
- Ausência de segregação de funções;
- Fechamento contábil atrasado e relatórios emitidos fora do prazo.

Ressalta-se também outras deficiências para a prática da atividade de Reconciliação Contábil como:

- Ausência de bibliografias que se comuniquem com o Analista Contábil sobre a prática dessa atividade;
- Interpretação de que a Reconciliação Contábil tem sua importância diminuída entre a liderança, e alguns podem considerar algo “fora de moda”;
- Sistemas contábeis ou big data ainda não estão ao alcance de todos nessa tarefa;
- CFC informa a importância da reconciliação e o conceito precisa alcançar também a liderança e aos analistas contábeis de como realizar a atividade;
- Recém-formados ou não, ainda desconhecem como analisar uma conta contábil.

Tem-se, portanto, a Reconciliação Contábil uma importante ferramenta para assegurar a veracidade dos números reportados nas demonstrações financeiras e muitas barreiras a serem mitigadas.

O desafio aqui é explorar o tema Reconciliação Contábil sem ser cansativo e irritante. Tarefa árdua para se falar de algo que a maioria renega.

AUTOMATIZAÇÃO OU NÃO: meios e ferramentas

O uso de ferramentas como planilhas eletrônicas Excel, ainda é atualmente o principal método para realizar uma Reconciliação Contábil, com o auxílio do cruzamento de informações dos relatórios e suportes de sistemas integrados ERP e ou suportes manuais.

A reconciliação em pequenas empresas ou escritórios de contabilidade normalmente não requerem sofisticadas fórmulas ou metodologias informatizadas, porém havendo o uso de sistemas integrados ERP sugere alto volume de dados e manipulação, logo a metodologia para realizar a reconciliação deve ser estabelecida, pré-definido e segura, bem como os meios necessário para obter o suporte adequado para cada conta.

Reconciliar é um ato exato, porém de um analista contábil se requer:

- Ter bom senso, ser questionador, ser analítico;
- Atender as mudanças e regras locais e internacionais;
- Conhecer todo o processo da empresa e os impostos;
- Apresentar bom relacionamento e comunicação com os responsáveis dos processos, obtendo sucesso na regularização de eventuais problemas e variações.

Apesar de a Reconciliação Contábil ainda ser realizada na maioria das vezes com uso de planilhas eletrônicas, é importante salientar que os sistemas integrados ou *softwares* específicos têm avançado. Estudos mostram desenvolvimentos interessantes e até mesmo sofisticados nos processos de Reconciliação Contábil com uso da I.A. (Inteligência Artificial), ou ainda o denominado *Machine Learning*.

Conforme artigo publicado no *International Journal of Accounting & Information Management* por Chew e Robinson (2012), reconciliação automatizada de contas usando técnicas probabilísticas e estatísticas pode “... com um ajuste cuidadoso, é possível alcançar quase 100% de precisão (sugerindo que a técnica é altamente precisa em comparação com um especialista em reconciliação humana) e perto de 100% de recall”. Sendo ainda que o objetivo principal do estudo foi o de:

Investigar como métodos a partir de estatísticas, processamento de linguagem natural, teoria da informação e outros campos científicos podem ser trazidos à conta da reconciliação. Na prática, o objetivo é reduzir o número de horas de trabalho necessárias para concluir uma tarefa que é difundida em vários subcampos da contabilidade, incluindo investigação de fraude (CHEW; ROBINSON; 2012).

Para instituições financeiras, na utilização de dinheiro, incluindo bancos, gestores de ativos e de carteira, custodiantes, e corretoras, existe uma ferramenta denominada Tookitaki e sua companhia de mesmo nome sediada em Singapura e com escritórios nos EUA e Índia, desenvolveram habilidades de reconciliar grandes volumes de dados automaticamente, fazendo com que serviços financeiros sejam mais eficientes e reduzam os riscos nos processos de conformidade. Indo além dos aplicativos baseados em regras, a empresa lançou soluções de software que fazem uso do aprendizado de máquina para combater a lavagem de dinheiro e gerenciar melhor a reconciliação. Segundo seu artigo, a Tookitaki (2021) informa os principais desafios e complexidade acerca de reconciliação de dados financeiros.

As instituições financeiras agora começaram a perceber que essas soluções não podem corresponder à velocidade e escala dos volumes de transações e informações de mercado. Eles estão procurando desenvolver uma abordagem integrada e automatizada para reconciliação em total contraste com a abordagem tradicional. Principais desafios de reconciliação são:
Crescimento exponencial dos dados: A geração global de dados deve atingir

180 zetabytes até 2025, contra cerca de 10 zetabytes até agora, diz o IDC⁷. Nesse cenário, as abordagens manuais ou de planilha para reconciliar os dados no prazo provaram ser ineficazes.

Erros na reconciliação manual: Os erros são muito comuns no processo de reconciliação manual. À medida que o volume de dados a serem reconciliados aumenta, há chances de taxas de erro maiores.

Ambiente regulatório em constante mudança: A amplitude e a profundidade da reconciliação estão mudando constantemente à medida que os reguladores estão elaborando uma nova legislação.

Garantindo a consistência dos dados: A inconsistência dos dados geralmente cria problemas com processamento comercial, gerenciamento de dados, controle e conformidade oportunos. Um gerenciamento de fluxo de processos bem definidos e integrados deve ser implementado para um processo de reconciliação eficiente.

Aumento da complexidade: o surgimento de novos tipos de ativos e negócios estruturados aumentou a complexidade das transações com mais detalhes técnicos e cálculos. A reconciliação de tais negócios complexos seria muito difícil de fazer sem modificar / melhorar os sistemas existentes.

Abordagem tradicional: o método e a abordagem tradicional lidam com a reconciliação de conjuntos de dados manualmente, (...). A abordagem manual é mais cansativa por causa dos volumes cada vez maiores de dados. Isso também pode estar sujeito a mais erros devido à negligência humana.

Abordagem baseada em ferramentas: A abordagem baseada em ferramentas ou orientada por software ajuda a superar alguns dos desafios e desvantagens importantes da abordagem tradicional. Ao automatizar muitos fluxos de trabalho de reconciliação repetitivos com regras de correspondência predefinidas, os erros devido à reconciliação manual podem ser bastante reduzidos (TOOKITAKI, 2021).

Porém a implantação do aprendizado de máquina necessita do ser humano para implantar adequadamente a inteligência, pois segundo a Tookitaki (2021), o desempenho pode chegar ao nível ideal desde que implementado corretamente.

Quando as soluções tradicionais e baseadas em regras se tornam cada vez mais obsoletas devido à crescente complexidade dos processos de reconciliação, a habilidade do aprendizado de máquina para lidar com a complexidade se destaca, ajudando as organizações a cumprir os requisitos regulamentares e de negócios enquanto executam as operações em andamento sem problemas. O aprendizado de máquina pode oferecer velocidade e desempenho no nível ideal, sem comprometer a precisão e os padrões de gerenciamento de dados. Esta tecnologia oferece uma infinidade de benefícios em termos de eficácia e eficiência aprimoradas e certamente tem o poder de substituir os sistemas existentes, se implementada da maneira correta (TOOKITAKI, 2021).

⁷ IDC (International Data Corporation): é o principal fornecedor global de inteligência de mercado, serviços de consultoria e eventos para os mercados de tecnologia da informação, telecomunicações e tecnologia de consumo, e oferece experiência global em tecnologia, ajudando os profissionais de TI, executivos de negócios e a comunidade de investidores a tomar decisões tecnológicas baseadas em fatos e atingir seus principais objetivos de negócios. Fundada em 1964, a empresa é líder mundial em mídia de tecnologia, dados e serviços de marketing (<https://www.idc.com/about>).

Complementando a questão, havendo interesse da companhia em automatizar a Reconciliação Contábil, antes, os integrantes da entidade precisam conhecer seus processos, para poderem ditar as regras e fórmulas ao software ou sistema automatizado customizado. Um procedimento automático não será possível se deixar de “ensinar” a máquina corretamente.

Mas enquanto a evolução da inteligência artificial não estabeleça uma abrangência à todas as empresas e usuários, para os Analistas Contábeis é fundamental ter livros e procedimentos claros, linguagem simples e prático, evidenciando o seu comprometimento com a empresa e a transparência nas entregas, passando uma mensagem simplificada aos gestores, e que apresente o resultado deste trabalho definindo a importância da Reconciliação Contábil.

É importante lembrar que, assim como a Tookitaki possui foco em transações financeiras bancárias, ainda há dezenas de outros processos corporativos carentes de inteligência artificial que faça o trabalho de Reconciliação Contábil, como exemplo, produção, estoques, folha de pagamento, impostos, processos jurídicos, transferências entre companhias, processamentos de clientes e fornecedores, faturamento etc., onde a reconciliação automática necessita abranger e evoluir ao máximo para todo tipo de processamento de uma empresa.

O CHEFE FINANCEIRO OU CFO: sua importância.

Antes de se falar em Contabilidade, e o que esse relevante setor da empresa entrega, é importante destacar as responsabilidades de quem reporta ou se comunica com os *stakeholders* da companhia, e quem está à frente do comando e resultados financeiros da entidade como um todo, e destaca-se, portanto, o chefe financeiro, ou CFO (*Chef Financial Office*).

Camacho (2019), na Introdução de sua dissertação, discorre sobre as funções *C-Level*:

A respeito da sigla CFO utilizada nesta pesquisa que, entre outras como CEO, CIO, COO, CMO, CHMO, CTO, etc., passam a compor o universo de executivos *C-Level* nas organizações multinacionais americanas e europeias, importadas por suas subsidiárias no Brasil e nos seus outros negócios espalhados pelo planeta, representa muito mais do que uma estrutura hierárquica institucional, mas o conceito das funções dos responsáveis pela estratégia e direcionamento para alcançar o objetivo do negócio, indicando mais que o alinhamento da nomenclatura, instrumento para facilitar a comunicação com o mercado externo, no cenário da globalização. Conforme Brito (2018), ao tratar do papel dos líderes *C-Level* nas organizações, observa-se a inclusão desse conceito em experiências encontradas em organizações brasileiras que estão expandindo seus negócios para outros países para facilitar a comunicação com o mercado (CAMACHO, 2019).

Também, conforme apontado em sua dissertação, Camacho (2019) apresenta as contribuições do CFO segundo a Ernest & Young (EY, 2016), considerando item fundamental atribuído a esse gestor para execução de sua atividade, como a confiança nos números "*Ensuring business decisions are grounded in sound financial criteria*" ("Garantir que as decisões de negócios sejam baseadas em critérios financeiros sólidos", tradução nossa).

Segundo a Deloitte (2013), o CFO, ou chefe financeiro, possui quatro pilares, dentre eles o de controlador:

Controlador: é exercido principalmente nas funções de contabilidade e controladoria, com foco no cumprimento dos reportes financeiros e no atendimento aos marcos regulatórios ou requisitos legais. Este perfil atua na mitigação de riscos, apoiando a empresa na execução de suas estratégias e iniciativas. Entre as suas atividades-chave estão o de manter a qualidade de dados, otimizar e reforçar os processos de controle e atender às diferentes demandas financeiras, de acordo com os modelos de governança e a complexidade dos mercados locais ou globais (DELOITTE, 2013).

Portanto se o papel do CFO tem um de seus pilares em ser controlador, onde a contabilidade é a base relevante, pode-se pensar o quão importante é o conhecimento contábil para este nível de liderança.

O time contábil tem toda uma interação com demais áreas para regularização do negócio e dos processos, obrigando-se a ter o conhecimento das operações que transacionam nas contas contábeis, sendo então importante que as lideranças executivas compreendam estas ações e relacionamentos pelas equipes contábeis com demais departamentos nas empresas.

As instituições e seus chefes financeiros normalmente não incluem seus contadores como membros da administração executiva, porque acreditam que os contadores apenas se atentam a balanços ou números sem compreender o *business* da companhia. O que seria justamente o contrário, já que não conseguiriam fechar os números sem conhecer a origem dos processos, e, sendo assim, compreender o saldo de cada conta movimentada no balancete, fazendo-se necessário o esclarecimento sobre o entendimento das empresas do que a contabilidade de fato entrega ou realiza.

Esse fato pode ser explicado segundo Murphy (2013), onde em seu estudo "apenas 18% dos CFOs contratados em 2013 possuíam CPA (*Certified Public Accountants*)", portanto os executivos de finanças poderiam ter alguma dificuldade em compreender o universo contábil e as exigências que este setor pode colaborar.

Nesse sentido, pode haver um desalinhamento de objetivos entre o CFO e o Contador, sendo que o primeiro pode não entender o que se deve observar ou o que é importante ou

relevante nos resultados obtidos nas DFs, logo pode demorar a reagir às falhas operacionais da empresa que resultam em números inadequados no balanço.

De acordo com Camacho (2019), em sua dissertação, é possível observar a opinião de um executivo de finanças:

Pergunta 3. Ter certificação contábil é importante para o desempenho das atividades de sua função?

Entrevistado 3: "Eu acho que ter a certificação contábil não é importante para o desempenho da função, mas ela abre um leque maior de oportunidades dentro da área financeira. Explico: Tem empresas que não têm estrutura para ter uma diretoria financeira, um contador certificado, toda uma estrutura de profissionais. E quando eu penso no futuro que é mais disruptivo ainda, isso é mais latente ainda. Não atrapalha em nada o desempenho da função, mas talvez, pensando em carreira, pode ser importante."

Figura 4 – Resposta à pergunta nº 3 do entrevistado nº 3.
Fonte: Camacho, 2019

Vale ressaltar que o CRC, o IFRS, o CPC e Auditorias independentes, informam ou definem a importância das entregas contábeis, dentre elas a Reconciliação Contábil, porém esses conceitos necessitam alcançar de forma mais eficiente ou interativa os *C-Levels*, os contadores e seu time de analistas, administradores, bem como a empresa em geral. Sendo assim, de acordo com o artigo da Deloitte (2013), cursos complementares e preparatórios são necessários e estão sendo ministrados no intuito de alavancar esses conhecimentos e abordar a importância da contabilidade na organização como ferramenta de administração e controle:

Uma grande mudança tomou conta dos departamentos financeiros das organizações. Antes voltadas quase que exclusivamente para a contabilidade, essas áreas agora são consideradas centros de informações estratégicas, e o *Chief Financial Officer* (CFO) está ganhando um papel cada vez mais abrangente e além dos horizontes da rotina financeira (DELLOITE, 2013).

Enquanto algumas empresas ainda apresentam departamentos financeiros com dificuldades para obter o fechamento dos livros contábeis de maneira ideal, em outras, o CFO já desempenha um papel de liderança na estratégia e execução do negócio. A grande maioria das organizações está, na verdade, entre esses dois extremos (DELLOITE, 2013).

Aqueles gestores e analistas contábeis que utilizam de maneira forte e adequada essa ferramenta chamada Reconciliação Contábil, seja por forma manual ou sistemas

informatizados, podem salvar muito números, balanços, líderes de empresas e *stakeholders*, com algo tão simples quanto reconciliar um processo versus uma conta contábil.

