

# TRABALHOS SELECIONADOS PARA PLENÁRIAS

## EIXO TEMÁTICO: CONTROLADORIA E PROCESSOS DECISÓRIOS



**AUMENTO DA CAPACIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR MEIO DA  
ESCOLHA DE FORNECEDORES PELO MÉTODO AHP**

**INCREASE IN SERVICE CAPACITY BY CHOOSING SUPPLIERS BY AHP  
METHOD**

Crístian de Brum Carvalho, Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões -  
URI – Campus de Santo Ângelo, RS, Brasil, cristiancarvalho@aluno.santoangelo.uri.br

Michele Kornowski, Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões – URI –  
Campus de Santo Ângelo, RS, Brasil, michelekornowski @aluno.santoangelo.uri.br

Pedro Solana-González, Universidad de Cantabria, UC, Santander, Espanha,

Pedro.solana@unican.es

Adolfo Alberto Vanti Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões – URI  
- Campus de Santo Ângelo, RS, Brasil, adolfo.vanti@san.uri.br

**RESUMO**

Este trabalho apresenta a aplicação do método *Analytic Hierarchy Process* (AHP) como ferramenta de apoio para o aumento da capacidade de prestação de serviços por meio da escolha de fornecedores da empresa CBC Informática. O método AHP, *Analytic Hierarchy Process*, proposto por Thomas L. Saaty, é um método de decisão multicritério que funciona para os mais diversos tipos de decisões, solucionando problemas com fatores quantitativos e qualitativos. Ele reúne a opinião dos tomadores de decisão em matrizes de comparação. Buscamos saber por meio de pesquisa bibliográfica, como livros, artigos, sites governamentais e de instituições mundiais, o auxílio no embasamento teórico para fazer uma revisão geral do conceito de serviços e os conceitos básicos do método AHP e sua aplicação na escolha de fornecedores.

Palavras-chave: AHP, seleção de fornecedores, prestação de serviços.

**ABSTRACT**

The present work refers to the application of the *Analytic Hierarchy Process* (AHP) method as a support tool to increase the service delivery capacity by choosing suppliers from CBC Informática. The AHP method, *Analytic Hierarchy Process*, proposed by Thomas L. Saaty, is a multicriterial decision method that works for the most diverse types of decisions, solving problems with quantitative and qualitative factors. It gathers the opinion of decision makers in comparison matrices. We seek to know through bibliographic research, such as books, articles, government websites and world institutions, the help in the theoretical basis to make a general review of the concept of services and the basic concepts of the AHP method and its application in the choice of suppliers.

Keywords: AHP, supplier selection, service provision.

**1 Introdução**

Durante muito tempo até o início dos anos 60, a economia mundial tinha como foco grandes produtividades, já que neste período a demanda por produtos era maior do que o mercado podia ofertar, assim não havia estoque e tudo era vendido (BOLWIJIN, KUMPE, 1990).

Os anos foram se passando e a competitividade tornava se cada vez mais presente nas negociações, nessa época o preço se tornou o fator que diferenciava uma organização de outra, assim passaram a empregar a produção em massa como forma de redução de custos, mas aos poucos essa prática seria deixada de lado pela falta de qualidade e diferenciação de produtos (WOMACK *et al*, 1992).

Contudo a partir dos anos 80, as organizações de prestações de serviços ganham espaço no mercado e começam a se expandir assim obtendo uma grande importância na economia do mundo, e a partir disso o cliente se tornou peça fundamental, pois o objetivo começou ser a Excelência em Serviços, conseqüentemente todos os processos giram em torno da vontade do

24 e 25 de outubro de 2019

cliente, assim o resultado final será da maneira que o cliente deseja ou muito além do esperado (FREITAS, 2001).

Nesse contexto, este artigo se propõe a abordar a busca pela excelência em serviços, de forma a expandir a capacidade de prestações de serviços na área de Tecnologia da Informação (TI), a partir de uma melhor seleção de fornecedores, de maneira a alcançar redução de tempo de espera dos serviços, redução de custos e melhor qualidade do serviço final, deste modo convertendo à empresa mais clientes satisfeitos trazendo a efeito assim a fidelização dos mesmos.

Neste capítulo 1 temos a introdução ao tema estudado, no capítulo 2 buscamos embasar o conceito de serviços (2.1), a capacidade de prestação de serviços (2.2), qualidade (2.3), compras e fornecedores (2.4), o método AHP (2.5). No capítulo 3 está a metodologia usada para este trabalho, o capítulo 4 trata sobre a aplicação do método AHP na seleção de fornecedores da empresa CBC Informática e nos item 4.1 listamos as planilhas matrizes e figuras provenientes da aplicação do método AHP, no 4.2 listamos os fornecedores escolhidos pela empresa para a aplicação do método assim como no item 4.3 estão listados os atributos e subatributos definidos pela empresa. No capítulo 5 estão os resultados e conclusões deste trabalho e abaixo deste capítulo constam as referências utilizadas para o embasamento e desenvolvimento deste trabalho.

## 2 Revisão da bibliográfica

### 2.1 Conceito de Serviços

Os serviços são tradicionalmente difíceis de definir ou mensurar, pois muitas vezes são consumidos ao mesmo tempo em que são comprados, ao contrário dos bens manufaturados que são tipicamente tangíveis. Dessa forma, os serviços estão direcionados para uma ação predominantemente intangível, ou seja, um ato praticado por um prestador de serviço (físico ou jurídico) em benefício de outra parte cliente/consumidor, que não resulta num bem físico que possa ser deslocado manualmente de um lugar para outro (SARQUIS, 2009).

Para Cardoso e Cunha (2005) a prestação de serviço é um ato de relacionamento humano, em que o cliente solicita ao prestador um serviço específico. De acordo com os autores essa é uma definição mais abrangente, uma vez que, seja qual for o bem e, independentemente da maneira como for adquirido, o serviço sempre será empregado em todo processo de produção, até sua venda.

Para Meirelles (2006) serviço é simplesmente a realização de trabalho em processo e é a sua existência que garante a incessante reprodução do capital aplicado no setor ao qual está vinculado, o que permite tratá-los de forma endógena e integrada no sistema econômico.

### 2.2 Capacidade de Prestação de Serviços

Em serviços, as definições de capacidade são feitas a partir de várias perspectivas estratégicas e por vários motivos a capacidade é impedida de se igualar à demanda prevista. Dentre eles tem-se o capital disponível que pode ser insuficiente, a incerteza das previsões da demanda e as prioridades competitivas da organização que devem estar alinhadas à capacidade de produção (GAITHER, FRAZIER, 2007).

Ritzman e Krajewski (2004) apresentam a definição do *Census Bureau* que “define capacidade como sendo o maior nível de produção que uma empresa pode manter razoavelmente empregando horários de trabalho realistas dos funcionários e o equipamento atualmente instalado”.

24 e 25 de outubro de 2019

Vários autores definem duas formas de medir a capacidade, a primeira é a medida por produção e a outra é a medida por insumos (RITZMAN, KRAJEWSKI, 2004; SLACK, CHAMBERS, JOHNSTON, 2009). A medida por insumos é mais utilizada para serviços, pois apresenta uma grande variedade de produtos (SLACK, CHAMBERS, JOHNSTON, 2009).

### 2.3 Qualidade

De acordo com Almeida (1995), há uma série de fatores críticos que determinam o sucesso de uma empresa, dentre os quais destacam-se: a capacidade de inovar, a velocidade de resposta e a capacidade de aprendizagem organizacional. A maior ou menor importância destes fatores depende das características específicas de cada negócio.

A busca pela satisfação do cliente é um processo de melhoria contínua, visando o aperfeiçoamento do serviço.

“O processo de satisfação do cliente começa no momento em que um consumidor ou cliente conhece a empresa, seja por uma propaganda, seja por indicação de outra pessoa. As necessidades pessoais também terão influência, já que ao procurar um prestador de serviço, o cliente espera que sua necessidade seja satisfeita ou que seu desejo seja atendido” (LIMA, 2006).

Satisfazer seu cliente é o objetivo básico da empresa, indicando também um processo de evolução da mesma.

A qualidade da prestação de serviço está ligada de forma direta com a capacidade de prestação de serviço, e indiretamente com a aquisição de seus insumos, desse modo, a forma de como é feita a compra dos materiais para que se realize a prestação de serviços impacta primeiramente na rapidez e qualidade da sua prestação e por último na satisfação do cliente (FRANCO, VALE, 2017). O cliente cria expectativas sobre os serviços, que quase sempre estão relacionadas a uma série de fatores, nesse caso, vamos analisar como o setor de compras influencia na qualidade do serviço prestado.

### 2.4 Compras e Fornecedores

Comprar com eficiência de forma a se garantir benefícios para a empresa é fator fundamental não só para a competitividade, mas até mesmo para a permanência das empresas no mercado. É necessário que se tenha um banco de dados sempre atualizado, funcionários capazes e com alto poder de negociação, além de se investir em um relacionamento forte com os fornecedores (BAILY, FARMER, 2000).

Para serem cada vez mais competitivas, é importante que as empresas possam contar com Fornecedores competentes que atuem em sintonia com as estratégias estabelecidas, visando alcançar os resultados esperados. Fornecedores bem preparados e confiáveis podem representar um importante fator de sucesso, para isso, é preciso estabelecer uma cadeia de fornecedores constituída por empresas competentes e capazes de atender as condições e níveis de qualidade de bens e serviços definidos (MOURA, 2009).

### 2.5 Método AHP

O método *Analytic Hierarchy Process* (AHP) foi desenvolvido por Tomas L. Saaty no início da década de 70 e é o método de multicritério mais amplamente utilizado e conhecido no apoio à tomada de decisão na resolução de conflitos negociados e em problemas com múltiplos critérios.

Este método baseia-se no método newtoniano e cartesiano de pensar, que busca tratar a complexidade com a decomposição e divisão do problema em fatores, que podem ainda ser decompostos em novos fatores até ao nível mais baixo, claros e dimensionáveis e estabelecendo relações para depois sintetizar. Dessa forma, segundo Costa (2002) este método baseia-se em três etapas de pensamento analítico:

**(1) Construção de hierarquias:** no método AHP o problema é estruturado em níveis hierárquicos, o que facilita a melhor compreensão e avaliação do mesmo. Para a aplicação desta metodologia é necessário que tanto os critérios quanto as alternativas possam ser estruturadas de forma hierárquica, sendo que no primeiro nível da hierarquia corresponde ao propósito geral do problema, o segundo aos critérios e o terceiro as alternativas. De acordo com Bornia e Wernke (2001) a ordenação hierárquica possibilita ao decisor ter uma “visualização do sistema como um todo e seus componentes, bem como interações destes componentes e os impactos que os mesmos exercem sobre o sistema”. E a compreender de forma global, o problema e da relação de complexidade, ajudando na avaliação da dimensão e conteúdo dos critérios, através da comparação homogênea dos elementos (COSTA, 2002). A figura 1 apresenta a estrutura hierárquica básica do método AHP.