Porém é notado o quanto o CFO por muitas vezes é distante do entrosamento com a contabilidade, e ele pode não exigir qualidade nos números reportados, pois ele talvez não compreenda como deve fazê-lo, também pode não conhecer quais requisitos são competentes ao contador da empresa. Logo, se o contador não for suficientemente profissional e competente, se não realizar um bom trabalho ou gerar bons desempenhos relativos às tarefas inerentes à contabilidade (onde a Reconciliação Contábil é fundamentalmente uma delas), essencialmente, a boa demonstração financeira esperada pode não acontecer, e por fim apresentar-se corrompida. Pode-se avaliar tal conduta conforme a pesquisa de Camacho (2019):

Como fica evidenciado, 80% dos responsáveis pelo relacionamento com investidores acumulam a função de CFO e nenhum profissional desse grupo é contador. Essa tendência de mercado é corroborada pela análise dos vencedores do Prêmio Equilibrista do IBEF SP – Instituto Brasileiro de Executivos de Finanças, que premia anualmente desde 1984 o CFO do ano – cujos vencedores, somente 15% são contadores, de um percentual de 92% com formações acadêmicas verificadas. Diante dos fatos expostos, emerge a importância de conhecer as possíveis razões para o baixo percentual de contadores ocupando posições de CFO. Há muitas rotas pelas quais um profissional pode seguir evoluindo na carreira até ocupar a posição de *C-Level*, no caso, CFO, porém, entendendo que esta função está historicamente fundamentada em conhecimento de contabilidade e finanças, e avaliando os aspectos regulatórios apresentados nesta pesquisa, infere-se, preliminarmente, que se trata do caminho natural para um contador com capacidades que englobam ambas as áreas de conhecimento (CAMACHO, 2019).

É também intenção da pesquisa chamar a atenção da liderança executiva para o fato da necessidade de interação com a equipe contábil para definir a efetividade de um balanço acurado com números exatos. Para tanto, os CFOs das empresas precisam estar preparados ou atentos sobre as necessidades de manutenção do balanço versus os processos da companhia para a devida parceria e apoio ao contador. É notório que a ausência de controles individuais por processo da entidade será refletida em contas contábeis, e com isso os resultados da empresa certamente serão equivocados. A interação entre as demais áreas de negócio de uma empresa precisa do apoio do chefe financeiro sobre as exigências dos requisitos contábeis.

A Contabilidade é a origem dos reportes gerenciais apresentados pelo CFO de uma companhia, logo ambos precisam estar juntos no entendimento de cada número apontado bem como na certificação de cada dado apresentado nas demonstrações financeiras.

Recorrentemente os CFOs mantêm sua atenção aos resultados, mas podem não se atentar ou se interessar pelo significado dos saldos das contas patrimoniais, seja por desconhecimento ou interesse, mas justamente essas são as demandadas e números resultantes das Reconciliações Contábeis. É interessante notar tal fato detalhado por Camacho (2019):

Conforme Murphy (2013), apenas 18% dos CFOs contratados em 2013 possuíam CPA (*certified public accountants*), uma redução relevante quando comparado aos 34% em 2012, e 29% em 2011 e 2010. Segundo EY (2016, p.18), 43% dos CFOs da geração conhecida como baby boomer⁸ possuem CA (*chartered accountant*) ou CPA, enquanto para as gerações X⁹ e Y¹⁰, esse percentual é de 46% e 23% respectivamente. Ampliando a compreensão sobre o que é esperado do CFO, segundo Linden (2012, p.49), os presidentes de empresas esperam que seus CFOs ajudem na definição da estratégia do business, analisem e sugiram novos modelos de negócio e apoiem mudanças tecnológicas, além apenas das rotinas contábeis e de *compliance* (CAMACHO, 2019).

O grupo de contas patrimoniais deve ter foco de interesse constante pelos CFOs das companhias, exigindo, portanto, do contador o conhecimento de cada processo para resguardar a exatidão do balanço.

⁸ *Baby boomer*: pessoas nascidas entre 1946 e 1964 na Europa, Estados Unidos, Canadá ou Austrália, que após a Segunda Guerra Mundial houve súbito aumento da natalidade.

⁹ Geração X: pessoas nascidas entre 1960 e 1970: nascidos após os conhecidos por '*baby boomer*'.

¹⁰ Geração Y: pessoas nascidas no após o ano 2000, e para alguns já a partir de 1980.

3. METODOLOGIA

A metodologia adotada para esta pesquisa é o Estudo de Caso (EC) do tipo Qualitativo Exploratório de uma entidade do setor de recursos humanos, aqui denominada Empresa Alfa.

Segundo Yin (2005,) “o próximo passo é projetar seu estudo de caso”. Com esta finalidade, como ao projetar qualquer outro tipo de investigação de pesquisa, é necessário um plano ou projeto de pesquisa:

Sugestão: Como devo selecionar os casos para o meu estudo de caso? Você precisa de acesso suficiente aos dados para o seu caso potencial – seja para entrevistar pessoas, revisar documentos ou registros ou fazer observações no campo. Com acesso a mais do que um único caso candidato, você deve escolher o (s) caso (s) com maior probabilidade de esclarecer suas questões de pesquisa. Sem esse acesso, você deve considerar mudar as questões de pesquisa, levando a novos candidatos aos quais você tenha acesso (YIN, 2005).

E em consonância com YIN (2005) “Um modelo de Estudo de Caso, embora não se resume à exploração, permite ao investigador elencar elementos que lhe permitam diagnosticar um caso com perspectivas de generalização naturalística.”:

“Exploração” como uma analogia para um estudo de caso exploratório

Quando Cristóvão Colombo foi pedir apoio à rainha Isabel para sua “exploração” do novo mundo, precisava de algumas razões para solicitar três navios (Por que não um? Por que não cinco?) e alguma justificativa para dirigir-se para o oeste (Por que não para o sul? Por que não para o sul e depois para o leste?). Ele também tinha alguns critérios (equivocados) para o reconhecimento das índias quando realmente as encontrasse. Resumindo, sua exploração começou com algum fundamento lógico e direcionamento, mesmo que seu pressuposto inicial tivesse posteriormente se comprovado errado (Wilford, 1992). Este mesmo grau de justificativa e de direção deve ser subjacente até mesmo a um estudo de caso exploratório.

Figura 5 – Yin, Estudo de Caso: Planejamento e Método, cap.2.
Fonte: Yin, 2005

Em complemento a esse EC salienta-se que a pesquisadora é envolvida diretamente e participante da pesquisa, e segundo Yin (2016) trata-se de dados narrativos sobre os participantes em um estudo qualitativo:

(...) apresentação de trechos prolongados e diretamente transcritos representando as perspectivas e significados do próprio participante... Quase todos os estudos qualitativos conterão informação sobre as ações e atitudes dos participantes. Quer essas pessoas sejam identificadas por nome quer por pseudônimo, elas serão uma parte central de um estudo qualitativo (YIN, 2016, p.264).

3.1. Estudo de caso – Empresa Alfa

Como fonte foram utilizados os balancetes da Empresa Alfa, bem como as bases de ajustes das contas contábeis reconciliadas em reestruturação contábil ocorrida no ano de 2016.

Ao capturar os ajustes decorrentes das Reconciliações Contábeis realizadas no ano de 2016, e sendo esses ajustes pertinentes a períodos anteriores, e que ao expurgar os ajustes do referido ano, pôde-se obter nova base atualizada e novo valor presente em 2016, e assim gerar nova demonstração contábil, e de forma comparativa avalia-se possíveis impactos mediante as variações por categoria como bancos, fornecedores, diferidos, provisões, apuração final de lucro ou prejuízo etc., ou seja, ativo, passivo e resultado.

Como ferramentas de apoio foram utilizadas planilhas em Excel permitindo-se o relacionamento da composição das bases ano a ano, de 2012 até 2020, bem como uma análise geral do cenário da empresa e as principais ações realizadas nos períodos para que se tenha um panorama completo da companhia.

3.1.1. Protocolo para o Estudo de caso – Empresa Alfa

Conforme exposto por Yin (2015, p.88), “O protocolo é uma maneira importante de aumentar a confiabilidade da pesquisa de estudo de caso e se destina a orientar o pesquisador na realização da coleta de dados de um caso único”. Portanto a seguir, e de acordo com sua metodologia, está o detalhamento do protocolo.

A) Visão geral do estudo de caso e finalidade do protocolo

1. Missão e metas refletindo os interesses do público do estudo de caso: tem este o propósito de demonstrar, mediante um caso real, as consequências nas demonstrações financeiras pela ausência de reconciliação contábil.
2. A proposições do estudo de caso: tem como sugestão esclarecer o quão importante é manter esta atividade exercida por equipe competente, além de se ter o apoio do time executivo, pois existe a interação com os diversos setores da empresa, o que implica em abordagens para soluções de processos que resultem em números corretos nos reportes.
3. A lógica para este estudo de caso: tem-se neste trabalho uma evidenciação completa de ajustes ocorridos em um período e que modifica as características dos relatórios gerenciais daquele período, o que pode interferir em ações ou na visibilidade para tomadas de decisões da liderança da empresa. Com esses dados é possível realizar um comparativo gerencial do considerando-se o antes e o depois dos ajustes identificados.

B) Procedimentos de coleta de dados

1. Nome do contato para o trabalho de campo: Débora Borbon Moino.
2. Plano de coleta de dados: os documentos utilizados para evidenciar a pesquisa são os balancetes entre os períodos de 2012 até 2020, e a lista de ajustes ocorridos no ano de 2016. Com esses itens em mãos foram elaborados os balanços e as demonstrações de resultado anuais. Não foram utilizadas entrevistas, pois limitou-se na demonstração matemática dos números resultantes em seus balancetes anuais, portanto não abordando-se decisões executivas. A entidade em questão está sob sigilo, portanto foi utilizado nome fantasia, sendo a pesquisadora apta a adquirir a documentação suporte.
3. Cobertura anterior ao trabalho de campo: teve como alvo de observação os resultados positivos obtidos pela administração da entidade após ter suas demonstrações financeiras regularizadas, trazendo, portanto, um ótimo estudo de caso como exemplo dos benefícios de uma boa estrutura de atividade contábil.

C) A prática observada no estudo de caso

1. A prática em operação e sua capacidade de inovação:
 - a) O detalhamento da prática: a reconciliação contábil tem por objeto resultar em relatórios gerenciais confiáveis, e para tanto sua operacionalização é composta por:
 - Processos: toda ocorrência em uma empresa gera um registro contábil, seja o consumo de energia que gerará uma conta à pagar, seja a compra de uma máquina que além de gerar um fornecedor à pagar também gerará um ativo imobilizado, ou ainda, o café utilizado para um momento de descontração de seus funcionários e clientes que gerará uma despesa administrativa. São de qualquer maneira fatos contábeis que carecerão de validação de seus documentos de origem, períodos gerados, valores de registros, impostos incidentes e movimentação financeira. De qualquer forma cada processo carecerá de uma reconciliação contábil, ou seja, a validação do fato na origem ao adentrar na empresa.
 - Pessoas como recurso: esses são sempre os pontos focais, pois são as pessoas que compõe e criam as metodologias para as validações, ou seja, para a decisão de como realizar a verificação dos dados contábeis
 - Tecnologia como recurso: é possível inovar com uso de inteligência artificial, trazendo por essa ferramenta um conforto quando se há alto volume de dados, e “ensinando” à máquina mecanismos de análise tal qual supere a necessidade do uso de pessoas na validação de atividades rotineiras.

- b) A natureza dos esforços colaborativos necessários para a prática nas entidades: cada empresa no seu nível de crescimento ou tamanho, necessário constituir um time contábil capacitado e qualificado para manter e administrar a contabilidade, sendo este um esforço monetário dispendido em folha de pagamento ao time contratado.
- c) Como surgiu a ideia de iniciar a prática: muitas empresas descuidam dos controles de sua contabilidade, exaurindo a confiabilidade dos reportes gerenciais e demonstrações financeiras, e posteriormente contratam prestadores de serviço gastando-se grandes montas para regularizar seus dados e as análises de suas contas, assim eliminando erros. Necessário portanto as empresas serem preventivas com as reconciliações contábeis de forma recorrente.
- d) Processo de planejamento e seu funcionamento: o plano e meta original foi o de capturar as variáveis geradas de ajustes contábeis da entidade de 2016 e avaliar as consequências naquele ano e nos seguintes, e os efeitos nas demonstrações financeiras, além do comportamento e evolução da contabilidade nesta empresa.
- e) Inovação: a prática será inovadora desde que simplesmente realizada, a inovação é dar a devida importância à atividade de reconciliação contábil, fato que tem sido relapso nas empresas. A prática é semelhante para qualquer empresa.

2. Avaliação da prática inovadora:

- a) O projeto para a avaliação da prática: o processo foi realizado no ano de 2016, e em 2017 é possível ver seu efeito mediante o balanço de demonstração de resultado apresentado.
- b) Implementação da avaliação e prática: visto a reconciliação de todas as contas contábeis da entidade mediante os balancetes apresentados.
- c) Medidas de resultados: foi utilizado a comparabilidade entre as demonstrações financeiras com os números originais versus expurgando-se os ajustes contábeis ocorridos no ano de 2016 e que pertenciam aos anos anteriores, e os resultados identificados foi uma melhora em fluxo de caixa e valores patrimoniais condizentes com a empresa, onde é possível analisar e dar rumos decisórios diferentes para a entidade.

D) Guia para o relatório de estudo de caso

- 1. Público-alvo: Chefes financeiros, contadores, programadores, discentes e docentes contábeis são os principais grupos focais deste estudo.
- 2. Aplicação da lei: baseado nas Normas Brasileiras de Contabilidade, bem como Conselho Federal de Contabilidade e Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

3.2. A posição da contabilidade na organização

Para melhor compreensão da metodologia é fundamental visualizar onde está a contabilidade dentro da organização, e como ela recebe e interage em relação às informações com os demais setores.

Partindo-se da premissa que a Contabilidade é o repositório e consolidação de todas as informações ocorridas nas operações produtivas e administrativas de uma empresa, e que todo esse conjunto se reflete em um plano de contas contábil, que sendo bem administradas pela equipe contábil, com o domínio de todos os processos e seus suportes, isso resultará em DFs assertivas.

O plano de contas consiste em evidenciar o banco de dados que passa pela contabilidade, para cada qual deve existir no mínimo um suporte de cada operação ou processo, tal qual esses movimentos estejam corretamente alocados, desta forma a Contabilidade, assim como um funil, recebe essas informações, confirma, checa, e libera em forma de DFs e reportes gerenciais, que serão utilizados para tomadas de decisões por seus representantes executivos, clientes, fornecedores e auditores.

No quadro a seguir a contabilidade é centrada em relação às demais áreas, pois recebe informações de toda a companhia sem exceção, sendo isso válido em todo tipo e tamanho de entidade, pois em todas existe entradas e saídas, movimentos financeiros etc.

A seguir pode-se representar essas operações que geram um complexo de informações:



Figura 6 – Operações de uma empresa versus a contabilidade.
Fonte: A pesquisadora.

No quadro a seguir, cada operação realizada em sua origem gera uma informação, que será condensada e validada na contabilidade, e transformada para o uso em relatórios gerenciais:

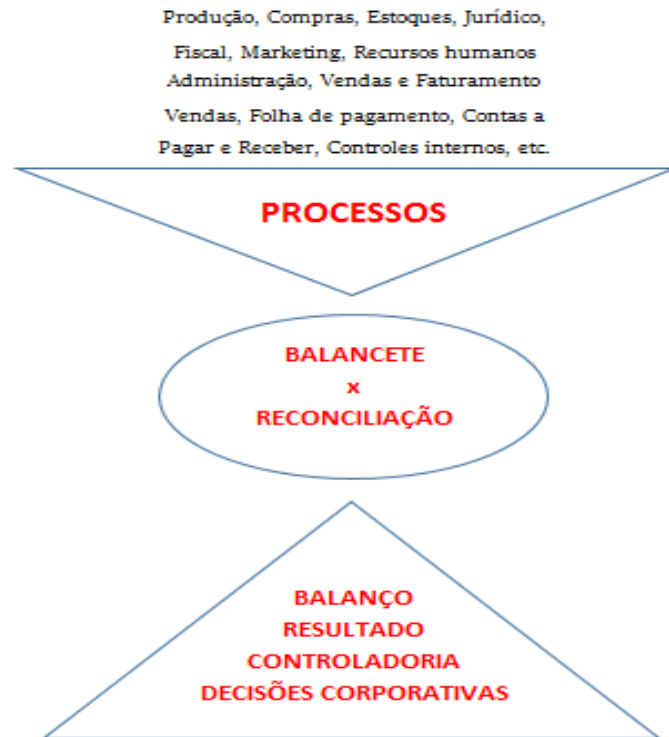


Figura 7 – Processos de uma empresa versus a contabilidade.
Fonte: A pesquisadora.