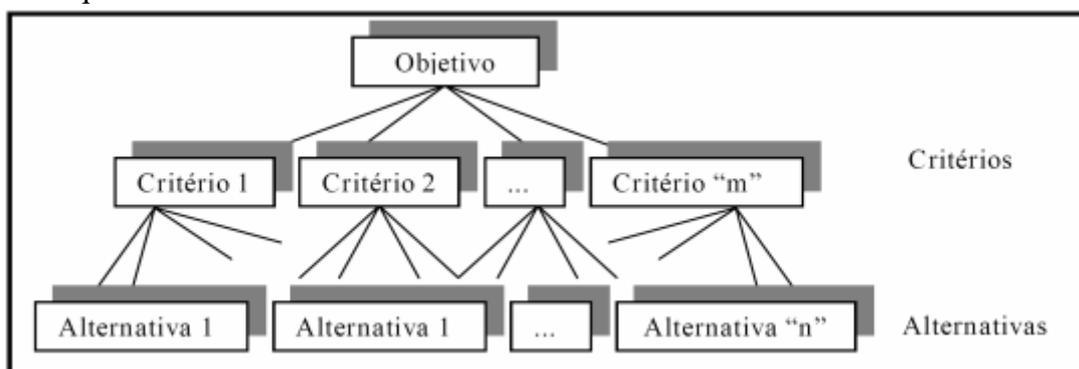


Figura 1 - Estrutura Hierárquica Básica AHP. Fonte: Saaty (1991).

**(2) Definição de prioridades:** fundamenta-se na habilidade do ser humano de perceber o relacionamento entre objetos e situações observadas, comparando pares, à luz de um determinado foco, critério ou julgamentos paritários (COSTA, 2002).

Saaty (1991) explica que a determinação das prioridades dos fatores mais baixos com relação ao objetivo reduz-se a uma sequência de comparação por pares, com relações de feedback, ou não, entre os níveis. Essa foi a forma racional encontrada para lidar com os julgamentos. Através dessas comparações por pares, as prioridades calculadas pelo AHP capturam medidas subjetivas e objetivas e demonstram a intensidade de domínio de um critério sobre o outro ou de uma alternativa sobre a outra.

**(3) Consistência lógica:** o ser humano tem a habilidade de estabelecer relações entre objetos ou idéias de forma que elas sejam coerentes, tal que estas se relacionem bem entre si e suas relações apresentem consistência (Saaty, 2000).

A escala recomendada por Saaty (1991), mostrada na figura 1, vai de 1 a 9, com 1 significando a indiferença de importância de um critério em relação ao outro, e 9 significando a extrema importância de um critério sobre outro, com estágios intermediários de importância entre esses níveis 1 e 9. Além disso, desconsiderando as comparações entre os próprios critérios, que representam 1 na escala, apenas metade das comparações precisa ser feita, porque a outra

metade constitui-se das comparações recíprocas na matriz de comparações, que são os valores recíprocos já comparados.

Intensidade de Importância	Definição	Explicação
1	Mesma importância	As duas atividades contribuem igualmente para o objetivo.
3	Importância pequena de uma sobre a outra	A experiência e o julgamento favorecem levemente uma atividade em relação à outra.
5	Importância grande ou essencial	A experiência e o julgamento favorecem fortemente uma atividade em relação à outra.
7	Importância muito grande ou demonstrada	Uma atividade é muito fortemente favorecida em relação à outra; sua dominação de importância é demonstrada na prática.
9	Importância absoluta	A evidência favorece uma atividade em relação à outra com o mais alto grau de certeza.
2, 4, 6, 8	Valores intermediários entre os valores adjacentes	Quando se procura uma condição de compromisso entre duas definições.
Recíprocos dos valores acima de zero	Se a atividade i recebe uma das designações diferentes acima de zero, quando comparada com a atividade j, então j tem o valor recíproco quando comparada com i.	Uma designação razoável.
Racionais	Razões resultantes da escala	Se a consistência tiver de ser forçada para obter valores numéricos n, somente para completar a matriz.

Figura 2 - Comparações do AHP. Fonte: Saaty (1991).

O AHP quebra um problema em subproblemas e depois agrega as soluções dos subproblemas em uma solução geral. Facilita a tomada de decisão ao organizar percepções, sentimentos, julgamentos e memórias em uma estrutura que exhibe as forças influentes na decisão e que gera um resultado numérico e conclusivo (SILVA, 2007).

### 3 Metodologia

Aplicamos o método AHP na empresa CBC Informática, utilizando o software *Expert Choice*, visando por meio de uma melhor seleção de fornecedores, entregar produtos/serviços de qualidade e da mesma maneira o fazer com a redução no custo de aquisição dos materiais envolvidos e no aumento da capacidade de produzir mais serviços através do método *just in time*.

Para a aplicação do método *just in time* na empresa, foi vital o estudo sobre a seleção de fornecedores para que não haja atrasos de matéria prima.

#### 4 Aplicação do método AHP na seleção de fornecedores

A partir da coleta de dados dos fornecedores da empresa CBC Informática, formulamos os atributos e subatributos listados nas matrizes abaixo em conjunto com o proprietário da empresa, para assim podermos analisar os atributos e subatributos para listar a qualificação dos fornecedores conforme os critérios definidos pela empresa. Segue abaixo as matrizes com a estrutura utilizada para aplicar o método AHP na escolha de fornecedores da empresa.

##### 4.1 Planilhas Matrizes

Na figura abaixo estão listados a estrutura de atributos e subatributos que foram utilizados com o objetivo de selecionar o melhor fornecedor.

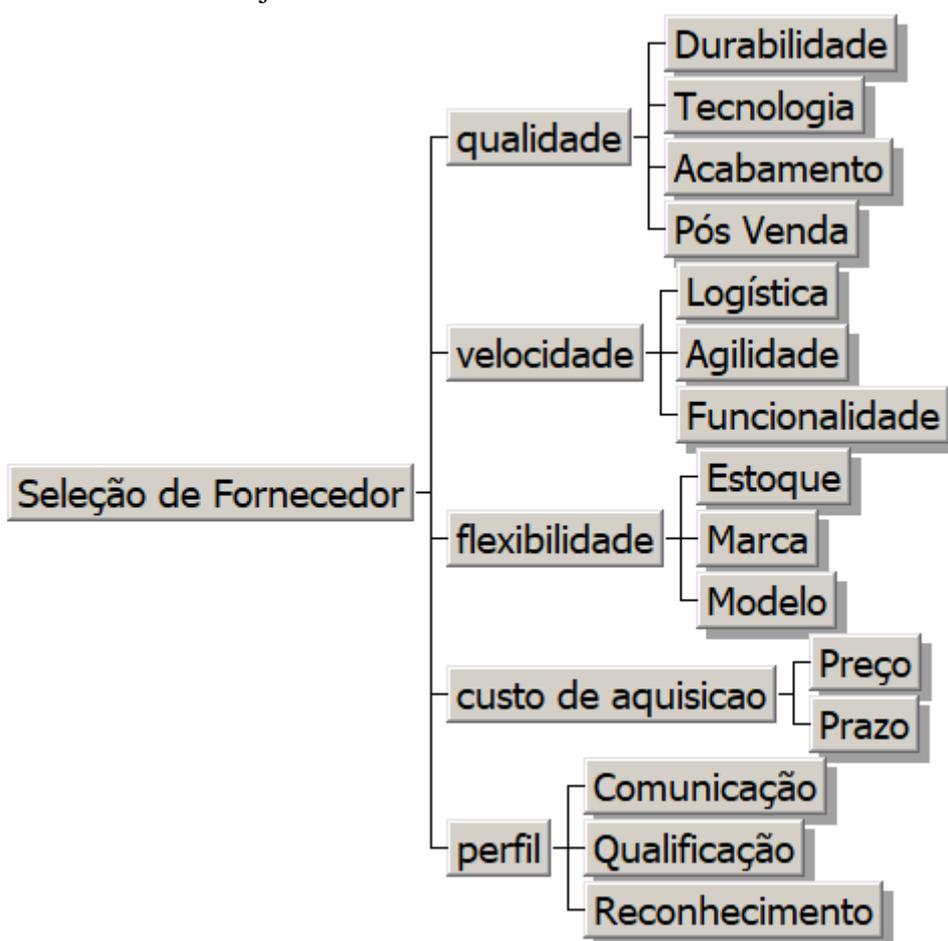


Figura 3 - Atributos e Subatributos. Fonte: Autores.

Nas matrizes abaixo estão relacionadas as prioridades dadas aos atributos selecionados para definir o melhor fornecedor pelos critérios da empresa estudada. Dentro de todos os atributos citados, o mais relevante para a empresa foi o de custo de aquisição como indicado abaixo:

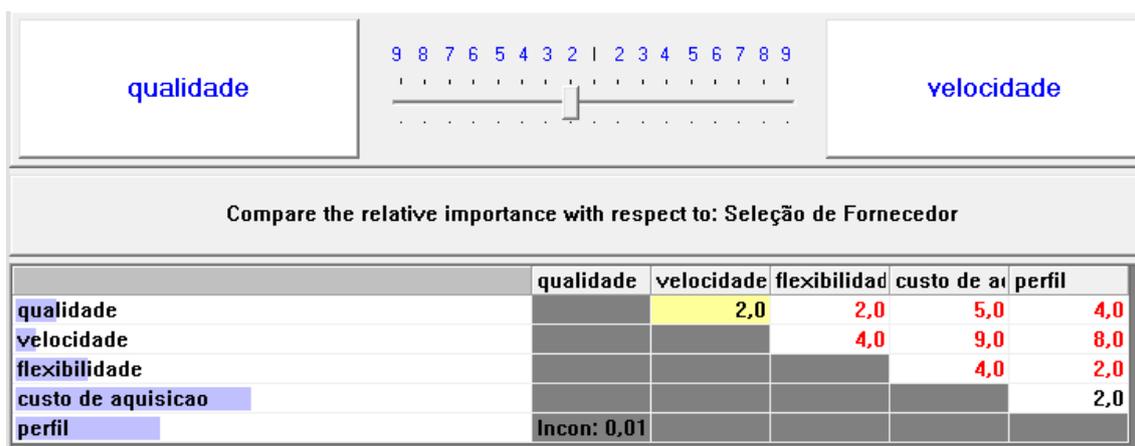


Figura 4 – Prioridade entre os atributos. Fonte: Autores.