Portanto, interpretando o quadro acima entre a origem versus destino da informação:

- **PROCESSOS:** são as origens operacionais produtivas e administrativas da empresa, sendo onde os fatos são gerados, ou seja, o fato gerador;
- **BALANCETE:** recebe registros de entradas e saídas representadas em contas contábeis enumeradas de cada processo provenientes de um fato gerador, valorizada conforme a moeda da empresa, sendo este o escopo que se deve ser aferido ou reconciliado;
- **RECONCILIAÇÃO:** representa a atividade interna da Contabilidade para certificar que estão corretas as movimentações contábeis registradas analiticamente no Razão Contábil e que se consolida no balancete. Esta atividade precisa ser documentada, e pode ser visual, manual com uso de planilhas eletrônicas ou por inteligência artificial, e muito dependerá das necessidades da empresa, como o valor gasto com investimentos e desenvolvimentos em informática pelo volume de seu banco de dados etc. Porém para a decisão do uso

de reconciliação automática haverá um membro da contabilidade para indicar o processo e os dados que resultarão em uma análise factível à contabilidade, e este membro terá os meios de validar se o desenvolvimento está coerente, resultando com as necessidades contábeis e precisão no cruzamento dos dados. Logo o conhecimento contábil não pode ser ignorado, o indivíduo contábil precisa entender a lógica de contabilidade para implementar algo automatizado;

- **GERENCIAIS:** toda a movimentação anterior, que se caracterizou no balancete, gera as DFs acertadas e auditáveis após a Reconciliação Contábil, e geram-se infindáveis variações de uso das informações para elaboração de relatórios gerenciais pela controladoria, que em consequência gera-se decisões corporativas assertivas com dados validados.

Tenha como exemplo a Folha de Pagamento, que é uma operação, porém possui a ramificação de vários processos, e cada um estará atrelado a uma conta contábil do balancete:

- Décimo terceiro, Férias, Salários a pagar, Horas Extras, Pensão, Benefícios etc.

Descrever Reconciliação Contábil pode ser um assunto extenso, pois há nuances peculiares para cada empresa, mas é igualmente raciocinada em qualquer corporação.

3.3. Processo de Reconciliação Contábil

Para elucidar o que é e como se processa uma Reconciliação Contábil, tem-se aqui abordado de forma sucinta e pragmática um roteiro desta atividade.

O mesmo racional pode ser aplicado para o desenvolvimento de reconciliação automática, ou seja, para se utilizar de I.A. é necessário compreender a origem de cada processo o documento ou banco de dados que o suporte.

Na internet existem vários sites e blogs com exemplos ou explicações soltas sobre o assunto e como um quebra cabeça é preciso juntar todas as informações até chegar a uma conclusão. Também há certa dificuldade em se encontra um livro didático que tenha as indicações de como se faz uma reconciliação, definindo o que se deve cruzar, que informações se deve atentar durante a realização de uma reconciliação, quais bancos de dados e sistemas integrados ou não se deve usar, quais mecanismos e suportes são adequados, por fim, como documentar uma Reconciliação Contábil:

- a. O que são documentos ou suportes comprobatórios?
- b. Quais as características dos documentos e o que é importante?
- c. Onde encontrar dados e documentos para realizar uma reconciliação?
- d. Com quem e como falar sobre os documentos e processos?
- e. Que sistemas ou banco de dados são necessários?
- f. Como se faz uma reconciliação, e que informações cruzar ou se atentar?
- g. Como documentar uma reconciliação?

A seguir sendo abordados e explanados os itens acima elencados, com sucintas descrições do que vem a ser cada item de forma básica, como um padrão em qualquer tipo ou tamanho de empresa, como uso da reconciliação de forma tradicional e manual, lembrando que reconciliação automática pode ser desenvolvida, desde que incluída a inteligência no sistema:

a. O que são documentos ou suportes comprobatórios?

Tradicionalmente é reconciliado somente contas patrimoniais, ou seja, aquelas de ativo, passivo e patrimônio líquido. As contas de resultado são validações para alocação correta, mas a origem dos dados provém de uma contrapartida das contas patrimoniais, portanto são esses que precisam ser reconciliados.

E documento suporte é aquele que dê subsídios concretos para a existência daquele dado ou processo. Exemplo de processos versus o documento suporte versus conta contábil:

OPERAÇÃO	NR CONTA	DESCR. CONTA / PROCESSO	SUPORTE
Bancos	1000011	Banco Itaú ag.111 cc 123456-7 - corrente	Extrato bancário
Bancos	1000021	Banco Itaú ag.111 cc 123456-7 - aplicação	Extrato bancário
Ativo Imobilizado	1000050	Móveis e utensílios	Inventário físico + notas fiscais de aquisição e baixa
Ativo Imobilizado	1000051	(-) Depreciação Móveis e utensílios	Cálculo: aquisição versus tempo de depreciação
Contas a Pagar	2000011	Energia elétrica a pagar	Faturas de energia elétrica do período a pagar
Contas a Pagar	2000012	Fretes nacionais a pagar	Faturas de fretes nacionais a pagar
Contas a Pagar	2000013	Fretes internacionais a pagar	Faturas de fretes internacionais a pagar
Contas a Pagar	2000014	Aluguéis a pagar	Contratos de aluguéis e seus boletos a pagar
Patrimônio Líq..	2000050	Capital integralizado	Contrato social

Tabela 1 – Exemplo de processo versus documento suporte.

Fonte: A pesquisadora.

Cada conta contábil patrimonial existente no balancete deve refletir uma operação da empresa, e vice-versa, cada operação da empresa deve estar refletida em uma conta contábil.

Operações da empresa são aqueles originados nas áreas como folha de pagamento, contas a pagar, bancos, empréstimos, tesouraria, faturamento, produção, estoques, compras, jurídico, ativo imobilizado, transferências entre companhias etc., portanto, para cada subdivisão dentro de uma operação uma conta contábil. Exemplo:

- Operação: Folha de Pagamento
- Processos com contas individuais: Férias, Décimo Terceiro, Salários etc.

Note no exemplo aplicado que bancos, contas a pagar, imobilizado etc., cada um é uma operação com vários subitens, e para cada um deles há um documento suporte específico que informará se o saldo apresentado naquela conta está igualmente representado.

b. Quais as características dos documentos e o que é importante?

Um documento suporte é representado por títulos e notas fiscais, dossiês, contratos, laudos aceitos por auditorias, laudos de perícias, ordens de pagamentos judiciais, extratos bancários etc. É importante a origem dos documentos, que precisa de uma validade fiscal ou jurídica. Analisado por tipo de operação, segue alguns exemplos de suporte a conta contábil:

- Compras: toda aquisição é acompanhada por um título fiscal, como nota ou cupom
- Jurídico: contratos, títulos de depósitos judiciais, notas de honorários
- Bancos: são extratos bancários oficiais da entidade

c. Onde encontrar dados e documentos para realizar uma reconciliação?

Nos exemplos abaixo, que refletem departamentos comuns das companhias, são encontradas as evidências documentais das operações realizadas. Todos os títulos movimentados em determinado período são alvos de auditoria na entidade:

- Compras: toda aquisição é acompanhada por um título fiscal, como nota ou cupom fiscal, contendo dados oficiais da compra.

A empresa pode ter ou não uma área centralizada de compras, mas de qualquer forma o título, uma nota fiscal, terá seu impute em um sistema de contas a pagar, que com regras e política de cada entidade deverá ter níveis de aprovação tal qual valide a integridade e consentimento da aquisição. A lista desses títulos pendentes a pagar em um fechamento de mês é o suporte de uma conta de fornecedores a pagar e seu saldo.

- Jurídico: tem-se contratos, títulos de depósitos judiciais, notas de honorários.

O departamento jurídico, normalmente é o detentor dos contratos, e nesses é expresso os dados a serem contabilizados como seguros. Também é o jurídico que controla processos judiciais os quais devem ser provisionados, assim como o pagamento de depósitos judiciais.

- Bancos: são usados extratos bancários oficiais da entidade

O departamento da tesouraria necessita apresentar extratos bancários e a movimentação ocorrida no período, tal qual reflita na contabilidade não somente os saldos, mas a exatidão dos títulos realizados, pagos, baixados.

d. Com quem e como falar sobre os documentos e processos?

É preciso que a contabilidade tenha um bom relacionamento com os demais departamentos, e nesses normalmente há um responsável técnico que conheça e possa responder por dúvidas relativo ao movimento que resultou, ou que deveria resultar, em um lançamento contábil. A contabilidade não pode ter dúvidas da originalidade e veracidade da documentação apresentada, pois invariavelmente gera um dado financeiro que impactará o resultado da companhia. É necessário a contabilidade conversar, averiguar o uso das políticas e regras contábeis sobre o fato ocorrido e confirmar a correta alocação do lançamento contábil.

e. Que sistemas ou banco de dados são necessários?

Se a empresa não possuir sistemas integrados, e sendo feito o processamento manual, então é necessário registrar o(s) título(s) que ao sumarizar gera-se o saldo da conta.

Mas se a empresa possui sistemas integrados ERP, logo para cada setor e operação da empresa haverá um relatório com a movimentação ocorrida em determinado processo, e o saldo desse relatório deverá ser o saldo contábil. Havendo diferenças entre o relatório apresentado e a conta contábil são necessárias análises para compreensão da variação.

Todos os títulos compostos no relatório de suporte são passíveis de análise e auditoria conforme as regras contábeis e políticas da companhia.

f. Como se faz uma reconciliação, e que informações cruzar ou se atentar?

Tenha como exemplo o IPTU. Esse passivo é recebido no início de cada ano por todo aquele que tenha um imóvel registrado, pessoas físicas e jurídicas. Segue a contabilização, e note que para apenas um título há toda uma ‘explosão’ contábil e gerencial, que tramita desde contas do ativo, passivo, resultado, e atenção gerencial pela contabilidade e controladoria.

Note no exemplo a seguir o período de aquisição, desmembramento de valores e impacto no período de competência de reconhecimento no resultado e as considerações explanadas sobre o fechamento do período:

Valor do título de IPTU.....\$ 1.000,00

Mensalidade de janeiro a dezembro.....\$ 1.000 / 12 meses = \$ 83,33

	jan	fev	mar	abr	mai	jun	jul	ago	set	out	nov	dez
Definindo o valor mensal a apropriar =>	83	83	83	83	83	83	83	83	83	83	83	83
Pendência a pagar a cada mês. Saldo =>	917	833	750	667	583	500	417	333	250	167	83	0

Data	Evento	Ativo	Passivo	Ativo	Resultado
		Despesa Antecipada	IPTU a Pagar	Banco	Despesa IPTU
15/jan	Registro do título e pagamento	1.000	1.000	50.000	
30/jan	Reconhecimento da Despesa	-83	-1.000	-1.000	83
28/fev	Reconhecimento da Despesa	-83			83
30/mar	Reconhecimento da Despesa	-83			83
Saldos		750	0	49.000	250

Tabela 2 – Lançamento contábil, exemplo de um processo.

Fonte: A pesquisadora.

Considerações – fechamento do mês de março:

1. CONTA DESPESA ANTECIPADA (\$ 750): o saldo da conta contábil (*Ledger*) de despesas antecipadas no fechamento de março será o valor do (*Sub-Ledger*) de controle de IPTU menos os valores já pagos. Portanto o documento suporte é o título emitido pela prefeitura mais a memória de cálculo e controle relativo as parcelas e apropriação no resultado por período. A conta de despesa antecipada pode ter várias outras despesas na mesma categoria, logo o saldo será a soma de todos os suportes com este tipo de movimento.
2. CONTA IPTU A PAGAR (\$ 0): neste exemplo o saldo em março será zero, pois foi pago à vista para a prefeitura. Não se deve mais nada ao ‘fornecedor’, e na conta de antecipada será controlado mensalmente a apropriação e o impacto no resultado;
3. CONTA DESPESA IPTU (\$ 250): O total apresentado na demonstração do resultado do exercício do mês de março será o equivalente amortizado no ano, ou seja, a soma dos valores baixados e acumulados ao resultado até o referido mês;
4. CONTA BANCO (\$ 49.000): exemplificado um saldo inicial de \$50 mil, e já consumido \$1 mil, então o movimento bancário será demonstrado em um relatório financeiro, e o saldo do mês deve estar igual ao saldo do extrato bancário fornecido pelo Banco. Note no exemplo que o pagamento foi realizado a vista, mas o reconhecimento da despesa é parcelado por período de competência em despesa antecipada, sendo o IPTU um gasto para um ano, então o valor deve ser assim levado ao resultado, ou seja, parcelado em 12

meses. Um item a ser monitorado e faz parte da reconciliação é o fluxo de caixa financeiro, veja que no exemplo foi pago à vista, mas poderia ter sido parcelado, sendo alvo gerencial da tesouraria, mas é preciso ter entrosamento com os responsáveis do contas a pagar e com a contabilidade para se ter a melhor decisão sobre a forma de pagar.

5. CONTROLADORIA: a observação interessante é o gerenciamento do fato, os relatórios gerenciais e o uso desses números para efeito de *forecast*¹¹. No exemplo já é sabido que ao mês haverá uma despesa já conhecida e linear de \$83, que até março já houve um impacto no ano de \$250, e que até dezembro terá ainda um impacto total de \$750. A controladoria consegue “monitorar” as ausências, caso alguém da contabilidade esqueça de realizar o lançamento mensal de \$83 isso gerará uma variação no uso do *forecast* em determinado mês, então é possível cobrar a contabilidade a falta deste dado, que pode ser uma transação manual ou automática.

g. Como documentar uma reconciliação?

Cada empresa pode criar o seu padrão, mas para aqueles que se utilizam da modalidade SOX é importante ter uma capa com os detalhes de número da conta contábil, descrição da conta e objetivo dela, o saldo inicial, resumo dos tipos de movimentos, saldo final e indicação de ajustes ou pendências. Junto a este jogo deve-se incluir o Razão Contábil e o documento suporte (*Sub-Ledger*), memória de cálculo, e outras explicações que facilitem a apresentação à auditoria ou a qualquer indivíduo da companhia que precise do entendimento do fato.

¹¹ *Forecast*: comum o uso dessa palavra em inglês na área de finanças que se refere ao orçamento ajustado de uma empresa. ‘O objetivo da elaboração de um *forecast* empresarial é garantir que sejam cumpridas as metas estipuladas no orçamento inicial’ (referência: www.dicionariofinanceiro.com/forecast/).

4. ANÁLISE

Vejamos a seguinte sequência lógica para desenvolver a análise do EC:

- ✓ Informação dos documentos utilizados e períodos.
- ✓ Aspectos das DFs conforme dados originais.
- ✓ Volumetria dos itens reconciliados e os impactos.
- ✓ Comparação entre antes e depois dos ajustes.
- ✓ Características no status ajustado nas demonstrações financeiras.
- ✓ Resultados da pesquisa.

4.1. Informação documental utilizada e períodos

Para a pesquisa deste EC foram colhidos os bancos de dados abaixo da companhia Alfa:

- Razão Contábil, quando necessário.
- Balancete, de 2012 até 2020.
- Ajustes ocorridos no ano 2016 oriundos da reconciliação e reestruturação.

Com o uso desses bancos de dados foram elaboradas as DFs e métricas:

- Elaboração do BP de 2012 a 2020.
- Elaboração da DRE de 2012 a 2020.

O detalhamento das informações e históricos, tem origem em grande parte da vivência e experiência da pesquisadora em relação a Empresa Alfa, e não foram necessárias entrevistas adicionais com colaboradores da entidade para discorrer das etapas dos processos.

As DFs demonstradas estão baseadas no balancete. As versões auditadas contêm ajustes aqui não indicados, pelo motivo de compreender-se que não são relevantes para o assunto estudado, também por serem baseados no balancete os reportes mensais e as tomadas de decisões pelo diretor financeiro durante os fechamentos mensais.

4.2. Aspectos das DFs conforme dados originais

As demonstrações financeiras do ano de 2016 são o ponto de partida para comparabilidade dos acontecimentos antes e depois deste ano adicionando-se os ajustes.

Ao final do ano de 2015 a Empresa Alfa reforça a atenção e foco nas ocorrências do departamento contábil, pois os reportes gerenciais não faziam sentido naquele momento, em consequência à ausência de controles, procedimentos, saldo contábeis não justificados, e a contratação de auditoria externa com escopo completo e elevado, e os quais não havia como atender, pois não existiam suportes contábeis a serem apresentados, ou seja, não estavam disponíveis as Reconciliações Contábeis. Portanto tomou-se por decisão uma remodelação da área contábil e a contratação de equipe para reestruturar essas falhas e processos.

Já com ano de 2020 encerrado e em posse de todos os balancetes, foram elaboradas as demonstrações financeiras, ou seja, o balanço patrimonial e demonstração do resultado do exercício para cada período desde o ano de 2012.

No quadro a seguir os montantes originais entre os períodos de 2012 a 2020 tais quais ocorreram na Empresa Alfa, e que será a base de comparação da evolução, considerando-se os ajustes de 2016 e mudanças administrativas que impactaram as futuras DFs.

Note-se também o *break even*¹² da companhia entre os anos de 2018 e 2019, evidenciando o crescimento constante da entidade Alfa.

Os sinais (-) são relacionados a saldos credores e (+) aos saldos devedores:

¹² O breakeven ou breakeven point ou ainda break even de um empreendimento é essencial para avaliar a viabilidade dele. O termo, em inglês, significa o ponto em que não há mais prejuízos, mas também não há lucros. É o indicador através do qual uma companhia não reportará nem lucro nem prejuízo. Ou seja, é o ponto de equilíbrio para os negócios e seu resultado é igual a zero.

BALANÇO PATRIMONIAL

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Ativo Circulante									
Dispon. Caixa e Bancos	3.890.020	4.455.477	5.276.542	5.679.306	45.740	3.532.335	17.659.090	7.810.322	5.105.962
Clientes a receber	7.621.738	13.499.382	20.436.602	26.946.223	28.800.177	42.797.021	52.368.221	59.451.343	78.365.707
Impostos retidos	3.729.304	6.496.925	9.263.362	15.578.141	20.856.387	17.953.419	11.874.231	16.139.631	14.740.417
Prov clientes à fat e Pdd	15.753.690	15.981.454	29.600.075	22.969.134	25.276.286	23.968.630	30.526.045	42.007.761	55.624.260
Adiantamento, recebíveis	1.088.635	748.229	1.992.928	3.084.084	3.960.991	5.367.550	5.326.196	6.473.947	5.917.915
Ativo Longo Prazo									
Diferidos	17.841.987	25.730.595	33.069.423	36.957.237	39.969.128	13.143.876	17.000.624	35.959.686	35.468.304
Depósitos judiciais	664.678	1.243.674	1.145.851	1.146.983	1.384.125	910.877	1.297.957	3.423.998	5.552.245
Ativo Imobilizado	7.056.782	5.788.342	2.562.940	1.510.105	977.371	1.256.031	2.223.144	5.468.581	4.945.308
Direto de uso leases	0	0	0	0	0	0	0	12.555.937	8.852.675
Total Ativo	57.646.834	73.944.078	103.347.723	113.871.213	121.270.204	108.929.739	138.275.508	189.291.207	214.572.793
Passivo Circulante									
Encargos e benefícios	-8.218.033	-11.334.820	-18.487.599	-15.247.015	-15.651.898	-19.539.764	-25.260.258	-31.411.176	-39.163.512
Tributos a pagar	-1.586.845	-2.675.003	-6.305.221	-7.148.030	-2.065.983	-2.815.573	-7.351.163	-9.670.159	-12.894.821
Fornecedores a pagar	-1.195.299	-1.077.746	-2.841.599	-9.218.588	-10.818.015	-10.233.546	-15.372.102	-17.297.898	-17.809.191
Direto de uso leases	0	0	0	0	0	0	0	-13.445.923	-9.486.409
Passivo Não Circulante									
Partes relacionadas	-273.557	-383.123	-1.589.232	-3.221.584	-738.721	-11.022.724	-7.702.520	-10.025.024	-13.830.953
Empréstimos IC	-3.293.581	-4.197.306	-4.488.897	-16.757.263	-23.850.789	-22.803.158	-33.538.192	-34.199.356	-37.980.770
Prov contingências	-3.362.690	-2.938.318	-6.007.642	-6.434.000	-6.623.999	-3.731.000	-6.008.757	-6.635.967	-10.576.678
Total Passivo	-17.930.005	-22.606.316	-39.720.190	-58.026.481	-59.749.405	-70.145.766	-95.232.993	-122.685.505	-141.742.336
Patrimônio Líquido									
Capital Social	-73.326.513	-99.626.513	-127.626.512	-127.626.513	-140.780.006	-147.780.006	-147.780.006	-147.780.006	-147.780.006
Reservas	-99.951	-1.082.437	-749.915	-1.029.599	-281.572	-540.149	-2.364.819	-1.703.064	-1.250.542
Difer./Impairment	0	0	0	0	0	27.390.000	-6.330.905	-21.059.095	0
Lucro/Prejuízo Exerc.	16.442.583	15.661.553	15.377.709	8.069.994	6.721.940	2.029.414	2.814.153	-2.547.058	-6.213.186
Prejuízo acumulado	17.267.052	33.709.635	49.371.185	64.741.387	72.818.838	80.116.768	110.619.062	106.483.521	82.413.276
Total Patrimônio Líquido	-39.716.829	-51.337.762	-63.627.533	-55.844.732	-61.520.799	-38.783.973	-43.042.515	-66.605.702	-72.830.457

Tabela 3 – Balanço Patrimonial de 2012 a 2020.

Fonte: A pesquisadora.

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Demonstração do Resultado									
Receita Bruta	-127.167.336	-192.803.145	-271.507.584	-281.180.847	-300.855.078	-310.242.483	-428.803.420	-523.435.171	-636.772.946
Deduções/Imp.	15.085.065	23.754.148	33.415.334	34.411.465	35.597.465	37.357.667	48.803.563	63.765.691	78.495.411
Receita Líq	-112.082.270	-169.048.997	-238.092.250	-246.769.382	-265.257.613	-272.884.816	-379.999.857	-459.669.480	-558.277.535
Custos totais	90.495.719	139.314.401	204.272.401	212.593.025	225.725.443	214.852.724	293.634.622	354.361.002	459.040.630
Lucro Bruto	-21.586.551	-29.734.596	-33.819.848	-34.176.357	-39.532.170	-58.032.092	-86.365.235	-105.308.478	-99.236.905
Despesas-pessoal	20.586.105	29.567.595	29.087.840	25.987.799	27.199.389	39.272.971	51.833.411	70.108.924	60.515.952
Despesas-administrativas	4.421.825	3.027.084	5.352.259	3.910.176	3.580.741	3.772.765	4.543.761	6.713.569	7.216.363
Despesas-acomodação	21.366.259	20.690.077	22.395.119	16.211.826	18.485.780	17.481.879	28.548.307	23.308.917	22.690.180
Ebita	24.787.637	23.550.160	23.015.370	11.933.443	9.733.740	2.495.522	-1.439.756	-5.177.068	-8.814.410
Financeiros	-8.345.054	-7.888.608	-7.637.661	-3.863.450	-3.011.800	-466.109	4.253.909	2.630.010	2.601.224
(Lucro)/prejuízo	16.442.583	15.661.553	15.377.709	8.069.994	6.721.940	2.029.414	2.814.153	-2.547.058	-6.213.186

Tabela 4 – Demonstração do Resultado de 2012 a 2020.

Fonte: A pesquisadora.

4.2.1. Aspectos do ativo

A empresa possui um crescimento constante de seu ativo, e se podem destacar os históricos (leia-se (+) a débito):

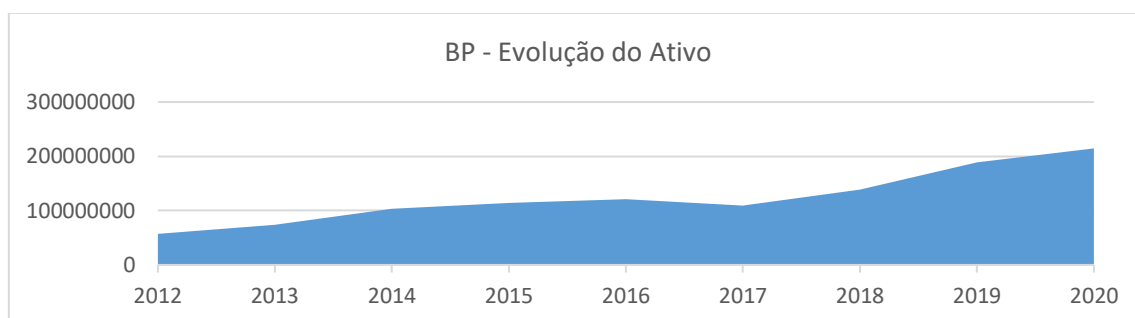


Gráfico 1 – BP Evolução do Ativo entre 2012 e 2020.

Fonte: A pesquisadora.

- A empresa foi adquirida no ano de 2011, e esse fato não foi considerado no quadro acima por ser um exercício transitório, e que não agregaria à análise da entidade;
- Entre 2012 e 2015 a empresa dedicou em estabelecer-se comercialmente;
- Em 2016 a empresa, já se consolidando no mercado, verifica a necessidade de melhores controles e *compliance*, momento em que percebe a ausência de reportes adequados e números confiáveis. Neste ano modifica a equipe contábil e diretoria financeira, trazendo um novo foco administrativo e financeiro para a companhia;
- Em 2016 a contabilidade realiza a análise e reconciliação de 80% das contas contábeis, sendo os 20% restantes relativos a impostos, realizando-se um *over view* desses, e é verificada ausência de impactos relevantes. Perduraria mais um ano até completar a totalidade da reconciliação de impostos;
- Porém, 2016 foi o ano em que ocorreram mudanças, onde se geraram os maiores montantes de ajustes contábeis, e houve ajustes em quase todas as contas patrimoniais, o que será relatado mais adiante nesta pesquisa;
- No ano de 2017 houve ajuste de reavaliação do ativo diferido (*impairment*) em R\$27.3mi, o que faz a queda no gráfico para o ativo;
- Também em 2017 houve migração para novo sistema ERP, fato este para ajudar a melhorar os controles e inclusão de processo de forma automatizada;
- Ainda em 2017 a empresa passa a utilizar seus créditos tributários estacionados no ativo diferido. Este trouxe um efeito de fluxo de caixa financeiro relevantemente importante a partir deste ano;

- Em 2018 ocorre a remodelação dos processos administrativo, para de fato dar sustentabilidade em receber novos negócios;
- Em 2019 a empresa está apta a receber novos negócios de forma sustentável, e tem crescimento orgânico de 74% em relação a 2016. Sentindo-se confiante, a empresa toma a decisão de mudar sua Matriz para novo endereço com estabelecimento e estrutura moderna, fazendo com que seu ativo fixo aumentasse em 56% em relação a 2016;
- Em 2020 a empresa continua crescendo, mas se vê novamente na necessidade de um sistema ERP mais moderno que sustente os processamentos da empresa. Novo projeto a ser implantado em 2021.
- Em 2020 o efeito Pandemia Covid-19 não afetou negativamente os negócios e os processamentos da empresa, adotando como modelo operacional o *home-office*.

4.2.2. Aspectos do passivo

A empresa possui um crescimento constante de seu passivo, e se pode destacar os históricos (leia-se (-) a crédito):

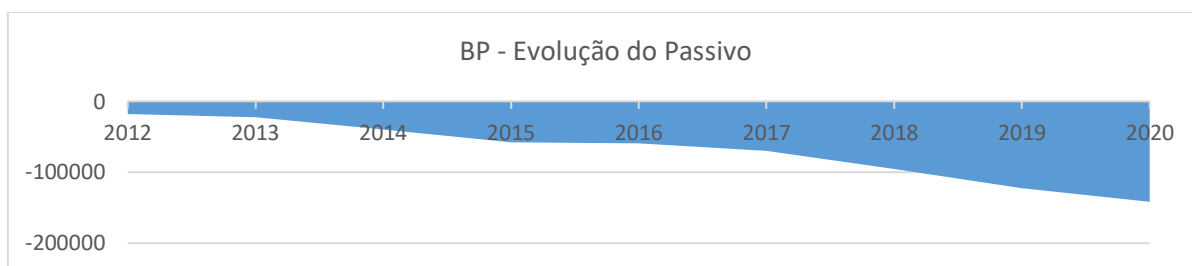


Gráfico 2 – BP Evolução do Passivo entre 2012 e 2020.

Fonte: A pesquisadora.

- A empresa possui transações *intercompany* e recebe *invoices* de cobranças de repasse de despesas. Esses montantes a pagar foram se acumulando. Em 2016 houve negociação com sua matriz, e a dívida foi integralizada ao capital da companhia;
- Em 2016 a empresa tomou por decisão modificar a forma de pagamento de seus fornecedores, que até então, em sua grande maioria, eram pagos a menos de 30 dias. Com isso passou a gerar a provisão da fatura no mês e pagamento no próximo mês ou depois. O ganho com isso foi o fluxo de caixa financeiro, fazendo com que o caixa da empresa crescesse a partir de 2017;

- Notadamente a adoção do IFRS16, *Leases*, em 2019;
- Demais itens passivos cresceram em consonância com o aumento de faturamento e crescimento da companhia como um todo, em estrutura, funcionários etc.

4.2.3. Aspectos do patrimônio líquido

A empresa possui uma mutação patrimonial condizente com seu crescimento, e geração de lucro a partir do *break even* ocorrido em 2018, e se pode destacar os históricos:

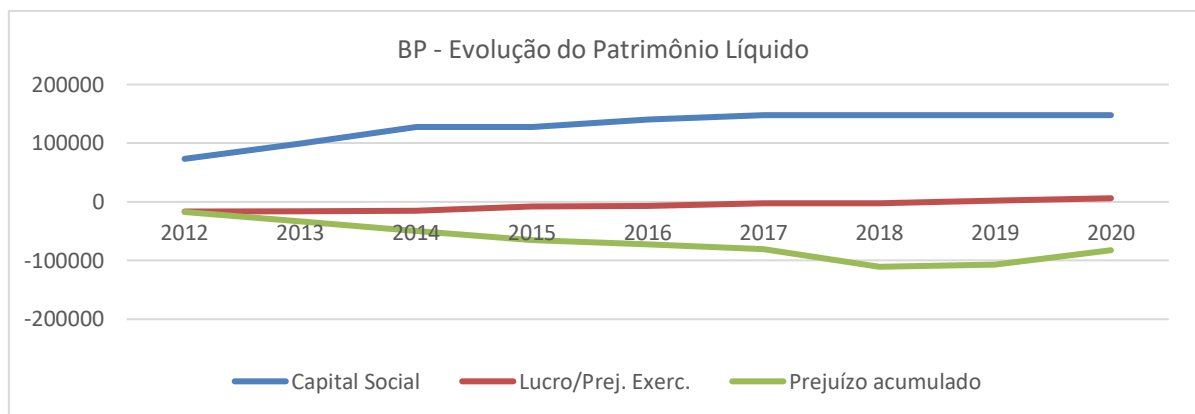


Gráfico 3 – BP Evolução do Patrimônio Líquido entre 2012 e 2020.
Fonte: A pesquisadora.