Na matriz abaixo estão relacionados os subatributos de qualidade, e o grau de importância definido com a empresa estudada. Podemos perceber que durabilidade e tecnologia têm igual importância.

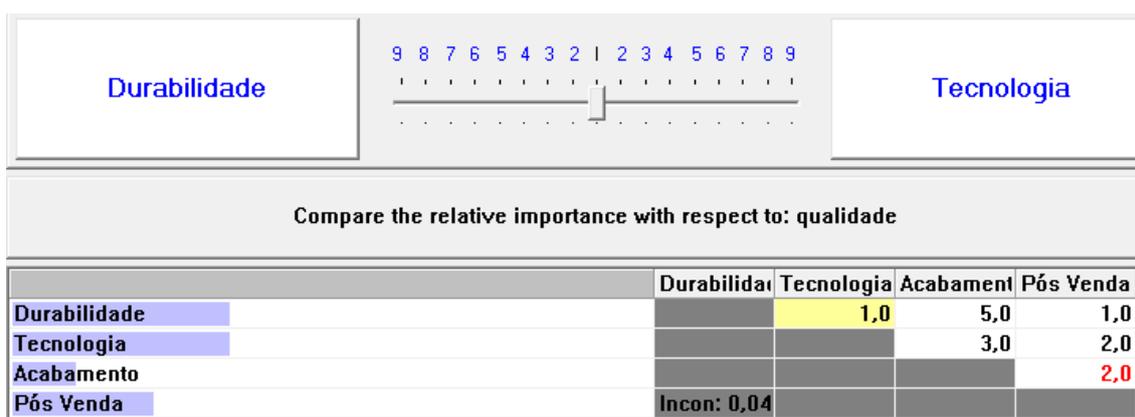


Figura 5 – Prioridade entre os subatributos durabilidade e tecnologia. Fonte: Autores.

Na matriz abaixo estão relacionados os subatributos de velocidade, que conforme critério da empresa o sub atributo mais importante indicado foi a agilidade.

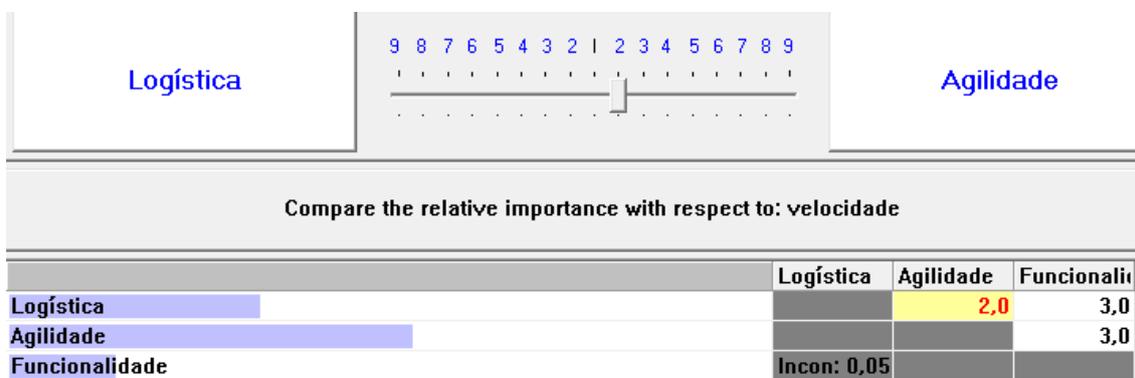


Figura 6 – Prioridade entre os subatributos logística e agilidade. Fonte: Autores.

Na matriz abaixo estão relacionados os subatributos de flexibilidade, e na visão da empresa a variedade de modelos de produtos é o sub atributo mais importante.

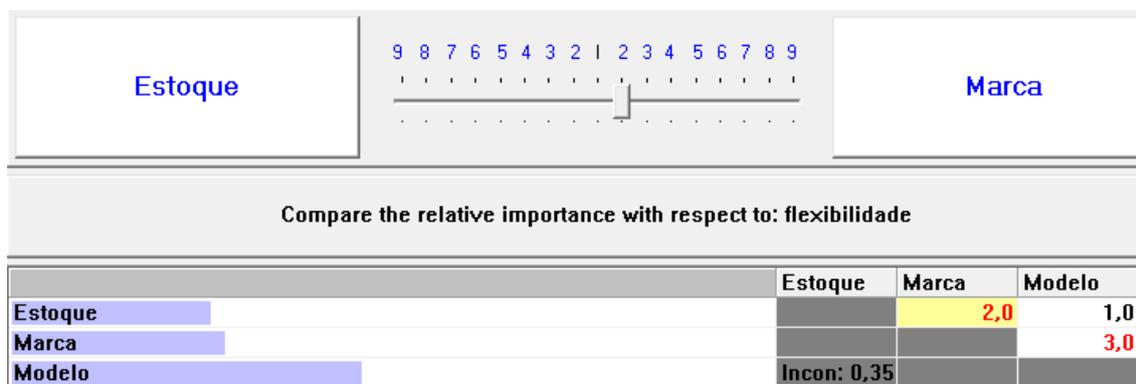


Figura 7 – Prioridade entre os subatributos estoque e marca. Fonte: Autores.

Na matriz abaixo estão relacionados os subatributos de custo de aquisição, para a empresa o preço é mais importante que o prazo de entrega.

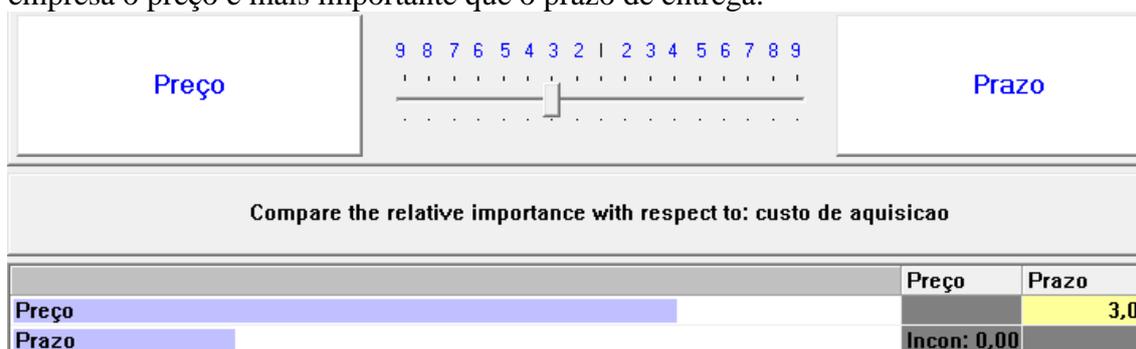


Figura 8 – Prioridade entre os subatributos preço e prazo. Fonte: Autores.

Na matriz abaixo estão relacionados os subatributos de perfil. Sendo que a qualificação da empresa como um todo é mais importante que os demais sub atributos.

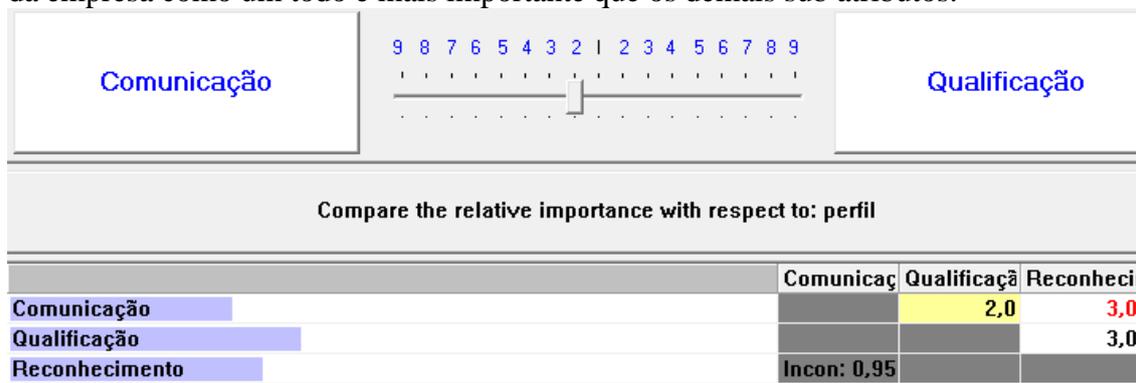


Figura 9 – Prioridade entre os subatributos comunicação e qualificação. Fonte: Autores.

Na matriz abaixo temos a classificação de importância dos atributos utilizados pela empresa para a aplicação do método AHP. Temos como atributo principal, segundo os critérios de seleção definidos pela empresa, o custo de aquisição.

Priorities with respect to:  
Seleção de Fornecedor

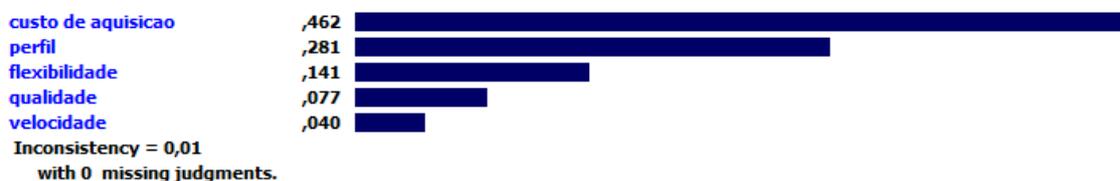


Figura 10 – Lista de produtos por importância para a empresa. Fonte: Autores.

## 4.2 Fornecedores

Pauta: possuindo como princípios a transparência, parceria, cooperação, credibilidade e respeito a pauta vem prosperando ao longo dos anos como referência em relação comercial entre Clientes e Fabricantes, atuando no ramo de produtos de informática a 28 anos, mas também atua nos mercados de Automação Comercial, Segurança Eletrônica e Telecom.

Aldo: tornando umas das cinco melhores distribuidoras do Brasil a Aldo Ti atua no ramo de tecnologia desde o ano de 2002, encontrando soluções para pessoas físicas e jurídicas, onde tem uma missão que visa o benefício de todos os envolvidos, que busca soluções tecnológicas e sustentáveis, que dessa forma traz uma maneira de diminuição de custos e uma melhor gestão de recursos.

Mazer: Consolidada como um destaque em distribuidora da Região Sul do Brasil, a mazer iniciou sua trajetória no ano de 1997, onde oferece um amplo mix de produtos em vários segmentos como *Consumer*, Automação Comercial, *Mobile*, entre muitos outros. Tem uma missão de distribuir produtos e acessórios de TI, estão em ligados a evolução do mercado de forma a trazer a satisfação dos clientes e buscar ter uma atuação nacional.

## 4.3 Atributos e subatributos

- Qualidade
- Durabilidade
- Tecnologia
- Acabamento
- Pós-venda
- Velocidade
  - Logística
- Agilidade
- Funcionalidade
- Flexibilidade
- Estoque
- Marca
- Modelo
- Custo de aquisição
- Preço
- Prazo
- Perfil
- Comunicação

- Qualificação
- Reconhecimento

### 5 Resultados e conclusões

A partir do método AHP conseguimos transmitir o resultado em gráficos representando qual o mais adequado fornecedor para a empresa CBC Informática, sendo abaixo retratados os gráficos gerados por meio da aplicação do método AHP.

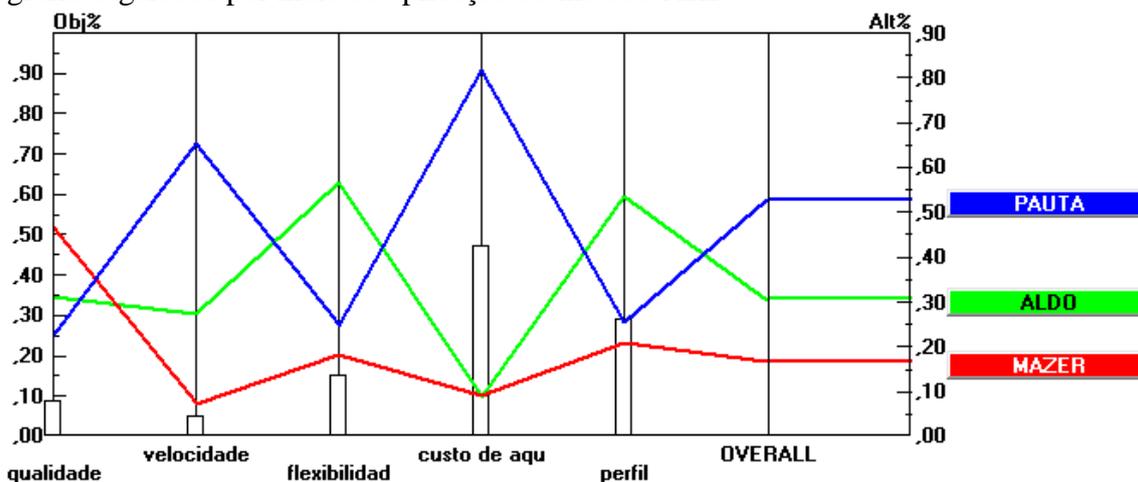


Figura 11 – Comparação dos fornecedores segundo sua capacidade com relação aos atributos. Fonte: Autores.

Como podemos verificar o gráfico acima está demonstrando os níveis de desempenho de cada fornecedor nos diferentes atributos relacionados. Podemos destacar que o fornecedor Pauta se destacou com a melhor e maior percentagem na média geral, sendo destaque no atributo de custo de aquisição. Em segundo colocado ficou o fornecedor Aldo se destacando pelo atributo flexibilidade, e em terceiro a Mazer se colocando em último por possuir um desempenho bem abaixo do que a empresa procura.

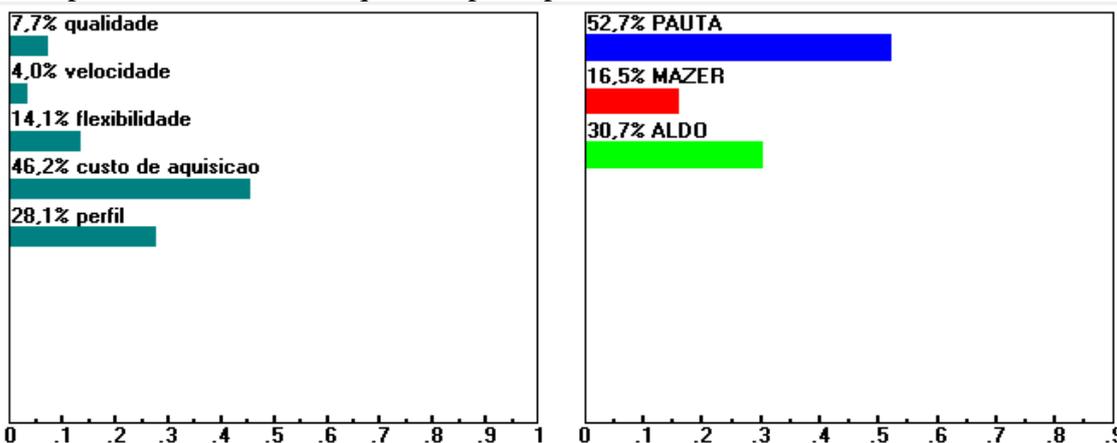


Figura 12 – Atributos e sua importância, e percentagem de relação dos fornecedores com os atributos de modo geral. Fonte: Autores.

No gráfico acima estão relacionados os atributos listados pela empresa e sua importância, e ao lado direito temos a percentagem que cada fornecedor tem com relação a

24 e 25 de outubro de 2019

esses atributos definidos pela empresa para sua seleção em relação aos atributos e notas dadas aos fornecedores na visão da empresa.

Os resultados evidenciados estão coerentes com o proposto deste trabalho, apresentando a seleção do melhor fornecedor em conformidade com os respectivos atributos. Com este trabalho podemos concluir que a tomada de decisão baseada no método de Processo de Hierarquia Analítica (PHA) e seus critérios propostos dispõem-se em uma importante contribuição para a ajuda no processo de tomada de decisão na seleção de fornecedores nas empresas e, principalmente, nos prestadores de serviços de TI. Sugerimos para trabalhos futuros a transferência desse tipo de abordagem para conceitos mais relacionados a serviços.

### Referencias

ALMEIDA, S. *Cliente, eu não vivo sem você: o que você não pode deixar de saber sobre qualidade em serviços e clientes*. Bahia: Casa da Qualidade, 1995.

BAILY, PETER & FARMER, DAVID. *Compras: princípios e administração*. São Paulo: Atlas, 2000.

BOLWIJN P.T. & KUMPE, T. *Manufacturing in the 1990's – productivity, flexibility and innovation, long range planning*. Vol 23, nº 4, pp. 44-57, UK, 1990.

CARDOSO, C. M. M. & CUNHA, F. C. da. *Parceria com o cliente*. 2 ed. Recife: Instituto de Tecnologia em Gestão, 2005.

COSTA, HELDER GOMES. *Introdução ao método de análise hierárquica: análise multicritério no auxílio à decisão*. Niterói: H.G.C., 2002.

FRANCO, GLENDA & VALE, LAILA. *A importância e influência do setor de compras nas organizações*. IETEC, fevereiro de 2017. Disponível em: <<https://blog.ietec.com.br/a-importancia-da-funcao-de-compras-nas-organizacoes/>>. Acesso em set. de 2019

FREITAS, A. L. P. *Uma metodologia multicritério de subordinação para a classificação da qualidade de serviços sob a ótica do cliente*. Tese de Doutorado - Programa de Pós-Graduação em Ciências de Engenharia - UENF, jul 2001.

GAITHER, N. & FRAZIER, G. *Administração da produção e operações*. 8 ed. São Paulo: Thomson Learning, 2007.

LIMA, AGNALDO. *Gestão de marketing direto: da conquista ao relacionamento com o cliente*. São Paulo: Atlas, 2006.

MEIRELLES, DIMÁRIA SILVA E. *O conceito de serviço*. Rev. Econ. Polit. vol.26, março de 2006. Disponível em: <<http://www.rep.org.br/PDF/101-7.PDF>>. Acesso em set. de 2019.

MOURA, LUCIANO RAIZER. *Gestão do relacionamento com fornecedores*. São Paulo: USP, 2009

RITZMAN, L. P. & KRAJEWSKI, L. J. *Administração da produção e operações*. 1 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004.

SAATY, TOMAS L. *Decision making for leaders*. Pitts burg, USA: WS. Publications, 2000.

SAATY, TOMAS L. *Método de análise hierárquica*. São Paulo: Makron Books, 1991.

SARQUIS, ALÉSSIO BESSA. *Estratégias de marketing para serviços: como as organizações de serviços devem estabelecer e implementar estratégias de marketing*. São Paulo: Atlas, 2009.

SILVA, DIVA MARTINS R. *Aplicação do método AHP para avaliação de projetos industriais*. Rio de Janeiro: PUC-RIO, 2007

SLACK, N.; CHAMBERS, S. & JOHNSTON, R. *Administração da produção*. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

WOMACK, J.P.; JONES, D.T. & ROOS, D. *A máquina que mudou o mundo*. Editora Campus, 1992.

24 e 25 de outubro de 2019

**AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS E TI: UM ESTUDO DE CASO EM  
UMA EMPRESA PÚBLICA DO RS**

**ASSESSMENT OF INTERNAL CONTROLS AND IT: A CASE STUDY IN A PUBLIC  
COMPANY IN RS**

Maria Cecília Brum, Universidade do Vale do Rio dos Sinos e Trensurb, RS, Brasil,  
mceciliabrum@hotmail.com<sup>1</sup>

Adolfo Alberto Vanti, Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões, URI,  
RS, Brasil, adolfo.vanti@san.uri.br<sup>2</sup>

Pedro Solana-González, Universidad de Cantabria, UC, Santander, Espanha,  
Pedro.solana@unican.es<sup>3</sup>

**RESUMO**

Este trabalho analisou controles internos e de tecnologia da informação na mitigação dos riscos de conformidade das informações contábeis enfatizando o resultado em um mapa fatorial. Trata-se de um estudo descritivo, com abordagem qualitativa, realizado sob a forma de estudo de caso mas também tabulado quantitativamente com software específico de análise de conteúdo. A coleta de dados foi realizada através de entrevistas a três gestores e dois colaboradores de uma instituição pública de transporte. A fundamentação teórica analisou o framework de controles COSO e os resultados evidenciaram que a conformidade das informações está assegurada pelos controles internos estabelecidos no nível de processos de negócio operacional da organização. Além, disso, foi possível identificar a necessidade de uma gestão integrada de riscos estratégico e operacional para que haja uma melhoria na mitigação dos mesmos e na conformidade das informações.

Palavras-chaves: Avaliação de Controles Internos. Tecnologia da Informação. Conformidade.

**ABSTRACT**

This paper analyzed internal and information technology controls in mitigating the risks of accounting information compliance emphasizing the result in a factorial map. This is a descriptive study with a qualitative approach, conducted as a case study but also quantitatively tabulated with specific content analysis software. Data collection was performed through interviews with three managers and two employees of a public transport institution. The theoretical foundation analyzed the COSO controls framework and the results showed that information compliance is ensured by the internal controls established at the operational business process level of the organization. In addition, it was possible to identify the need for integrated strategic and operational risk management to improve their mitigation and information compliance.