- Ao visualizar o gráfico acima leiam-se sinal gerencial (-) como reduções, devedor;
- O capital social obteve elevação em 2016 mediante a integralização de capital pelo “perdão de dívidas” de *invoices* de repasse de despesa devidas à holding;
- O prejuízo acumulado vem reduzindo conforme melhor *performance* da companhia a cada exercício, e a evidenciação do *break even* no quadro a seguir:

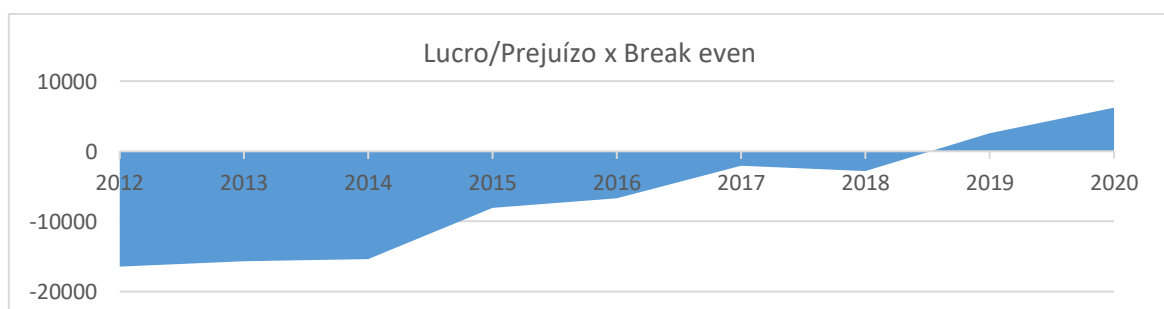


Gráfico 4 – BP Evolução do Lucro ou Prejuízo entre 2012 e 2020.
Fonte: A pesquisadora.

4.2.4. Aspectos do resultado

A empresa tem obtido um crescimento orgânico sustentável e segue assim caracterizado nos últimos oito anos, entre 2012 e 2020:

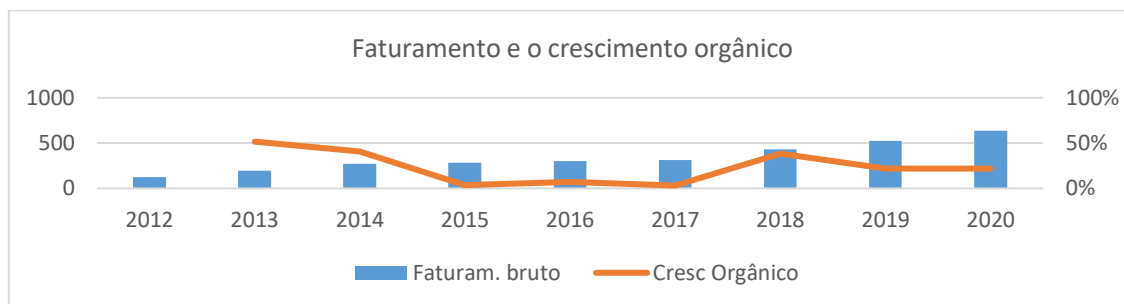


Gráfico 5 – Faturamento e o Crescimento Orgânico entre 2012 e 2020.
Fonte: A pesquisadora.

- O crescimento orgânico foi se estabilizando em 2019 e 2020 em 22% ao ano;
- Em 2013 foi de 53% caracterizando-se pela linha de negócio adotada a época no pós-aquisição da entidade;

% Crescimento da Companhia									
ano	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Faturam. Bruto (mi)	127	193	272	281	301	310	429	523	637
Cresc. Orgânico %		52%	41%	4%	7%	3%	38%	22%	22%

Tabela 5 – Crescimento da Companhia entre 2012 e 2020.
Fonte: A pesquisadora.

- A Empresa passou a ser de grande porte em 2016, com faturamento superior a R\$300mi;
- Comparado a 2016, o ano de 2017 obteve o menor crescimento, devido a reestruturação da entidade naquela época, conforme relatado no item 4.2.1 (Aspectos do ativo);
- Não serão aqui abordados os aspetos comerciais e estratégicos da companhia.

4.3. Reconciliação e a volumetria

Neste tópico serão abordadas as ocorrências de Reconciliação Contábil em 2016, ano de reestruturação administrativa, comercial e contábil da companhia, e os efeitos monetários que isso ocasionou.

A volumetria ou métricas e o dimensionamento de fatores contábeis, além da evolução da equipe de Contabilidade, também são importantes para compreensão das estratégias utilizadas para regularização dos processos que impactaram a contabilidade.

4.3.1. Equipe contábil

A equipe contábil, no decorrer dos exercícios, foi assim composta:

Equipe contábil									
Ano	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Gerente								1	1
Coordenador	1	1	1	1	1	1	1		
Analista Sr					1	1	1	2	3
Analista Pl	1	1	1	1	1	1	2	1	
Analista Jr	1	1	1	1	1	1	2	2	2
Auxiliar			1	1	1	1	1	1	1
Estagiário			1	1	1	1			
	3	3	5	5	6	6	7	7	7

Ano	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Consultoria					5				
	3	3	5	5	11	6	7	7	7

Tabela 6 – Volume e Nível da Equipe Contábil entre 2012 e 2020.
Fonte: A pesquisadora.

- Não havia um analista sênior até o ano de 2015;
- Para 2016 foi contratado um analista sênior para ajudar na reorganização dos processos e do departamento contábil;
- Com a evolução do departamento, em 2018 foi acrescentado um analista pleno, e foi substituído um estagiário por mais um analista Junior;
- Em 2019 há o profissional nível gerente, mais um analista sênior em substituição ao pleno, e a eliminação do nível coordenação;
- Para 2020 são três profissionais analista sênior.

Pode-se notar a profissionalização do departamento contábil no decorrer do tempo, com a inclusão de mais profissionais sêniores.

Em complemento à equipe, e para cumprir com entregas de reestruturação dos procedimentos contábeis de reconciliação para identificação de falhas em suas contas, a

companhia contratou para o segundo semestre de 2016, uma empresa prestadora de serviços especializada em Reconciliação Contábil com cinco integrantes, no intuito de reorganizar os saldos das contas contábeis e ajustar as diferenças identificadas.

4.3.2. Volume de contas ativas no balancete

O Plano de Contas pode ser utilizado como o fator de dimensionamento, ou seja, a forma de se verificar o volume de processos ao qual a contabilidade necessita organizar e analisar, pois é a origem do Balancete, e onde se verificam os reflexos de todos os processos movimentados pela empresa.

Segue assim, a volumetria de contas ativas, movimentadas ou não, no Balancete da Empresa Alfa:

Ano	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Nr Contas patrimoniais	259	266	277	285	127	138	134	134	138
Nr Contas resultado	904	1.037	1.072	1.077	467	389	429	432	439
Nr Contas totais	1.163	1.303	1.349	1.362	594	527	563	566	577
Variação		12%	4%	1%	-56%	-11%	7%	1%	2%

Tabela 7 – Volume de Contas Ativas no Balancete entre 2012 e 2020.

Fonte: A pesquisadora

É importante salientar, que cada conta reflete um processo, e só deveriam ser mantidas abertas ou ativas, aquelas contas que efetivamente serão utilizadas, caso contrário, as sem movimentação devem ser eliminadas ou bloqueadas, ou seja, o Plano de Contas deve conter somente aquelas para uso de uma operação existente na companhia. Caso contrário, pode gerar confusão e proliferação de valores equivocadamente em contas não controladas. No quadro acima, até o ano de 2015 havia um excesso de contas, onde em 2016 houve a readequação do Plano de Contas e dos processos atrelados.

Portanto no ano de 2016 houve uma “limpeza” no Plano de Contas, e das 1.362 contas ativas no balancete em 2015, 774 contas foram encerradas em 2016, ou seja, uma redução de 56% no volume de contas. Seguem considerações:

- 737: era o volume de contas sem movimentação, representando 46% de todas as encerradas;
- 001: Conta encerrada, relativo a Fundo Fixo (Caixinha) para filiais. Gerou ajuste de R\$ 76k, já que não havia controle do montante em poder de funcionários, e por esse motivo o processo foi encerrado na empresa, e passou a ser realizado adiantamento para despesa a funcionários com prestação de contas;
- 002: Contas de banco que possuíam saldo, mas não existiam extratos bancários pertinentes, gerando ajuste de R\$ 3,5k;
- 015: eram relativas a pagamentos de salários, representando 1% das contas eliminadas, sendo que o necessário era somente uma conta, como é o apresentado no ano 2017, após as regularizações:
 - ❖ Contas estavam abertas por tipo de negócio, mas isso não fazia sentido, já que no passivo não se controlam ou apuram resultados por *business*.
 - ❖ Esse grupo, que continha inclusive o uso de conta transitória, foi o maior gerador de ajustes em 2016, sendo quase R\$ 1 MI, e continha valores credores provisionados, porém não gerariam pagamentos.
- 002: Conta de leasing de aquisição de veículos, sendo que a empresa não possuía tal bem. Ajuste de R\$ 0,3k;
- 009: Contas de Patrimônio líquido referente a resultado de exercício, porém são necessárias somente duas, uma para acumulado e outra para o exercício;
- 008: Outras contas sem controle como, adiantamentos a fornecedores, ativos imobilizados, valores a pagar inexistentes, totalizando R\$ 681k.

4.3.3. Volume de movimentação manual

O próximo dimensionamento, ou seja, o tamanho do que a Contabilidade organiza e analisa dados é pelo volume de processamentos e lançamentos manuais que necessitam ser realizados pelo Departamento Contábil, e assim compor os corretos movimentos e saldos que formarão o balancete.

Toma-se como medida de comparação que o ideal é zero, ou seja, que não houvesse lançamentos manuais, onde todo o processamento deveria ser via sistemas integrados de um ERP robusto, tal qual não gerasse a necessidade de lançamentos manuais complementares.

Para a Empresa Alfa são necessários lançamentos automáticos e manuais para compor as seguintes operações:

- Banco conta movimento e aplicações financeiras;
- Faturamento e faturamento pendente a realizar, e seus impostos;
- Contas a pagar e receber;
- Fornecedores e *Intercompany*;
- Folha de pagamento e encargos;
- Diferidos, imobilizados, *leases*;
- Lançamentos manuais de impostos, provisão, reclassificação e ajustes.

	Média Lçtos Totais Automáticos + Manuais	Total Lçtos Manuais	Equivalência Lçtos Manuais vs Autom.	Média Lçtos Totais Automáticos + Manuais	Total Lçtos Manuais	Equivalência Lçtos Manuais vs Autom.
Ano	2016			2020		
Mês	Qtd	Qtd	%	Qtd	Qtd	%
janeiro	490.000	50.603	10%	595.612	20.841	3%
fevereiro	490.000	53.960	11%	595.612	22.198	4%
março	490.000	56.527	12%	595.612	21.664	4%
abril	490.000	52.177	11%	595.612	22.178	4%
maio	490.000	52.952	11%	595.612	27.221	5%
junho	490.000	56.717	12%	595.612	26.431	4%
julho	490.000	55.596	11%	595.612	22.731	4%
agosto	490.000	49.543	10%	595.612	22.542	4%
setembro	490.000	47.674	10%	595.612	21.119	4%
outubro	490.000	45.989	9%	595.612	20.338	3%
novembro	490.000	47.995	10%	595.612	17.337	3%
dezembro	490.000	84.028	17%	595.612	31.330	5%
Total	5.880.000	653.761	11%	7.147.344	275.930	4%

2016 x 2020 queda em volume de lçtos manuais => -65%

Tabela 8 – Volume de Lançamentos Manuais e Automáticos 2016 vs. 2020.

Fonte: A pesquisadora.

Logo, observando a volumetria na Tabela 8, onde são comparados os movimentos ocorridos no ano de 2016 versus 2020, considerando este último ano como o melhor cenário possível de intervenções manuais pela Empresa Alfa, tem-se:

- No ano de 2016 a contabilidade da Empresa Alfa realizava em média 11% de lançamentos manuais para compor o balanço da entidade;
- O alto volume de lançamentos manuais em 2016 deve-se principalmente pela ausência de um sistema ERP que comportasse todos os processos;

- Em 2020 lançamentos manuais caem para 4%, que comparado a 2016, houve uma queda em 65% no volume manual. Esse fato foi devido a dois fatores:
 - 1) Revisão e melhoria dos processos pela contabilidade iniciados em 2016, e automatização de processamentos no sistema ERP que até então eram realizados manualmente;
 - 2) Em 2017 a empresa migrou seu sistema integrado para uma nova plataforma, que foi melhor, mas ainda manteve 4% de lançamentos manuais.
 - ❖ A empresa não migrou para uma plataforma de última geração em 2017, mais robusto e que pudesse eliminar a quase totalidade de lançamentos manuais.
- Em 2020 o volume de lançamentos manuais ainda é expressivo gerando em média 23.000 partidas, que, embora sob controle, pode gerar falhas no processamento, por serem manuais e depender de pessoas. Para tanto, *double check* são necessários.

Podem ser muitos os motivos para lançamentos manuais, e a seguir uma lista das ocorrências em 2016, e onde 65% foram regularizados, e não existem mais em 2020 de forma manual, os quais foram automatizados:

a. Ativo para Ativo

- Reclassificações dentro da mesma conta por motivo de codificação de fornecedores ou clientes e centros de resultados incorretos. A maioria sem necessidade de realização, pois não são pelas contas de ativos que o negócio da companhia é avaliado;
- Reclassificação por motivo de estar em conta incorreta, por exemplo, o valor é relativo a Vale Refeição, e foi lançado incorretamente em Assistência Médica. Com isso não ficará de acordo com o saldo do suporte, além de não ser possível identificar inconsistências do suporte em relação ao saldo exato da conta. Portanto, a reclassificação é necessária, bem como a correção do problema na origem, por pessoas que lançam ou nos parâmetros de sistema;
- Correção ou lançamento para a retenção de impostos nas contas de clientes a receber, onde o título deveria estar líquido. Nesse caso, também é necessária a correção do processo nos sistemas de faturamento.

b. Ativo para Passivo

- Encontro de contas de impostos. E este é o mais comum e normal dentro dos processos. O Encontro de Contas normalmente não é feito automaticamente pelos sistemas integrados, pois é necessária análise prévia do movimento;
- Classificação manual de benefícios para as contas de salários a pagar. Esse processo exigia uma adequação e correção nas tabelas de parâmetros do sistema para realizar automaticamente. Isso só foi corrigido em 2017, até então foi feito manualmente. Este processamento poderia ter sido evitado desde o começo, já na implementação do sistema integrado;
- Lançamento de provisão para contas antecipadas. Processo não automatizado. E as partidas dobradas estavam de forma incorreta, e só foi corrigido em 2017.

c. Ativo para Resultado

- Ocorre por motivos diversos em função de ausência de processo automatizado em ERP com: provisões diversas, regularizações de impostos, depreciação de bens, e para ajustes de variações ou correções em contas do ativo.

d. Passivo para Passivo

- Todas as reclassificações entre contas do passivo foram geradas para regularizações de: saldos de grupo de contas, por tipo de processo etc.;
- Também foram regularizadas as contas e saldos do patrimônio líquido.

e. Passivo para Resultado

- São realizadas provisões diversas. Na maioria das vezes os sistemas integrados não realizam determinadas provisões automaticamente, portanto sendo necessária uma ação manual.
- Mas muito lançamentos, como os de folha de pagamento, deveriam ser automáticas, como: provisões de 13º salário, férias, valores a faturar etc. E no caso da Empresa Alfa, esses todos continuam manuais ainda em 2020, por ausência de um ERP robusto.

f. Resultado para Resultado

- Trata-se de reclassificações para regularização de conta, códigos de clientes ou fornecedores, centro de custo ou resultado etc. Os processamentos na origem, assim

como parâmetros de sistema, estando adequadamente realizados, não gerariam a necessidade destas regularizações.

Portanto, ainda no ano de 2020, embora tenha reduzido largamente as movimentações contábeis manuais, ajustes nos processos, parâmetros de sistemas, treinamento das equipes de origem, tudo isso ainda ficou vulnerável, e a contabilidade não pode perder o foco, e tem por missão todo tempo se atentar a essas falhas e corrigi-las manualmente.

4.3.4. Ajustes contábeis realizados

No ano de 2016 foi realizado um “*brainstorming*” contábil na Empresa Alfa, e então suas contas contábeis foram reconciliadas, e vários processos atrelados a essas contas foram revistas, como exemplo, processamento de folha de pagamento, benefícios, fornecedores a pagar, dentre outros.

A. Falhas diversas em processos

A seguir os impactos em despesa ou custo originados pelo processo de Reconciliação Contábil no ano de 2016, onde os valores ajustados são oriundos de anos anteriores, ou seja, até o ano de 2015, e vide lista detalhada conforme Anexo I. No quadro a seguir estão representados os nets entre os valores, pois houve montantes credores e devedores, porém o impacto no resultado foi credor (favorável).

Conforme demonstrado na Figura 8 a seguir, os processamentos de folha contiveram ajustes relevantes. A maior motivação foi a proliferação excessiva de contas e uso de transitórias de folha sem o devido controle.

Impacto dos ajustes em resultado no ano 2016	Total R\$
Desp. Pessoal	-1.568.671
Custos clientes	-448.770
Desp. Acomodação	-2.784
Impostos	28.440
Desp. Administrativas	230.898
Total Geral	-1.760.886

Figura 8 – Ajustes ocorridos no ano de 2016.
Fonte: Razão Contábil Empresa Alfa

Já para custos de clientes havia provisões antigas que não eram mais factíveis ou sem base fundamentada, portanto necessitaram ser revertidas.

Para despesas administrativas foram identificados títulos pagos, mediante processamento bancário, porém não foram constituídas suas provisões e os devidos impactos em resultado no período do fato gerador pertinente.

Também em 2016 os impostos foram avaliados, e certificado que seus saldos estavam condizentes com as operações da Empresa Alfa, e não houve ajustes relevantes.

B. Créditos tributários não utilizados

Ao iniciar o ano de 2016 a empresa possuía créditos tributários oriundos de 2013, 2014 e 2015, montando R\$ 15,5 mi e aptos ao uso via processo fiscal de compensação de crédito (Perdcomp)¹³ para a baixa de débitos a pagar ao fisco (pis e cofins e irrf):

Creditos tributários	Dez 2015
IRRF SOBRE FATURAMENTO	4.382.365
IRRF S/ APLICACOES FINANCEIRAS	283.512
CSLL RETIDO SOBRE FATURAMENTO	2.224.797
PIS RETIDO SOBRE FATURAMENTO	474.493
COFINS RETIDO SOBRE FATURAMENT	2.242.822
CREDITOS DE INSUMOS PIS	125.082
CREDITOS DE INSUMOS COFINS	468.452
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DIFERIDA	6.449
CSLL A COMPENSAR ANO 2012	3.129
IRRF A COMPENSAR ANO ANTERIOR	3.232.668
CSLL A COMPENSAR ANO ANTERIOR	2.142.390
	15.586.160

Figura 9 – Créditos Tributários disponíveis no ano de 2016.
Fonte: BP da Empresa Alfa

Como ao iniciar o ano de 2016 as Reconciliações não estavam realizadas, o departamento fiscal da empresa não se sentiu confiante sobre o uso destes créditos, portanto mantiveram “estacionados” no balanço da empresa, e somente em 2017 foram utilizados, com atraso de 3 a 1 anos após o fato gerador do direito. Ou seja, a empresa deixou de se utilizar de um direito fiscal e legal por ausência de Reconciliação Contábil versus fiscal, portanto, durante ainda 2016 manteve-se pagando os impostos em espécie via Banco, afetando seu fluxo de caixa.

¹³ Perdcomp: é um programa criado pela Receita Federal do Brasil que tem por finalidade permitir que o contribuinte preencha, valide e grave o Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento (PER) ou a Declaração de Compensação (DCOMP) para transmissão à Receita Federal do Brasil (RFB).

Em 2016 foram pagos mensalmente a média de R\$ 3.9 mi em impostos, e o saldo bancário em 31/dez/2016 foi pouco mais de R\$ 45mi (vide item 4.2 do BP), zerando o disponível da empresa. Como não foi utilizado os créditos fiscais com o direito ao Perdcomp, a empresa quitou seus débitos tributários impactando o caixa/bancos desnecessariamente, afetando seu fluxo de caixa financeiro.

É importante ressaltar que, um dos fatores para a tomada de decisão pelos executivos de uma empresa sobre gastos e investimentos, é a disponibilidade de caixa.

4.4. Comparação entre antes e depois dos ajustes

Conforme relatado e evidenciado mediante as Reconciliações Contábeis, houve dois fatores principais que afetaram o balanço e o resultado da empresa no ano de 2016:

- Falhas que resultaram em ajustes, e
- O não uso de créditos fiscais.

Então se levando em consideração uma nova versão recalculada para este ano, pode ser possível avaliar as consequências conforme as variáveis de ajustes nas DFs daquele período:

- R\$ 1.760.886 => impacto credor no resultado devido aos ajustes.
- R\$ 15.586.160 => o não uso de caixa motivado por créditos fiscais.

Considerando-se a transferência para 2015 dos ajustes ocorridos no ano de 2016, por serem fatos ocorrido em exercícios anteriores:

- Em relação ao ajuste de R\$ 1.760.886, monetariamente o recalcule não modificou a essência do resultado apurado (EBITA) da Empresa Alfa, ou seja, a empresa vinha apresentando prejuízo, e assim se manteve em 2015 e 2016 após o ajuste, sendo assim também não gerou IR/CS a pagar sobre a apuração de lucro/prejuízo;
- Realizando-se uma análise dos impactos por valor, o ajuste parece pequeno para se interpretar uma gravidade;
- Porém é um conforto administrativo adicional um crédito no resultado não esperado naquele momento em valor relevante de R\$ 1.7 MI, que pode indicar a tendência de crescimento da empresa.

Estariam assim representados o BP e DRE relativo aos anos de 2015 e 2016 considerando os ajustes, visão antes e depois:

	Transferência do ajuste para 2015					
	ANTES		Ajuste	DEPOIS		
	2015	2016		2015	2016	
Ativo Circulante						
Dispon. Caixa e Bancos	5.679.306	45.740	15.586.160	5.679.306	15.631.900	
Clientes a receber	26.946.223	28.800.177	-448.770	27.394.993	28.351.407	
Impostos retidos	15.578.141	20.856.387	-15.586.160	15.578.141	5.270.227	
Prov clientes à fat e Pdd	22.969.134	25.276.286		22.969.134	25.276.286	
Adiantamento, recebíveis	3.084.084	3.960.991		3.084.084	3.960.991	
Ativo Longo Prazo						
Diferidos	36.957.237	39.969.128		36.957.237	39.969.128	
Depósitos judiciais	1.146.983	1.384.125		1.146.983	1.384.125	
Ativo Imobilizado	1.510.105	977.371	-2.784	1.512.889	974.587	
Direto de uso leases	0	0		0	0	
Total Ativo	113.871.213	121.270.204	-451.553	114.322.766	120.818.651	
				451.553	-451.553	
Passivo Circulante						
Encargos e benefícios	-15.247.015	-15.651.898	-1.568.671	-13.678.344	-17.220.569	
Tributos a pagar	-7.148.030	-2.065.983	28.440	-7.176.470	-2.037.543	
Fornecedores a pagar	-9.218.588	-10.818.015	230.898	-9.449.486	-10.587.117	
Direto de uso leases	0	0		0	0	
Passivo Não Circulante						
Partes relacionadas	-3.221.584	-738.721		-3.221.584	-738.721	
Empréstimos IC	-16.757.263	-23.850.789		-16.757.263	-23.850.789	
Prov contingências	-6.434.000	-6.623.999		-6.434.000	-6.623.999	
Total Passivo	-58.026.481	-59.749.405	-1.309.333	-56.717.148	-61.058.738	
				1.309.333	-1.309.333	
Patrimônio Líquido						
Capital Social	-127.626.513	-140.780.006		-127.626.513	-140.780.006	
Reservas	-1.029.599	-281.572		-1.029.599	-281.572	
Difer./Impairment	0	0		0	0	
Lucro/Prejuízo Exerc.	8.069.994	6.721.940		8.069.994	6.721.940	
Prejuízo acumulado	64.741.387	72.818.838		64.741.387	72.818.838	
Total Patrimônio Líquido	-55.844.732	-61.520.799	0	-55.844.732	-61.520.799	
Demonstração do Resultado						
Receita Bruta	-281.180.847	-300.855.078		-281.180.847	-300.855.078	
Deduções/Imp.	34.411.465	35.597.465		34.411.465	35.597.465	
Receita Líq	-246.769.382	-265.257.613		-246.769.382	-265.257.613	
Custos totais	212.593.025	225.725.443	448.770	212.144.255	226.174.213	
Lucro Bruto	-34.176.357	-39.532.170		-34.625.127	-39.083.400	
Despesas-pessoal	25.987.799	27.199.389	1.568.671	24.419.128	28.768.060	
Despesas-administrativas	3.910.176	3.580.741	-259.338	4.169.514	3.321.403	
Despesas-acomodação	16.211.826	18.485.780	2.784	16.209.043	18.488.564	
Ebita	11.933.443	9.733.740		10.172.557	11.494.626	
Financeiros	-3.863.450	-3.011.800		-3.863.450	-3.011.800	
(Lucro)/prejuízo	8.069.994	6.721.940	1.760.886	6.309.107	8.482.826	
variação	0	0	0	-1.760.886	1.760.886	

Tabela 9 – Transferência dos ajustes do ano de 2016 para 2015.

Fonte: A pesquisadora.

Porém, quando analisamos os impactos com o uso de índices, então a interpretação pode ser mais esclarecedora:

	INDICES	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Antes	Margem Custos /Rec	80,7%	82,4%	85,8%	86,2%	85,1%	78,7%	77,3%	77,1%	82,2%
Depois	Margem Custos /Rec	80,7%	82,4%	85,8%	86,0%	85,3%	78,7%	77,3%	77,1%	82,2%
Antes	Ebita /Rec.Liq	22,1%	13,9%	9,7%	4,8%	3,7%	0,9%	-0,4%	-1,1%	-1,6%
Depois	Ebita /Rec.Liq	22,1%	13,9%	9,7%	4,1%	4,3%	0,9%	-0,4%	-1,1%	-1,6%
Antes	Ebita /Custos	27,4%	16,9%	11,3%	5,6%	4,3%	1,2%	-0,5%	-1,5%	-1,9%
Depois	Ebita /Custos	27,4%	16,9%	11,3%	4,8%	5,1%	1,2%	-0,5%	-1,5%	-1,9%
Antes	Ebita /LucroBruto	114,8%	79,2%	68,1%	34,9%	24,6%	4,3%	-1,7%	-4,9%	-8,9%
Depois	Ebita /LucroBruto	114,8%	79,2%	68,1%	29,4%	29,4%	4,3%	-1,7%	-4,9%	-8,9%
Antes	Ebita /Desp	53,5%	44,2%	40,5%	25,9%	19,8%	4,1%	-1,7%	-5,2%	-9,7%
Depois	Ebita /Desp	53,5%	44,2%	40,5%	22,7%	22,7%	4,1%	-1,7%	-5,2%	-9,7%
Antes	Desp /Rec.Liq	41,4%	31,5%	23,9%	18,7%	18,6%	22,2%	22,3%	21,8%	16,2%
Depois	Desp /Rec.Liq	41,4%	31,5%	23,9%	18,2%	19,1%	22,2%	22,3%	21,8%	16,2%

Tabela 10 – Índices de comparação Antes e Depois dos Ajustes.

Fonte: A pesquisadora.

- Para o item de maior variação, que é o ajuste de pessoal, pode-se observar que há maior linearidade no índice, onde para ambos resulta em 22,7%. Porém na composição original pode haver uma falsa percepção de redução em 3% das despesas em 2016, se comparado ao ano anterior 2015:

Antes	Ebita / Desp	25,9%	19,8%
Depois	Ebita / Desp	22,7%	22,7%

- E a combinação do ajuste de custo com o ajuste de folha resultou em uma alta variação no índice EBITA/Lucro Bruto, onde depois do ajuste tornou-se mais linear, enquanto no original há uma variação de 10% a menor para 2016, levando-se a uma falsa conclusão no “antes” de redução em custos e despesas:

Antes	Ebita / LucroBruto	34,9%	24,6%
Depois	Ebita / LucroBruto	29,4%	29,4%

Relativo aos créditos tributários acumulados até o ano de 2015 no total de R\$15,5 mi, que por direito poderia ter sido utilizado já em 2016, mas somente foi consumido a partir de 2017, foi simulado o retorno do crédito tributário ao caixa/bancos da empresa no ano de 2016 e baixando-o da linha de impostos retidos, pode-se notar uma importante solução para o disponível, e que soluciona uma ausência de disponibilidade de caixa ao final do exercício de 2016, saindo de R\$ 45mil para R\$ 15 milhões:

	ANTES		Ajuste	DEPOIS	
	2015	2016		2015	2016
Ativo Circulante					
Dispon. Caixa e Bancos	5.679.306	45.740	15.586.160	5.679.306	15.631.900

Tabela 11 – Disponível de Caixa Antes e Depois dos Ajustes.

Fonte: A pesquisadora.

O saldo de caixa de 2016 ficou compatível ao de 2018 superior a R\$ 10 mi, e isso poderia ajudar um ou dois anos no adiantamento de tomadas de decisões em investimentos.

4.5. Características no status ajustado nas demonstrações financeiras

Mediante os resultados obtidos e demonstrados no item 4.4, ter demonstrações e relatórios corretos fornece outras perspectivas aos gestores executivos da companhia em relação a projeções para os próximos exercícios, que certamente influenciariam o futuro da empresa.

Pode-se ver números reconciliados, consistentes e auditados a partir de 2017, e ao fim do ano de 2018, a Empresa Alfa possui toda a Reconciliação Contábil realizada, incluindo sua parte tributária. Os relatórios de auditoria constatarem tal melhora e controles na contabilidade.

Na DRE é notado prejuízo ano a ano até 2016, *break even* entre 2018 e lucro real em 2019, evidenciando o quão importante é a organização das contas contábeis da empresa, já que se mantivesse o modelo administrativo e contábil adotado até 2015, este lucro poderia tardar mais a aparecer.

4.6. Resultados da pesquisa

A partir do ano de 2016 a Empresa Alfa, respeitando as regras de auditoria e contabilidade, passou a elaborar e apresentar suas demonstrações contábeis em conformidade com as práticas contábeis brasileiras e internacionais, que compreendem a legislação societária brasileira, os Pronunciamentos, as Interpretações e as Orientações emitidas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), deliberados pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), e as normas IFRS.