Palavras-chaves: Assessment of internal controls. Information Technology. Compliance.

**1 Introdução**

Eventos organizacionais se refletem no sistema contábil sendo que este consolida informações e gera melhoria no processo decisório na empresa de maneira ampla e sistêmica. As demonstrações contábeis objetivam fornecer informações úteis na avaliação e na tomada de decisão de seus usuários (CPC, 2011; IUDÍCIBUS, 2010). Nesse sentido conformidade e controles organizacionais estão relacionados com processo de negócio em que isso se antecipe a riscos. Sendo assim, conformidade segue por normas rígidas de gestão (GHIRAN E BRESFELEAN 2012, RICCIO, 2001).

A necessidade de informações rápidas e seguras faz com que a conformidade das informações contábeis se torne relevante para a tomada de decisões dentro das organizações empresariais. Nesse contexto, as empresas buscam minimizar os riscos de conformidade por meio do aprimoramento dos seus controles internos que devem assegurar a eficiência e eficácia nas operações e a confiabilidade das informações geradas. Além disso, com processos

operacionais cada vez mais integrados a ambientes informatizados, os controles internos e de TI tornam-se fator-chave para conformidade das informações. Este trabalho está focado em informações contábeis, na sua conformidade e com adequações de controles internos e também em menor grau de tecnologias da informação, mas também referência metodologicamente a uma visualização com controle das análises dos usuários.

O trabalho está estruturado em cinco seções, iniciando por essa introdução, com o objetivo de contextualizar o tema de pesquisa. Na segunda seção, apresenta-se a base teórica, contemplando os temas: Informação Contábil, Controles Internos e Tecnologia da Informação, COSO e Processos de Negócio. Os procedimentos metodológicos são descritos na sequência, no qual, são apresentados os procedimentos de coleta, tratamentos e análise dos dados e apresentação do estudo de caso. Em seguida, apresenta-se a análise dos dados e, por fim, são apresentadas as considerações finais.

## 2 Fundamentação Teórica

Com o intuito de embasar a pesquisa realizada, identificaram-se estudos sobre os temas e lacunas teóricas que poderiam auxiliar o desenvolvimento deste trabalho. A seguir, discorre-se sobre os objetivos e resultados de alguns estudos analisados que contribuem para um posicionamento inicial sobre o tema-foco deste estudo.

Kerr e Murthy (2013) apresentam os resultados de uma pesquisa internacional que enfatiza a importância dos processos tecnológicos para o efetivo controle interno sobre os relatórios financeiros nas organizações. A pesquisa contou com a participação de 189 profissionais de diversas partes do mundo e identificou o processo de Garantir a Segurança dos Sistemas –DS5, como o mais importante para o controle efetivo dos relatórios financeiros.

Daronco (2013), ao avaliar a contribuição dos processos de controles internos e de TI na governança corporativa, especificamente no aspecto relacionado à conformidade, concluiu que os processos se encontravam em um nível de limitada maturidade, e os controles internos eram mantidos diante das constantes auditorias. Além disso, a falta de processos, sistemas e controles padronizados e sistematizados foi destacada como um fato determinante para a manutenção da conformidade. Embora a conformidade tenha ligação direta com o cumprimento de normas internas e externas, foi identificada pelo autor a necessidade de se instituir um sistema de integridade corporativa.

Ghiran e Bresfeelan (2012), ao analisarem o melhor método a ser adotado no cumprimento de uma ampla gama de normas de conformidade e os principais aspectos que devem ser seguidos, enfatizam que, entre os diferentes métodos de verificação da conformidade, na prática, prevalece a realização de auditorias. Porém, na literatura de pesquisa, a solução dominante considera a modelagem de processos de negócios.

A seguir, apresenta-se o referencial teórico que fundamenta e amplia o estado da arte da questão problema definida anteriormente. O referencial teórico contempla os temas Informação Contábil, Controles Internos (Conceitos, Riscos, Modelo COSO) e Processos de Negócio.

### 2.1 Informações Contábeis

Conforme o Pronunciamento Conceitual Básico (CPC, 2011), a informação contábil deve ser útil, contemplando duas características qualitativas principais: relevância e representação fidedigna. Quanto à relevância, o Pronunciamento Conceitual Básico (CPC, 2011, p.17) dispõe que “a informação contábil-financeira relevante é aquela capaz de fazer diferença nas decisões que possam ser tomadas pelos usuários”.

24 e 25 de outubro de 2019

Quanto à representação fidedigna, ela deve ser completa, neutra e livre de erros. As características qualitativas fundamentais da informação contábil, relevância e representação fidedigna, definidas no Pronunciamento Conceitual Básico (CPC, 2011) possuem alinhamento com aspectos da informação definidos pelo COSO como: qualidades da informação. No COSO, a qualidade da informação é tratada no seu componente, Informação e Comunicação, e identifica aspectos da informação dos quais a qualidade da informação é dependente.

Para o COSO (2012, p.111), “a capacidade de gerar informação de qualidade começa com a qualidade dos dados de origem”. Dados imprecisos ou incompletos, e as informações obtidas sobre esses dados, podem resultar em julgamentos potencialmente errôneos, estimativas ou outras decisões de gestão. Conforme COSO (2012), com o volume atual de dados e dependência de sofisticados e automatizados sistemas de informação, para que seja possível manter a qualidade da informação, é necessário um sistema de controle interno eficaz. Xue, Nunez e Kalagnanam (2012), relatam que, embora haja uma considerável literatura sobre a questão de qualidade de dados, há pouca pesquisa sobre a tarefa do processo de negócio para desenvolver estratégias de controle eficazes para mitigar os riscos de qualidade de dados.

Diante deste contexto, cresce nas organizações a necessidade de se estabelecer controles internos mínimos que sejam capazes de assegurar a conformidade das informações por meio de um processo bem-estruturado de negócio.

## 2.2 Controles Internos

As empresas estão cada vez mais submetidas e exigidas a agirem em conformidade às leis, normas, regulamentos, padrões e melhores práticas. (GHIRAN; BRESFELEAN, 2012). Nesse sentido, o IBGC (2010, p.56) define os sistemas de controles internos como “mecanismos voltados a monitorar o cumprimento dos processos operacionais e financeiros, assim como os riscos de não conformidade”. Conforme Farias, De Luca e Machado (2009, p.55) “o termo controle evolui e se insere em uma visão pós-moderna definitivamente nas pesquisas acadêmicas e também no mundo dos negócios como ferramenta de gestão empresarial”. Os controles internos podem ser analisados como um meio de otimizar o processo de gestão e, ainda, por melhorar na organização, o nível de governança corporativa e o controle das atividades empresariais (JORDÃO; SOUZA; TEDDO, 2012).

Para Coimbra e Manzi (2010), os controles internos auxiliam a organização a alcançar seus objetivos mediante a mitigação de riscos, reduzem a possibilidade de danos a sua reputação, asseguraram que a empresa esteja cumprindo as leis e regulamentações, garantir a salvaguarda dos ativos, exatidão e fidedignidade dos registros e manter a exposição aos riscos de modo aceitável pela organização. Complementarmente, Gatewongsa e Ussahawanitchakit (2013), mencionam que a estratégia de controle interno é um ponto chave para o sucesso das empresas, pois a eficácia desta estratégia pode reduzir riscos, garantir a confiabilidade dos relatórios financeiros e a conformidade com leis e regulamentos.

Conforme Farias, Luca e Machado (2009, p.57), “o controle interno não pode ser dissociado do risco. Ambos seguem um caminho conjunto que auxilia a instituição a atingir seus objetivos quando aplicado e gerenciado da forma mais adequada”. Entende-se como risco a existência de situações que possam impedir o alcance de objetivos corporativos ou operacionais das organizações. Os riscos podem ser oriundos tanto de processos errados como de ausência de controles internos (OLIVEIRA; LINHARES, 2007). Para o COSO (2007, p.16), “risco é representado pela possibilidade de que um evento ocorrerá e afetará negativamente a realização dos objetivos”. Assim sendo, a gestão de riscos apresenta-se como uma atividade

24 e 25 de outubro de 2019

que permeia vários setores de uma organização (ARAUJO, 2009) e, além disso, a gestão de risco requer gestão adequada para que os riscos que possam afetar as atividades sejam identificados e tratados de modo aceitável (VALISE; CROITURU; MITRAN, 2012). A gestão dos riscos corporativos é parte do desenvolvimento estratégico das organizações (DIONNE, 2013).

Nesse contexto de gestão de risco corporativo, a conformidade ou o “compliance”, termo utilizado no campo da gestão organizacional, designa o conjunto de ações para mitigar o risco e prevenir corrupção e fraude (SANTOS; GUEVARA; AMORIM, 2012). As referidas ações estão intimamente ligadas ao gerenciamento da conformidade que envolve mecanismos de controle capazes de garantir que os processos de negócios, operações e práticas estejam de acordo com um conjunto de normas e regulamentos aos quais a organização está submetida. (GHIRAN; BRESFELEAN, 2012). Além disso, os autores complementam que a necessidade do cumprimento de normas e regulamentos requer atualizações regulares, e isso implica uma garantia de cumprimento contínua. Tal fato motiva a necessidade de automação na gestão da conformidade. Este trabalho contempla a avaliação de processos de controles internos de maneira integrada à conformidade das informações contábeis, alinhada aos aspectos de qualidade das informações. O framework de controle envolvido operacionalmente é o COSO.

### **2.3 The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)**

O COSO é um modelo direcionador da estruturação de sistemas de controle internos e de gestão de riscos (FERNANDES; ABREU, 2012). É uma entidade sem fins lucrativos, dedicada à melhoria dos relatórios financeiros por meio da ética, efetividade dos controles internos e governança corporativa. É patrocinado por cinco das principais associações de classe de profissionais ligados à área financeira nos Estados Unidos (American Institute of Certified Public Accounts, American Accounting Association, Financial Executives International, The Institute of Internal Auditors e Institute of Management Accountants). (FARIAS; DE LUCA; MACHADO, 2009). O COSO (2013, p.3) define controle interno como um “processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade”.

### **2.4 Processo de Negócio**

Para Oliveira (2009, p.9), “o termo processo é um conjunto estruturado de atividades sequenciais que apresentam relação lógica entre si, com a finalidade de atender e, preferencialmente, suplantando necessidades e expectativas”. Nessa mesma linha, Muller, Diesel e Sellitto (2010, p.528), definem processo como “um conjunto de entradas, processamento e saídas de produto, serviço e informação”. Albuquerque (2012), ressalta que, nas últimas décadas, em conjunto com o uso de sistemas de informação, o conceito de processos de negócio ganhou notoriedade como construto básico para a estruturação do trabalho em organizações.