A equipe de contabilidade também se utilizou dos preceitos ou fundamentos e metodologias SOX para realizar seu processo de Reconciliação Contábil, com a devida atenção

à documentação suporte, periodicidade e padrões de apresentação e conforme a Seção 103 da *Sarbanes-Oxley Act of 2002*, página 12¹⁴ que define regras e padrões de auditoria, compromissos de certificação, políticas, ética e procedimentos de competência, controle de qualidade e independência.

Observaram-se os seguintes resultados em consequência da Reconciliação Contábil:

- Administração do plano de contas e balancete: redução do número de contas, mantendo aquelas essenciais para o entendimento do negócio. Com isso há redução de 54% no volume de contas patrimoniais ativas em 2017 comparado a 2015. Entende-se que 2016 houve uma reestruturação prévia, que foi fundamental aos anos seguintes, com contas para cada tipo de processo individualmente administradas, eliminando-se contas que não recebiam foco ou tratativas, análises e suportes;
- Caixa e Bancos: em 2018 cresce três vezes mais se comparado a 2015. Isso se deve ao uso através de *Perdcomp* a partir de 2017 dos créditos acumulados de impostos *pis* e *cofins*. Com o trabalho em conjunto ao departamento fiscal, foi possível utilizar-se desses créditos, portanto, eliminando a saída de caixa desnecessário;
- Impostos sobre serviço de terceiros: esses devem ser destacados dos demais, pois não devem ser compensados, e devem estar claramente identificados. Nota-se que até 2016 esta linha não era separada dos demais impostos, além da ausência de reconciliação, tributos foram recolhidos em 2017 com atraso adicionando-se multa e juro, pelo motivo de estar misturado a impostos compensáveis, estando sem o devido controle, foi fácil esquecê-los sem pagamento;
- Fornecedores a pagar: em 2018 as contas para pagamento efetivo, ou seja, aquelas com a respectiva entrada de notas fiscais, foram adequadamente separadas de provisões de títulos a receber, bem como outras de folha a pagar (a folha de pagamento da Empresa Alfa é paga dentro do mês corrente, restam pequenos saldos a pagar no próximo mês). Por estas particularidades, em 2016 foi ajustado em contas de salários a pagar, dentre outras, o equivalente a um milhão e oitocentos mil reais de valores pendentes acumulados desde 2012 por erro de processo e falta de controle, tal número gerou um crédito importante no resultado. Porém foram adicionadas provisões para o

¹⁴ Um facilitador para a pesquisa na língua Portuguesa sobre as regras SOX é o uso do site “Monitor das Fraudes”.

reconhecimento de despesas na competência adequada, elevando o saldo do grupo de fornecedores, mas com adequada documentação suporte;

- O aumento dos saldos de fornecedores a pagar em 2017 foi sustentável e saudável, refletindo em adequado fluxo de caixa financeiro;
- Provisões em geral: além das provisões para fornecedores, foram implementados controles para o reconhecimento de receitas (IFRS15) e suas respectivas provisões;
- Teste de “*impairment*”, costumeiramente assim designado, porém trata-se de baixa de valor relevante de impostos pis e cofins diferidos, tais ajustes ocorreram em 2017 pela primeira vez, pois até 2016 não havia laudo técnico, bem como não havia a reconciliação deste grupo para certificar a que se referiam esses montantes e sua consistência. Após a reconciliação foi possível a visibilidade e análise de sua causa e efeito no tempo, bem como a análise de estimativa de uso. Foram ajustados inicialmente R\$28 mi, porém não afetou a linha do EBITA, já que foi um ajuste financeiro impactando linhas abaixo. Nos anos seguintes até 2020 este montante foi gradativamente devolvido ao passivo não circulante, já que comprovada a capacidade da entidade em consumir o saldo nos próximos 10 anos conforme laudo apresentado e expectativa de crescimento orgânico. A DFs da companhia possuía ressalva até o exercício de 2016 pela ausência de teste de *impairment* e por este valor de diferido estar estagnado no balanço da empresa;
- Ao fim do ano de 2018: a empresa possui todas as contas reconciliadas, e lucro operacional.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Houve considerável dificuldade em identificar literatura e informações seguras de como realizar uma atividade de Reconciliação Contábil e até mesmo a definição do termo.

Os tradicionais livros e manuais de contabilidade não abordam claramente como realizar uma Reconciliação Contábil, e não foram identificados em artigos acadêmicos ou bibliográficos os conceitos para transmitir a metodologia a respeito do tema de forma ampla.

Na estrutura acadêmica percebe-se que o tema Reconciliação Contábil não é foco de ensino, e não se debate a importância do mesmo e como se deveria fazer.

Consultorias ou empresas de auditorias e desenvolvedores de sistemas são mais abrangentes sobre metodologias de reconciliação, e a pesquisa precisou se utilizar destas fontes, porém o foco dessas entidades é o de vender seus produtos e serviços em soluções de reconciliação contábil, mas não tem por objetivo ensinar como fazê-lo.

Ficou evidente que um time contábil tecnicamente preparado e estruturado, atento aos processos, traz benefícios administrativos para a empresa.

Os executivos das empresas necessitam de reportes com números confiáveis em cada fechamento mensal, podendo assim revisar seu *forecast*, e gerar seu orçamento (*budget*) anual, ou seja, com esses reportes corretos em mãos podem tomar decisões mais acertadas. Sendo assim a Reconciliação Contábil tem a conotação de prevenir falhas nas Demonstrações Financeiras, sendo que estas são base para tomadas de decisões executivas. Portanto a contribuição prevista nesta pesquisa teve como intenção alertar sobre atividades contábeis preventivas e não reativas.

Em consequência a ausência do processo de Reconciliação Contábil na Empresa Alfa até o ano de 2015, gerou até então balanço inconsistente com créditos e débitos inexistentes nas contas patrimoniais, além da falta de visibilidade para o devido uso de fluxo de caixa financeiro, levando à exaustão no uso das reservas de disponíveis da companhia.

As Demonstrações Contábeis indicam que a empresa demorou ainda cerca de mais um ano para equilibrar suas contas, sendo que somente em 2018 pôde de fato colher os frutos, tal fato pela manutenção correta dos disponíveis em caixa com o uso dos benefícios fiscais. Essa situação evidencia a perda temporal em medidas e ações da empresa.

O processo de Reconciliação Contábil ocorrido em 2016 evidenciou o benefício dessa atividade na prática, trazendo no decorrer daquele ano foco em regularização de operações deficientes e a visibilidade necessária das apurações contábeis que se transformam em

Demonstrações Financeiras e reportes gerenciais, portanto, confirmando sua relevância na administração da empresa.

Como resultado das análises dos dados colhidos para o EC, podemos concluir a expressiva melhora nos números finais da companhia após a reestruturação e ajustes ocorridos em 2016 aliadas ao uso da Reconciliação Contábil.

Entende-se ser importante inserir a cultura sobre o conhecimento da atividade de Reconciliação Contábil, prevenindo distorções e permanecendo atentos de forma recorrente sobre seus números, e pode ser vista como aliada potente para obter relatórios confiáveis para a tomada de decisão pelos controladores e líderes da empresa.

No geral, conforme amostra desta empresa brasileira, o que se nota é a ausência da cultura de se fazer certo desde a primeira vez, de se apoiar as equipes contábeis, e de não dar a devida importância a uma atividade intensa, mas orquestrada em cadenciadas ações pelos times de base contábil, os pequenos heróis que não aparecem nos relatórios gerenciais, nem em reuniões do *board*.

Reconciliação Contábil é um desafio a ser compreendido, que deveria ser usado como um controle de qualidade, onde as empresas possam plantar hoje e colher bons resultados no futuro, com transparência e tranquilidade.

REFERÊNCIAS

ABNT – Normas ABNT - NBR 6023, de agosto de 2002. Site oficial: www.abnt.org.br/normas-tecnicas/normas-abnt.

AICPA - American Institute of Certified Public Accountants. Objectives of Financial Statements (outubro de 1973) "CPA, 1973", Boletins informativos 116. Site: https://egrove.olemiss.edu/aicpa_news/116/

BRASIL, CD, Câmara dos Deputados. LEI Nº 9.457, DE 5 DE MAIO DE 1997, <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1997/lei-9457-5-maio-1997-374781-norma-pl.html>

BRASIL, CN, Congresso Nacional. LEI Nº 11.638, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2007, http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/11638.htm

BRASIL, CN, Congresso Nacional. LEI Nº 6.404, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1976, http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm

BRITO, M. – O papel estratégico dos líderes C-Level nas organizações. Revista Administrador Profissional – CRA-SP, São Paulo, nov.-dez. 2018.

BUENO, Francisco da Silveira. Minidicionário da Língua Portuguesa, Editora FTD, 1996, pg. 558, letra R.

CAMACHO, Diego Pereira Garcia – Dissertação: A importância da Formação Contábil, um estudo com executivos de finanças, PUC-SP, 2019.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade. Consultas ou pesquisas de normas brasileiras de contabilidade. Site: <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/>.

CHAGAS, Gilson. Contabilidade Geral Simplificada, Ed. Saraiva, 3ª ed., pg. 28, 2013, São Paulo, ISBN 8502204726.

CHEW, P.A. and Robinson, D.G. Artigo "Automated account reconciliation using probabilistic and statistical techniques", 2012 – International Journal of Accounting & Information Management, Vol. 20, No. 4, p.322-334. <https://doi.org/10.1108/18347641211272722>.

CONTEMPORÂNEO, Dicionário Brasileiro. Francisco Fernandes. Editora Globo. Definição da palavra Reconciliação, p.184, letra R.

CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Consultas ou pesquisas de Publicações. <http://www.cpc.org.br/CPC>.

CRC. Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo. Consultas ou pesquisas e orientações. <https://online.crcsp.org.br/portal/index.asp>

CREPALDI, Silvio Aparecido – Auditoria Contábil, Teoria e Prática, cap.11, p.395, Ed. Atlas 5ª ed., 2009, São Paulo, ISBN 8522456482.

DELOITTE, corporativos. Publicação: ‘A nova função financeira: A redescoberta dos papéis do CFO em um mundo em transformação’, Deloitte, São Paulo, 2013. Site: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/br/Documents/finance/CFO/CFO-Nova-funcao-financeira.pdf>. Acesso: 29/mar/21.

DELOITTE, corporativos. Publicação: Programas de ética e compliance. Site corporativo 2021: <https://www2.deloitte.com/br/pt/pages/risk/solutions/programas-de-etica-compliance.html>. Acesso: 29/mar/21.

DICIO, on line, dicionário da língua portuguesa. Definição da palavra Reconciliação em dicionário on line <https://www.dicio.com.br/reconciliacao/>.

DIFFERENCE/BETWEEN.COM, <https://www.differencebetween.com/>. Publicação em March 10, 2017 Posted by Dili: ‘Difference Between General Ledger and Sub Ledger’.

<https://www.differencebetween.com/difference-between-general-ledger-and-vs-sub-ledger/#:~:text=A%20single%20general%20ledger%20is%20maintained%20by%20a,of%20data%20due%20to%20its%20detailed%20reporting%20nature>.

EY, Ernert & Young. Corporativo, 2016. ‘Do you define your CFO role? Or does it define you?’ (Português ‘Você define sua função de CFO? Ou isso define você?’). https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/en_gl/topics/cfo/cfo-agenda-pdf/ey-do-you-define-your-cfo-role-or-does-it-define-you.pdf. Acesso em 29/mar/21, p 3.

GITMAN, Lawrence Jeffrey. Princípios de Administração Financeira. Editora Pearson Universidades, 12º ed, 2010, p.27. São Paulo. ISBN: 9788576053323.

GONÇALVES, Eugênio Celso. Contabilidade Geral, Ed. Atlas, 2011, 7ª ed., pg.13, São Paulo, ISBN 8522462798.

IDC, International Data Corporation – <https://www.idc.com/about>.

IFRS – Publicação de normas internacionais de contabilidade. Site: <https://www.ifrs.org/groups/international-accounting-standards-board/>.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. Teoria da Contabilidade. Objetivos e Metodologia da Contabilidade, cap.1; São Paulo – 5ª ed, Atlas, 1997. ISBN 8522460531. E 11ª ed, Atlas, 2015, p.17, São Paulo, ISBN 9788522496242.

JORNALCONTÁBIL – Jornal Contábil, por Wesley Carrijo – Boas Práticas para o Processo de Reconciliação Contábil, 2020, 24 junho, Fonte: Accounting Web, Tradução e Adaptação: Dattos – <https://www.jornalcontabil.com.br/praticas-para-o-processo-de-reconciliacao-contabil/>. E edição Normas Brasileiras de Contabilidade: O que é e quais são. editado em 2020, 27 outubro, <https://www.jornalcontabil.com.br/normas-brasileiras-de-contabilidade-o-que-e-e-quais-sao/>.

KAYE, David. (1995), "A importância da informação", Decisão de Gestão, junho de 1995 – <https://www-emerald.ez95.periodicos.capes.gov.br/insight/content/doi/10.1108/EUM0000000003897/full/html>.

KPMG. www.kpmg.com.br - <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/br/pdf/2018/01/br-conciliacao-reconciliacao-contabil-2017.pdf>

LANZA, Richard B. Título: ‘Making sense of Sarbanes-Oxley tools: auditors looking to automate Sarbanes-Oxley compliance tasks face an abundance of software options. Understanding how the tools break down by category may help shed light on this rapidly growing product niche.(Buyers Guide)’. Publicado em: Internal Auditor, Feb, 2004, Vol.61(1), p.45(7). Idioma: English. Identificador: ISSN: 0020-5745. Fonte: Cengage Learning, Inc. Link: https://www-periodicos-capes-gov-br.ez95.periodicos.capes.gov.br/?option=com_pmetabusca&mn=88&smn=88&type=m&meta lib=aHR0cHM6Ly9ybnAtcHJpbW8uaG9zdGVkLmV4bGlicmlzZ3JvdXAuY29tL3ByaW1vX2xpYnJhcnkvbGlid2ViL2FjdGlubi9zZWZyY2guZG8%2FZHNjbQ9MCZwY0F2YWlsYWJpbHR5TW9kZT1mYWxzZSZmcmJnPSZzY3Auc2Nwc1wcm1tb19jZW50cmFsX211bHRpcGxlX2ZlJnRhYj1kZWZhdWx0X3RhYiZjdD1zZWZyY2gmbW9kZT1CYXNpYyZkdW09dHJ1ZSZpbmR4PTE4Zm49c2VhcmNoJnZpZD1DQVBFU19WMQ%3D%3D&buscaRapi daTermo=ledger+versus+sub-ledger.

MARION, Jose Carlos. Contabilidade Básica. Ed. Atlas, 10ª ed., p.28, São Paulo, 2009. ISBN 9788522455928.

MARTINS, Eliseu. – Periódico, Revista Contabilidade&Finanças, 01, dez., 2005, vol.16(39), pp.3-3. Publicação na coleção em 07, junho, 2011 - Editorial: normativismo e/ou positivismo em contabilidade: qual o futuro? <https://doi.org/10.1590/S1519-70772005000300001>
<https://www.scielo.br/j/rcf/a/MbmCpy67nZHy89kQZHrfHfc/?lang=pt>

MONITOR DAS FRAUDES. Site em português para pesquisa das regras SOX: <http://www.fraudes.org/showpage1.asp?pg=318>

MURPHY, Maxwell. Boards look for CFOs with general-management chops. The Wall-Street Journal, New York City, jun. 2013. Site: Conselhos procuram CFOs com recursos de gerenciamento geral - <https://www.wsj.com/articles/BL-CFOB-3812>

OLIVEIRA, Martins Silva de. Contabilidade Internacional, Gestão de Riscos, Governança Corporativa, Derivativos, Ed. Atlas, 1ª ed., Cap.13, p.193 - 211, 2008, ISBN 8522450323.