Conforme Valle e Oliveira (2009), há várias técnicas de modelar os processos, segundo suas atividades, todas descrevem a produção como um fluxo de recursos que entram na organização, que nela são processados e que nela saem transformados. Ainda conforme os autores, o Business Process Modeling Notation (BPMN) está entre as técnicas de modelagem mais utilizadas. É um padrão para modelagem de processos, desenvolvido, visando a oferecer uma notação mais facilmente compreendida e usada por todos os envolvidos no negócio.

24 e 25 de outubro de 2019

Para Tessari (2008, p.20), “uma empresa, ao levantar e modelar seus processos, evidencia os seus problemas, facilita a reestruturação organizacional e a concepção e implantação de uma arquitetura integrada de sistemas”. Desse modo, uma organização que conhece os seus processos tem maior potencial de resultados na integração entre suas áreas. Complementarmente, Pádua e Inamasu (2008), inferem que a TI se direcionada para o gerenciamento e melhoria dos processos de negócio, contribui para a melhoria da competitividade e da visão organizacional.

### 3 Método de pesquisa

As seções a seguir apresentam-se os procedimentos metodológicos utilizados para coleta, tratamento e análise dos dados, bem como para a unidade de análise do estudo. Um protocolo de pesquisa foi criado para apoiar a coleta e análise de dados. Conforme YIN (2010), o protocolo de pesquisa objetiva dar confiabilidade à pesquisa, maior foco e serve de suporte ao pesquisador na realização da coleta de dados. Como instrumentos de coleta de dados foram utilizados documentos e entrevistas.

A coleta de dados iniciou com a identificação de documentos da empresa que pudessem corroborar para responder à questão problema do estudo. Após seleção dos documentos estes foram lidos e analisados a fim de identificar informações que auxiliassem na aplicação do estudo de caso. Para as entrevistas foram considerados os dados do referencial teórico conforme mostra o Quadro 1.

Coso componentes	Referencial teórico	Instrumento de Pesquisa
Avaliação de Riscos	Oliveira e Linhares (2007); Machado (2012);	Sete questões de pesquisa do tipo aberto, na forma “Como” e “Por Que”.
Controle de Atividades	Dionne (2013); Faria, Luca e Machado (2009); Ghiran e Bresfelean (2012); Pádua e Inamasu (2008); Valise, Croitoru e Mitran (2012); Daronco (2013).	
Informação e Comunicação	Iudícibus (2010); CPC (2011)	

Quadro 1 – COSO e Referencial Teórico. Fonte: Elaborado pelos autores (2018)

A seleção dos entrevistados considerou as áreas que se relacionam diretamente com a contabilidade. Foram entrevistados os responsáveis pelas três gerências que compõem a área de Administração e Finanças: Gerência de Orçamento e Finanças, Gerência de Suprimentos, Gerência de Recursos Humanos, além de dois funcionários da área contábil (um contador e um técnico contábil) de uma empresa pública de transportes.

O convite aos entrevistados foi feito por e-mail e depois ratificado pessoalmente, momento este em que se fez o agendamento das entrevistas. As entrevistas foram individuais, e contatos posteriores foram realizados para complementar as respostas obtidas. As entrevistas foram gravadas em meio digital e depois transcritas para análise e tratamento dos dados.

Para a análise de dados referente as entrevistas fizeram-se um tratamento e a análise de conteúdo que, conforme Yin (2010), consiste em examinar, categorizar, tabular, testar ou recombinar as evidências para tratar as proposições iniciais do estudo. Como técnica de análise

de Documentação/Sistemas de informações utilizou-se o protocolo de pesquisa e avaliação do fluxo de informações no sistema atual com diagramação de processos. A análise dos documentos foi realizada com o intuito de identificar informações que contribuíssem com as apuradas nas demais técnicas. Para a análise do conteúdo das entrevistas, primeiramente foi tratado o arquivo de transcrição das entrevistas, sendo adicionada antes das perguntas a letra “P:”, e antes das respostas a letra “R:”. Após este procedimento, os dados foram importados para o *software*, onde foram incluídas as categorias de análise. As categorias definidas estão apresentadas no Quadro 2.

Categorias	<i>Frameworks</i> COSO
Risco	Controle de atividades (COSO)
Controle	Atividades de Controle (COSO).
Informação	Informação e Comunicação (COSO).

Quadro 2 – Categorias para análise de conteúdo. Fonte: Elaborado pelos autores.

Sendo assim, estas categorias anteriormente apresentadas geraram as análises deste trabalho.

#### 4 Análise dos resultados

As entrevistas foram alinhadas em três direcionamentos: Avaliação de Riscos, Controle de Atividades e Informação e Comunicação. Quanto à Avaliação de Riscos, no intuito de identificar os riscos que afetem a conformidade das informações, foi apurado junto aos entrevistados o grau dos riscos e os fatores que afetam os Riscos Operacionais descritos por Machado (2012): Risco de Pessoal, Risco de Controle, Risco de Tecnologia e Risco de *Compliance*.

O Risco de Tecnologia teve a maior convergência entre os riscos operacionais, sendo considerado significativo por todos os entrevistados, seguido do Risco de *Compliance*. Apresenta-se a seguir a análise dos riscos, baseada nas entrevistas.

Quanto ao risco de pessoal, a segregação de funções é apontada como forma de controle para minimizar o risco.

*“ele é baixo hoje porque a gente trabalha muito com a segregação de função, então a pessoa não faz o processo do início ao fim”. (Entrevistado).*

A segregação de funções também pode ser evidenciada por meio dos fluxos dos processos do negócio da organização, identificados na análise documental. A confiança nas pessoas foi fator identificado por dois dos entrevistados como motivo para classificar o risco de pessoal como médio. Este fato reporta ao nível de maturidade 2 identificado na maioria dos processos, ou seja, o processo é repetível, porém, intuitivo, a responsabilidade é deixada no indivíduo. A seguir trechos da entrevista inerentes a este ponto.

*“[...] da área é baixo por eu conhecer as pessoas, saber do histórico delas, o comportamento delas [...]”. (Entrevistado).*

*“[...] existe uma grande confiança nas pessoas que trabalham no setor, os manuais de rotinas não estão totalmente atualizados até em função da atividade ser muito técnica, nesse caso o risco é médio porque, quando tu trabalhas com leis é interpretação, tu podes achar que fez certo e não fez certo[...]”. (Entrevistado).*

A falta de pessoal é apontada como risco médio, no entanto, foi ressaltado que ela afeta mais a morosidade do processo do que o erro. A imputação de responsabilidade foi apontada como ponto que contribui para mitigar o risco de pessoal, porque na empresa, por ter ela características de empresa pública, está muito presente a apuração de responsabilidade, balizado no Regulamento de Pessoal da empresa.

No que tange ao Risco de Processo, a existência de processos e rotinas claramente definidos, mesmo que não plenamente formalizados foi utilizada para definir o risco tanto baixo como médio. Para os entrevistados, as rotinas e processos estão claramente definidos e as responsabilidades estão bem claras dentro dos setores. A classificação do risco alto externa a questão de alinhamento de processos alterados até sua efetiva formatação e ainda se reporta à conformidade do fluxo estabelecido. Segue algumas extrações com esta convergência.

*“[...] a gente não teve esse desalinhamento que causou um grande impacto porque a gente conseguiu corrigir, mas toda vez que tem uma mudança de processo, até em virtude de nós termos que atender as duas legislações, quando só um pensa com o entendimento de um só dos critérios e não pensa no todo, isso às vezes desalinha [...]”. (Entrevistado).*

*“[...] risco alto risco do que está escrito não ser a melhor opção para o processo, porém é baixo o risco de alguém alterar o processo [...]”. (Entrevistado).*

Conforme já relatado, o Risco de Tecnologia apresenta-se como risco mais convergente entre os riscos operacionais. As fragilidades apontadas pelos respondentes estão ligadas às suas demandas por controles e informações necessárias ao processo do negócio as quais os sistemas privados utilizados pela organização não atendem na sua plenitude. Além dos sistemas privados, a empresa também utiliza sistemas públicos disponibilizados e definidos pelo governo federal, e para estes não possui gestão quanto a *layout*, parametrização ou demanda de informações, apenas utiliza conforme orientação. A seguir estão apresentados os principais pontos extraídos das entrevistas que suportam a classificação do Risco de Tecnologia como alto.

Sistemas desatualizados em relação ao processo de negócio e legislação:

*“[...] além de estarem desatualizados com as práticas atuais, isso é um risco para nós, além dos problemas de retrabalho, apurações manuais [...]”. (Entrevistado).*

*“[...] ele é um sistema que eu posso dizer “meio remendado”, a gente foi criando remendos nele, porque as informações não são geradas de acordo com a necessidade, elas são geradas e depois adaptadas para ficarem adequadas [...]”. (Entrevistado).*

*“[...] o risco de tecnologia que nós temos aqui é justamente pela nossa tecnologia utilizar um sistema ERP da década de 90 com a lógica utilizada naquela época, não totalmente integrado [...]”. (Entrevistado).*

Falta de integração dos sistemas dos diferentes processos de negócio:

*“[...] a gente tem problema na área que reflete na organização, é uma deficiência do nosso sistema que devia ser integrado e não é [...]”. (Entrevistado).*

Pessoal realizando tarefas no lugar do Sistema:

*“[...] a minha área eu vejo ela como um elo administrativo operacional, e ela sofre com essa falta de integração então hoje nós minimizamos os feitos desse processo, colocando pessoas e não sistemas, pessoas a trabalharem junto com as áreas, tentando identificar necessidades em curto espaço de tempo [...]”. (Entrevistado).*

*“[...] eu tenho um batalhão de gente aqui para fazer esse negócio funcionar [...], então, se funciona? Funciona, mas com retrabalho [...]”. (Entrevistado).*

*“[...] uma ferramenta que te dê melhor resultado, te dê mais velocidade e que talvez te propicie uma redução da tua mão de obra, porque hoje nós dependemos muito mais do indivíduo para geração da informação e gestão da informação do que de um software [...]”. (Entrevistado).*

Investimento na tecnologia de software:

24 e 25 de outubro de 2019

*“[...] vejo uma necessidade muito grande de que haja uma modernização, mais investimento da empresa e não é comprar computador tem que investir na tecnologia de software [...]”.* (Entrevistado).

*“[...] um sistema moderno que nos fornecesse mais ferramentas, a gente teria condições de desenvolver mais o pessoal porque a gente tem que fazer serviço braçal, sendo que poderia utilizar esse profissional para fazer análises, aí tu tá ali imprimindo relatórios, montando planilhas de excel [...]”.* (Entrevistado).

Controles paralelos e manuais: Burocratização do processo:

*“[...] é a ferramenta que vai fazer a gestão da nossa informação e se não temos uma ferramenta confiável, adequada, principalmente adequada, nós temos que nos cercar de outros controles que burocratizam muito o nosso processo porque a gente tem preocupação com a confiabilidade da informação [...]”.* (Entrevistado).

Quanto ao Risco de Conformidade ou Compliance foram identificados dois pontos principais: o risco de tecnologia já abordado e o atendimento à legislação em que a área contábil foi a que classificou o risco de compliance como alto, pois o atendimento à legislação é fortemente influenciado pelo risco de tecnologia, principalmente no que tange à área fiscal, como as obrigações vinculadas ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED. Este é uma exigência relativamente nova não suportada em sua plenitude pelo sistema utilizado pela empresa.

O segundo alinhamento das entrevistas ocorreu no âmbito do Controle de Atividades e após a análise das entrevistas ressaltam-se os seguintes pontos:

As áreas entrevistadas reconhecem os controles internos estabelecidos pela administração, porém, há a necessidade de as áreas estabelecerem seus próprios controles para mitigar o risco, o que gera controles paralelos e não formalizados.

Quanto à contribuição do controle interno e da tecnologia da informação na mitigação de riscos, as respostas foram direcionadas aos riscos de tecnologia com pontos já abordados na análise específica deste risco. Vejamos trechos de algumas respostas:

*“[...] hoje a gente tem controles muito manuais; as declarações que geramos, a gente faz manutenção manualmente e isso aumento o risco de errar, a tecnologia da informação existente pouco contribui nesse sentido [...]”.* (Entrevistado).

*“[...] o nosso sistema de apuração é manual e nós não temos tecnologia associada que possa interligar as áreas que trabalham [...]”.* (Entrevistado).

*“[...] a falta de integração dos processos afeta os riscos, e isso é visível em várias situações; a gente presencia e vivência isso com frequência [...]”.* (Entrevistado).

Como reflexo dos riscos da tecnologia da informação apurados, os respondentes classificam como baixo o grau de satisfação em relação às aplicações disponíveis pela TI e a qualidade dos serviços. Enfatizam a necessidade de um posicionamento mais estratégico na TI e o conhecimento para soluções do sistema.

Quanto à contribuição da estrutura de governança estabelecida na empresa para a mitigação de riscos, esta é reconhecida como forma de controle, mas não é vista como contribuidora no desenvolvimento de uma cultura de mitigação de riscos.

O terceiro e último tópico das entrevistas, Informação e Comunicação, tratou das informações geradas pela área contábil com ênfase na relevância e na representação fidedigna. Todos os respondentes reconhecem as informações disponibilizadas pela área contábil como relevantes. Quanto à representação fidedigna, ela apresenta-se confiável, porém, algumas áreas questionam o modo como estas são validadas por vivenciarem as fragilidades impostas pela tecnologia da informação disponível na organização.

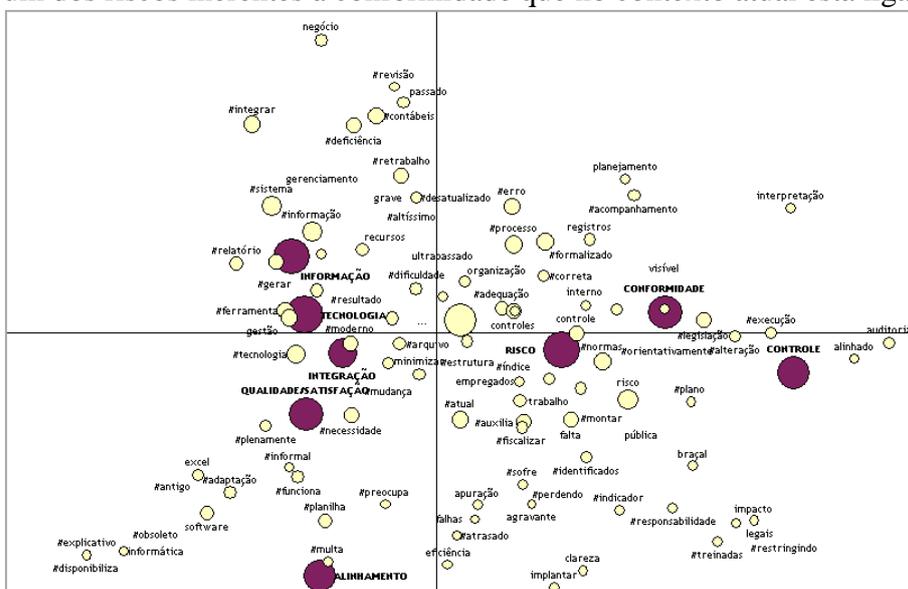
24 e 25 de outubro de 2019

“[...] pela forma como a gente tem segregação de informações nos diversos sistemas da empresa quem acaba conseguindo consolidar e nos dar uma série de informações é a nossa área contábil e, mesmo com as deficiências do sistema, a equipe que trabalha já tem um domínio sobre os dados e consegue produzir e reproduzir os principais dados que interessam para a gestão [...]”. (Entrevistado).

“[...] Se nós tivéssemos um sistema que nos propiciasse fazer uma parametrização adequada de todo o fluxo de informação, e isso integrasse para os registros contábeis, nós conseguiríamos ter ela fidedigna com menos retrabalho, mas hoje, embora todo o retrabalho, ela não deixa de estar representada com fidedignidade [...]”. (Entrevistado).

Os dois trechos acima citados confirmam a maturidade de nível 2, identificada nos processos, ou seja, a responsabilidade está no indivíduo, logo, o controle está mais fortalecido por este do que pelo sistema de controle interno estabelecido formalmente. A seguir, apresenta-se o resultado da análise das entrevistas com base na Análise de Conteúdo e Análise Lexical extraídas do software Sphinx e demonstradas no Mapa 1 (Mapa Fatorial). O Mapa 1 mostra a proximidade existente entre as categorias Informação, Tecnologia, Integração e Qualidade/Satisfação. A proximidade estabelecida entre estas categorias corrobora os achados da pesquisa que identifica a tecnologia como o risco mais relevante para a organização.

Observam-se, nessas categorias, léxicos como “mudança”, “necessidade”, “plenamente”, “excel”, “adaptação”, “antigo”, “funciona”, “planilha”, “tecnologia”, “recursos”, “ultrapassado”, “dificuldade”, “moderno”, que denotam fragilidades apontadas pelos entrevistados quanto ao risco tratado e analisado. A categoria Risco aproxima-se da categoria Conformidade, que tem como léxico mais próximo “legislação”, refletido nas entrevistas como um dos riscos inerentes à conformidade que no contexto atual está ligado com a tecnologia.



Mapa 1 – Léxico versus Categorias de análise de conteúdo. Fonte: própria pesquisa com base nos dados extraídos do Sphinx (2018).

## 5 Considerações Finais

Este trabalho investigou o problema de pesquisa relacionado à contribuição dos controles internos na mitigação dos riscos de conformidade das informações contábeis e secundariamente as questões tecnológicas. Através das análises das entrevistas é possível verificar as principais convergências em relação a cada tipo de risco assim como os principais controles internos estabelecidos nos níveis operacional e estratégico. Quanto às informações

contábeis, elas são disponibilizadas tanto na forma de demonstrações contábeis, conforme determinado pela legislação aplicável como na forma de relatórios gerenciais definidos pelas áreas de nível estratégico.

Por meio do estudo foi possível concluir que a conformidade destas informações está assegurada pelos controles internos estabelecidos no nível operacional da organização, visto que as ferramentas que suportam a tecnologia da Informação não atendem plenamente o processo de negócio da empresa. Operacionalmente, identifica-se a existência de controles adicionais aos estabelecidos pela empresa, não formalizados e instituídos pelas áreas, a fim de mitigar o risco de conformidade que se apresenta convergente ao Risco de Tecnologia, que foi identificado como o principal risco para a conformidade das informações, e a segregação de funções apresenta-se como o ponto de controle importante para a mitigação desse risco dentro da organização.

Conclui-se que, devido aos riscos inerentes à tecnologia, os controles internos estabelecidos no nível estratégico da organização necessitam ser integrados aos controles internos estabelecidos nas áreas operacionais, para que haja uma melhoria na mitigação dos riscos de conformidade. Sendo assim, é recomendável que a organização busque uma gestão integrada de riscos, que, por consequência, irá refletir no seu controle interno, pois, conforme afirma Faria, Luca e Machado (2009, p.57), o controle interno não pode ser dissociado do risco, pois ambos seguem um caminho conjunto que auxilia as empresas a atingirem os seus objetivos quando estes são aplicados e gerenciados de forma adequada. Os achados do estudo alinham-se também com a pesquisa de Kerr e Murthy (2013), que enfatiza a importância dos processos de tecnológicos para o efetivo controle sobre os relatórios financeiros.

## Referências

- ARAUJO, Wagner Junqueira de. *A segurança do conhecimento nas práticas da gestão da segurança da informação e da gestão do conhecimento*. 2009. Tese (Doutorado em Ciência da Computação). UnB, Brasília, 2009.
- ALBUQUERQUE, João Porto. *Flexibilidade e modelagem de processos de negócio: uma relação multidimensional*. RAE: Revista de Administração de Empresas. v. 52, n. 3, p.313-29, mai./jun. 2012.
- COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION – COSO. *Internal Control – Integrated Framework*, September, 2012. Disponível em: <[http://www.coso.org/documents/coso\\_framework\\_body\\_v6.pdf](http://www.coso.org/documents/coso_framework_body_v6.pdf)>. Acesso em: 10 jun. 2017.
- COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - CPC. *Pronunciamento conceitual básico: estrutura conceitual para elaboração e apresentação das demonstrações contábeis*. Disponível em: <[http://www.cpc.org.br/pdf/pronunciamento\\_conceitual.pdf](http://www.cpc.org.br/pdf/pronunciamento_conceitual.pdf)>. Acesso em: 1 set. 2017.
- COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION - COSO. *Gerenciamento de Riscos Corporativos. Estrutura Integrada: Sumário Executivo e Estrutura e Gerenciamento de Riscos na Empresa*. 2007. Disponível em: <[http://www.coso.org/documents/COSO\\_ERM\\_ExecutiveSummary\\_Portuguese.pdf](http://www.coso.org/documents/COSO_ERM_ExecutiveSummary_Portuguese.pdf)>. Acesso em: 10 jun. 2017.
- COIMBRA, Marcelo de Aguiar; MANZI, Vanessa Alessi (Org.). *Manual de Compliance: preservando a boa governança e a integridade das organizações*. São Paulo: Atlas, 2010.
- DARONCO, Jose Máximo. *Análise de processo de controles internos e de TI no requisito de conformidade da governança corporativa*. 2013. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS), São Leopoldo, 2013.