PROENÇA, Jadir Dias. Desafios da regulação no Brasil. Organizadores: Proença, Patrícia Vieira da Costa e Paula Montagner, p.204 Brasília: ENAP, 2009. ISBN 978-85-256-0062-2, <https://www.gov.br/casacivil/pt-br/conteudo-de-regulacao/regulacao/documentos/biblioteca-nacional/2009/desafios-da-regulacao-no-brasil.pdf/view>

SANTOS, Fernando de Almeida. Ética empresarial política de responsabilidade social em 5 dimensões: sustentabilidade, respeito a multiculturalidade, aprendizado contínuo, inovação, governança corporativa. Ed. Atlas, São Paulo, 2014, pg. 76 e 78. ISBN 9788522494576.

SOX. SARBANES-OXLEY ACT OF 2002. Sec. 2 (10 – Professional Standards). [Public Law 107–204, Approved July 30, 2002, 116 Stat. 745] [As Amended Through P.L. 116–222, Enacted December 18, 2020]. <https://www.govinfo.gov/content/pkg/COMPS-1883/pdf/COMPS-1883.pdf>.

TOOKITAKI, site – <https://www.tookitaki.ai/about> e, artigo sobre Reconciliação: <https://www.tookitaki.ai/news-views/a-modern-approach-to-address-the-reconciliation-challenges-of-financial-services/>

YIN, Robert K. – Estudo de Caso: Planejamento e Métodos, 5ª ed, Bookman, 2015, cap.2 e 3 – Projeto dos estudos de caso, Identificação e estabelecimento da lógica. ISBN 9788582602324.

YIN, Robert K. – Pesquisa Qualitativa do Início ao Fim - Serie Métodos de Pesquisa, Porto Alegre, Penso, 2016, ISBN 9788584290833. Biblioteca PUC-SP

LISTA DE ANEXOS

Anexo I – Ajustes 2016

HISTORICO	VALOR	Tipo impacto
AJUSTE DE SALDO DE IMOBILIZADO MOVEIS E UTENSILIOS	82.748	Desp. Acomodação
AJUSTE DE SALDO DE IMOBILIZADO COMPUTADORES E PERIFERICOS	157.372	Desp. Acomodação
AJUSTE DE SALDO DE IMOBILIZADO SOFTWARES	660.491	Desp. Acomodação
AJUSTE DE SALDO DE IMOBILIZADO INSTALACOES	55.174	Desp. Acomodação
AJUSTE DE SALDO DE IMOBILIZADO BENFEITORIAS BENS DE TERCEIROS	-137.922	Desp. Acomodação
VEICULOS - LEASING Regularização de conta	31.392	Desp. Acomodação
AJUSTE DE SALDO DE IMOBILIZADO (-) DEPREC MOVEIS E UTENSILIOS	-68.676	Desp. Acomodação
AJUSTE DE SALDO DE IMOBILIZADO (-) DEPREC COMPUTADORES PERIF	-149.270	Desp. Acomodação
AJUSTE DE SALDO DE IMOBILIZADO (-) DEPREC DE SOFTWARES	-648.005	Desp. Acomodação
AJUSTE DE SALDO DE IMOBILIZADO (-) DEPREC DE INSTALACOES	-55.426	Desp. Acomodação
AJUSTE DE SALDO DE IMOBILIZADO (-) DEPREC BENFEIT BENS TERCEI	100.330	Desp. Acomodação
AJUSTE DE SALDO DE IMOBILIZADO (-) DEPREC EQUIPAMEN COMUNICAC	90	Desp. Acomodação
(-) DEPREC VEICULOS LEASING Regularização de conta	-31.081	Desp. Acomodação
Encerramento da conta de fundo fixoreclassificação de saldo	-0	Desp. Administrativas
Bancos arredondamentos	1	Desp. Administrativas
Regularização de diferença de anos anteriores	399	Desp. Administrativas
RECEBIDO PELO CLIENTE FORA DO PRAZO, E NO PASSADO conta ajustada.	1.207	Desp. Administrativas
Abertura das provisões dos processoRegularização da conta Depós.Garan.	16.000	Desp. Administrativas
Saldo remanescente até o ano de 201Regularização da conta Depós.Garan.	26.789	Desp. Administrativas
Abertura dos processos até dez/2010Regularização da conta Depós.Garan.	66.326	Desp. Administrativas
Processsos antigos encerrados, mas Regularização da conta Depós.Garan.	111.553	Desp. Administrativas
Deposito Garantia e Caução Regularização de conta	12.000	Desp. Administrativas
Conta Dep Caução e Garantia Regularização conta	4.000	Desp. Administrativas
Em abril reclassificar para resultaVer parametros de sistema	200	Desp. Administrativas
Reclassificação entre contas	-135	Desp. Administrativas
Regularização da conta de Taxas e multas.	17	Desp. Administrativas
Reclassificação de contas	-2.277.365	Desp. Administrativas
Reclassificação de contas	1.347.875	Desp. Administrativas
Reclassificação de contas	1.155.036	Desp. Administrativas
Regularização conta, ações por opções	-3.755	Desp. Administrativas
Regularização conta, ações por opções	0	Desp. Administrativas
Reclassificação de contas	-3.755	Desp. Administrativas
Reclassificação de contas	1.826.929	Desp. Administrativas
Reclassificação de contas	5.641.744	Desp. Administrativas
Reclassificação de contas	1.191.745	Desp. Administrativas
Reclassificação de contas	-5.569.100	Desp. Administrativas
Reclassificação de contas	13.950.188	Desp. Administrativas
PREJUÍZO ACUMULADO ATÉ 2010	-8.607.000	Desp. Administrativas
PREJUÍZO ACUMULADO de 2011	-8.660.000	Desp. Administrativas
PREJUÍZO ACUMULADO de 2015	-8.069.994	Desp. Administrativas
Reclassificação de contas	8.069.994	Desp. Administrativas
Prejuízo Acumulado - Ajuste de ExerRegularização conta	532.790	Desp. Administrativas
Reclassificação de contas	-532.790	Desp. Administrativas
Prov.Devedores Duvidosos Regularização de conta	49.430	Custos clientes
Clientes a receber não faturados Regularização de conta	8.926	Custos clientes
Regularizar conta provisões de clientes a receber	-81.904	Custos clientes
Clientes a receber não fat.-DISSIDIRegularização de conta	-418.229	Custos clientes
Regularização de Faturamento Anteci Faturamento Antecipado	-6.993	Custos clientes
IR DIFERIDO agio Regularização de conta	-66	Impostos
CS DIFERIDO agio Regularização de conta	-24	Impostos

Saldo de IRRF sobre serviços tomado	Competência	29.883	Impostos
Ajuste ISS. Invoice paga em meses a	lanço de CAP não identificado	-573	Impostos
Ajuste ISS. Invoice paga em meses a	lanço de CAP não identificado	-1.732	Impostos
Ajuste ISS. Invoice paga em meses a	lanço de CAP não identificado	-1.700	Impostos
Reversão	Ajuste ISS. Invoice paga em meses a	1.700	Impostos
Reversão	Ajuste ISS. Invoice paga em meses a	1.732	Impostos
Reversão	Ajuste ISS. Invoice paga em meses a	573	Impostos
RECLAS CONTA: DESCONTO REF. PIS SOBRE DUPLICATA NR.		15	Impostos
RECLAS CONTA: DESCONTO REF. CSLL SOBRE DUPLICATA NR.		23	Impostos
RECLAS CONTA: DESCONTO REF. COFINS SOBRE DUPLICATA NR.		70	Impostos
AJUSTE DO PASSADO DA CONTA DE PREMIOS DE SEGUROS		162	Impostos
Saldo de impostos sobre invoices	processos anteriores a 2015	-1.623	Impostos
Regularização da conta de Adto salario.		-79.259	Desp. Pessoal
Adto de Salário		-9	Desp. Pessoal
Regularizar conta Adto de 13*salário		-26.699	Desp. Pessoal
Regularização de conta	SALDO NEGATIVO	153.562	Desp. Pessoal
Regularização de Adto de Férias	ajuste na conta	125.675	Desp. Pessoal
ADIANTAMENTO FÉRIAS	Regularização de conta	-143.582	Desp. Pessoal
Empréstimos a funcionários	Regularização conta	-2.812	Desp. Pessoal
Bonus Jorge, total a descontar	Regularização de conta	-73.267	Desp. Pessoal
Regularização de conta	ADTO PARA VIAGENS/ DESPESAS	-29.742	Desp. Pessoal
Regularização de conta	ADTO PARA FORNECEDORES	43.083	Desp. Pessoal
Reclassificação de lançamentos, pendências em conta		-74	Desp. Pessoal
Reclassificação de lançamentos, pendências em conta		-318	Desp. Pessoal
AJUSTE DO PASSADO IPTU PAGO EM DUPLICIDADE		-2.586	Desp. Pessoal
AJUSTE CONTA DE DESPESA ANTECIPADA IPTU 2015		13.539	Desp. Pessoal
TRANSFERENCIAS ENTRE CONTAS	Regularização de conta	-916	Desp. Pessoal
Regularizar contas de VR/VA/VT/VC	externo	-120.617	Desp. Pessoal
Regularização da conta de Vale Alim	Conta estava com saldo menor que o	-128.505	Desp. Pessoal
Regularização da conta de Vale Alim	Estorno do Doc 94019 - duplicidade	128.505	Desp. Pessoal
Regularizar contas de VR/VA/VT/VC	externo	95.431	Desp. Pessoal
Regularizar contas de VR/VA/VT/VC	externo	-4.031	Desp. Pessoal
Regularizar contas de VR/VA/VT/VC	externo	-9.949	Desp. Pessoal
Regularizar contas de VR/VA/VT/VC	interno	-12.191	Desp. Pessoal
Regularizar contas de VR/VA/VT/VC	interno	-180	Desp. Pessoal
Regularizar contas de VR/VA/VT/VC	interno	-102.140	Desp. Pessoal
Regularizar contas de VR/VA/VT/VC	interno	95.382	Desp. Pessoal
ATUALIZAÇÃO IC 03'2015	Lançamento original - 366/001	-548	Desp. Pessoal
ATUALIZAÇÃO IC 02'2015	Lançamento original - 273/002	-58.948	Desp. Pessoal
ATUALIZAÇÃO IC 04'2015	Lançamento original - 503/001	-105.902	Desp. Pessoal
ATUALIZAÇÃO IC 07'2015	Lançamento original - 846/001	-110.408	Desp. Pessoal
ATUALIZAÇÃO IC 02'2015	Lançamento original - 273/001	-32.692	Desp. Pessoal
OUTROS VALORES A RECEBER	Regularização de conta	44.065	Desp. Pessoal
SALARIO PROCESSADO NAO RECLAMA	Ajuste da conta e do processo	-70.632	Desp. Pessoal
Salários Não Reclamados	Regularização de conta	1.162.775	Desp. Pessoal
Deposito Judicial Trabalhista	Regularização de conta	6.240	Desp. Pessoal
Ref ao período 01/03/2015	Provisão ref. processos de Penhora	-4.000	Desp. Pessoal
Ref ao período 01/06/2010	VALOR REFERENTE A PENHORA, CONF.DEP	-4.506	Desp. Pessoal
Ref ao período 01/11/2010	VALOR REFERENTE A PENHORA, CONF.DEP	-4.811	Desp. Pessoal
Ref ao período 01/11/2014	VALOR REFERENTE A PENHORA, CONF.DEP	-4.000	Desp. Pessoal
Ref ao período 01/12/2009	VALOR REFERENTE A PENHORA, CONF.DEP	-4.000	Desp. Pessoal
Ref ao período 01/01/2010	VALOR REFERENTE A PENHORA, CONF.DEP	-4.000	Desp. Pessoal
Ref ao período 01/01/2015	Provisão ref. processos de Penhora	-4.000	Desp. Pessoal
Ref ao período 01/04/2015	Provisão ref. processos de Penhora	-4.000	Desp. Pessoal
Ref ao período 01/05/2010	VALOR REFERENTE A PENHORA, CONF.DEP	-4.149	Desp. Pessoal
Ref ao período 01/07/2010	VALOR REFERENTE A PENHORA, CONF.DEP	-5.626	Desp. Pessoal
Ref ao período 01/10/2009	VALOR REFERENTE A PENHORA, CONF.DEP	-4.000	Desp. Pessoal
Ref ao período 01/02/2010	VALOR REFERENTE A PENHORA, CONF.DEP	-4.000	Desp. Pessoal

Ref ao período 01/03/2010	VALOR REFERENTE A PENHORA, CONF.DEP	-4.000	Desp. Pessoal
Ref ao período 01/04/2010	VALOR REFERENTE A PENHORA, CONF.DEP	-4.000	Desp. Pessoal
Ref ao período 01/05/2015	Provisão ref. processos de Penhora	-4.000	Desp. Pessoal
Ref ao período 01/09/2010	VALOR REFERENTE A PENHORA, CONF.DEP	-4.508	Desp. Pessoal
Ref ao período 01/08/2010	VALOR REFERENTE A PENHORA, CONF.DEP	-4.816	Desp. Pessoal
Ref ao período 01/11/2009	VALOR REFERENTE A PENHORA, CONF.DEP	-4.000	Desp. Pessoal
Ref ao período 01/10/2010	VALOR REFERENTE A PENHORA, CONF.DEP	-5.908	Desp. Pessoal
Ajuste ações 2013		33.715	Desp. Pessoal
ATUALIZAÇÃO IC 10'2015		-142.351	Desp. Pessoal
ATUALIZAÇÃO IC 11'2015		24.589	Desp. Pessoal
Regularização da conta de Pensão JuDestinat.- refFuncionário		-44	Desp. Pessoal
Regularização da conta de Pensão JuPago Funcionário		1	Desp. Pessoal
Regularizar conta transitória interno		-25.413	Desp. Pessoal
Regularização de conta Sd acumulado até jun/16		-15.968	Desp. Pessoal
Reclassificação entre contas, para Anteriormente ao ano 2015 utilizáva		-905.743	Desp. Pessoal
Regularizar conta transitória externo		-420.659	Desp. Pessoal
Regularizar doc de folha		396	Desp. Pessoal
Regularização de conta sd acumulado até jun/16		39.518	Desp. Pessoal
Composição Salários a Pagar à Pagar em Jan/17		160.949	Desp. Pessoal
Regularização de Empréstimo Consign a funcionários		13.831	Desp. Pessoal
Depositos judiciais a realizar Regularização de conta		11.183	Desp. Pessoal
CONTAS A PAGAR - PROVISÕES Net relativo a divs lçtos 2013/15		-831	Desp. Pessoal
Regularização de Provisão de Férias, ajuste na conta 21210001		15.562	Desp. Pessoal
Outras Provisões Regularização de conta		-589.369	Desp. Pessoal
Reclassificação de contas		-4	Desp. Pessoal
Salários Não Reclamados Regularização de conta		-1.162.775	Desp. Pessoal
Salários não reclamados reclas. Conta banco		-135.187	Desp. Pessoal
		-1.760.886	

Rótulos de Linha	Soma de VALOR
Desp. Pessoal	-1.568.671
Custos clientes	-448.770
Desp. Acomodação	-2.784
Impostos	28.440
Desp. Administrativas	230.898
Total Geral	-1.760.886

Figura 8 – Ajustes ocorridos no ano de 2016.

Fonte: Razão Contábil Empresa Alfa