---

## IV Congresso Internacional de Gestão Estratégica e Controladoria de Organizações – IV CIGECO

---

24 e 25 de outubro de 2019

DIONNE, Georges. RISK MANAGEMENT: HISTORY, DEFINITION, AND CRITIQUE. *Risk Management and Insurance Review*. v. 16, n. 2, p.147-66, 2013.

FARIAS, Rômulo Paiva; DE LUCA, Márcia Martins Mendes; MACHADO, Marcus Vinicius Veras. *A metodologia COSO como ferramenta de gerenciamento dos controles internos*. Contabilidade, Gestão e Governança, Brasília, v.12, n.3, p.55-71, set./dez. 2009.

FERNANDES, Aguinaldo Aragon; ABREU, Vladimir Ferraz. *Implantando governança de TI: da estratégia à gestão dos processos de serviços*. 3. ed. Rio de Janeiro: Brasport, 2012.

GATEWONGSA, Krittayawadee; USSAHAWANITCHAKIT, Phapruek. Internal Control Strategy of Beverage Businesses in Thailand: Effects on Goal Achievement. *International Journal of Business Strategy*. Thailand, v.13, Issue 3, p.53-74. 22p, 2013.

GHIRAN, Ana-Maria; BRESFELEAN, Vasile Paul. *Compliance Requirements for Dealing with Risks and Governance*. *Procedia Economics and Finance*, p.752-6, 2012.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA - IBGC. *Código das melhores práticas de governança corporativa*. 2010. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br>>. Acesso em: 10 jun. 2017.

IUDÍCIBUS. Sérgio de. *Contabilidade Introdutória*. São Paulo: Atlas, 2010.

JORDÃO, Ricardo Vinícius Dias; SOUZA, Antônio Artur; TEDDO, Anna Carolina. *Governança corporativa e ética de negócios: uma análise nos principais modelos internacionais de controle interno*. Revista Eletrônica Sistemas e Gestão. v. 7, n. 1, p.76-92, mar. 2012.

KEER, David S.; MURTHY, Uday S. *The importance of the Cobit Framework IT processes for affective internal control over financial reporting in organizations: An international survey*. Information e Management. p.590-7, (50) 2013

MACHADO, Rosane. *Análise da relação entre a gestão de riscos da TI e a Gestão de Riscos Corporativos*. 2012. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS), São Leopoldo, 2012.

MULLER, Guilherme Luiz; DIESEL, Letícia; SELLITTO, Miguel Afonso. *Análise de processos e oportunidades de melhorias em uma empresa de serviços*. Revista Produção Online. v.10, n.3, set. 2010

OLIVEIRA, Marcelle Colares; LINHARES, Juliana Silva. *A implantação de controle interno adequado às exigências da lei sarbanes-oxley em empresas brasileiras: um estudo de caso*. Base, v. 4, n. 2, mai./ago. 2007.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças. *Administração de Processos: Conceitos, metodologias e práticas*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PÁDUA, Sílvia Inês Dallavalle; INAMASU, Ricardo Yassushi. *Método de avaliação do modelo de processos de negócio do enterprise knowledge development*. Gest. Prod., São Carlos, v. 15, n. 3, p. 563-78, set./dez. 2008.

RICCIO, Edson Luiz. *Efeitos da tecnologia da informação na contabilidade: Estudos de caso de sistemas empresariais integrados – ERP*. 2001. Tese, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade da São Paulo – USP, São Paulo, 2001.

SANTOS, Renato Almeida dos; GUEVARA, Arnolito José de Hoyos; AMORIM, Maria Cristina Sanches. *Compliance e Liderança: a sustentabilidade dos líderes ao risco de corrupção nas organizações*. Einstein, p.1-10, São Paulo, 2012.

TESSARI, Rogério. *Gestão de processos de negócio: Um estudo de caso da BPMN em uma empresa do setor moveleiro*. 2008. Dissertação (Mestrado em Administração). Universidade de Caxias do Sul (UCS), Caxias do Sul, 2008.

VALLE, Rogério; OLIVEIRA, Saulo Barbará de. *Análise e Modelagem de Processos de Negócio*. São Paulo: Atlas, 2009.

VALISE, Emilia; CROITORU, Ion; MITRAN, Daniela. *Risk Management in the financial and accounting activity*. *Internal Auditing & Risk Management*. Anul VII. n.1, Martie 2012.

---

IV Congresso Internacional de Gestão Estratégica e Controladoria de  
Organizações – IV CIGECO

---

24 e 25 de outubro de 2019

XUE, Bai; NUNEZ, Manuel; KALAGNANAM, Jayant R. *Manging Data Quality Risk in Accounting Information Systems*. Information Systems Research. v. 23, n.2, p.453-73, jun. 2012. YIN, Roberto K. *Estudo de Caso: Planejamento e Métodos*. 4 ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.



24 e 25 de outubro de 2019

**RELAÇÃO ENTRE CONHECIMENTO ESPECIALIZADO E O PROCESSO DE  
IMPLEMENTAÇÃO DO eSOCIAL NAS EMPRESAS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS  
DO RIO GRANDE DO SUL**

**RELATIONSHIP BETWEEN SPECIALIZED KNOWLEDGE AND THE PROCESS  
OF IMPLEMENTATION OF eSOCIAL IN RIO GRANDE DO SUL ACCOUNTING  
SERVICES COMPANIES**

Luana Aurora Röbers, Faculdade Dom Alberto (FDA), RS, Brasil, luanarohers@gmail.com  
Rodrigo da Silveira Kappel, Faculdade Dom Alberto (FDA), RS, Brasil,  
rodrigokappel@terra.com.br

**RESUMO**

O presente estudo busca analisar a relação entre as características do processo de implementação do eSocial e o nível de conhecimento especializado das empresas de serviços contábeis do estado do Rio Grande do Sul. Para a execução da proposta central, foi realizado uma pesquisa descritiva, com desenvolvimento de uma *survey*, sendo aplicada nas 230 empresas associadas ao SESCON/RS, obtendo uma amostra de 36 empresas. Os dados coletados foram tabulados e analisados com o uso do software Stata v12, por meio do Teste de Correlação de Pearson. Para avaliação da relação proposta, realizou-se um teste empírico avaliando o nível de conhecimento dos profissionais das empresas em relação aos Eventos Iniciais e de Tabelas do eSocial, com o processo de implementação desta obrigatoriedade. Os principais resultados revelam que, de modo geral, os profissionais apresentam alto nível de conhecimento quanto aos Eventos Iniciais e de Tabelas, apresentando menor dificuldade no processo de implementação do eSocial. Contudo, quando subdivida a amostra entre contadores e profissionais que ocupam outros cargos, o primeiro grupo, respectivamente, apresenta alto nível de conhecimento, reportando menor dificuldade no processo de implementação e, o segundo grupo, apresenta baixo conhecimento quanto aos Eventos Iniciais e de Tabelas, reportando maior dificuldade na implementação do eSocial. Por fim, foi possível evidenciar que o nível de conhecimento dos profissionais exerce influência sobre o processo de implementação do eSocial.

Palavras-chave: eSocial. Processo de Implementação. Conhecimento Especializado

**ABSTRACT**

The present study seeks to analyze the relationship between the characteristics of the eSocial implementation process and the level of specialized knowledge of the accounting services companies of the state of Rio Grande do Sul. For the execution of the central proposal, a descriptive research was conducted, with development of a survey, applied to 230 companies associated with SESCON / RS, obtaining a sample of 36 companies. The collected data were tabulated and analyzed using Stata v12 software, using the Pearson Correlation Test. To evaluate the proposed relationship, an empirical test was carried out assessing the level of knowledge of the professionals of the companies regarding the eSocial Initial and Table Events, with the process of implementation of this obligation. The main results show that, in general, professionals have a high level of knowledge about Initial and Table Events, presenting less difficulty in the eSocial implementation process. However, when the sample is subdivided into accountants and professionals who occupy other positions, the first group, respectively, has a high level of knowledge, reporting less difficulty in the implementation process, and the second group, presenting low knowledge regarding the Initial and Table Events, reporting greater difficulty in implementing eSocial. Finally, it was possible to show that the professionals' level of knowledge influences the eSocial implementation process.

Keywords: eSocial. Implementation Process. Expert Knowledge

**1. Introdução**

O estímulo de criação do projeto Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), ocorreu por meio de diretrizes da Emenda Constitucional nº 42, de 10 de dezembro de 2003, na qual introduziu o inciso XXII ao art. 37 da Constituição Federal, definindo que, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, devem operar de forma integrada, compartilhando de informações fiscais e cadastrais (BRASIL, 2003). Com isso, foi instituído em 22 de janeiro

de 2007, mediante aprovação do Decreto nº 6.022, o projeto Sistema Público de Escrituração Digital (BRASIL, 2007), objetivando a integração entre as administrações públicas com informações contábeis e tributárias, assim como a simplificação do cumprimento das obrigações acessórias e a identificação rápida de atos ilícitos tributários (BRASIL, 2019).

O sistema iniciou com três subprojetos, a Escrituração Contábil Digital, a Escrituração Fiscal Digital e a Nota Fiscal Eletrônica – Ambiente nacional, atualmente já constitui-se de doze módulos (BRASIL, 2019), sendo um deles instituído em 2014 por meio do Decreto nº 8.373, o eSocial (Escrituração Digital Social das obrigações trabalhistas, previdenciárias e fiscais) (BRASIL, 2014). Este projeto apresenta grande complexidade, devido a quantidade de informações a serem enviadas no âmbito trabalhista, previdenciário e fiscal, considerando que seu envio deve ser de forma precisa, verídica e em tempo real (CAON; NASCIMENTO, 2017). Além disso, o eSocial proporcionará uma mudança cultural nas organizações, demandando investimento em tecnologia e software especializados (FILIPIN et al., 2016).

Este subprojeto foi criado com o objetivo de desburocratização, diminuição dos erros de cálculos e aprimoramento da qualidade das informações trabalhistas, previdenciárias e fiscais (BRASIL, 2019). Por consequência, haverá melhor eficácia no cumprimento dos direitos trabalhistas (OLIVEIRA; SANTANA; MARTINS, 2017), considerando que as práticas realizadas em desconformidade com as legislações, por parte dos empregadores, serão punidas pelo fisco com maior agilidade. Assim, existe uma maior possibilidade de ocorrência de riscos com multas ou penalidade impostas ao empregador, o que demanda um profissional mais qualificado nesta área, assim como promove o estabelecimento de mudanças na gestão de pessoas e capacitação profissional dos funcionários de uma empresa (VELUCCI et al., 2018).

Diante disto, percebe-se que o processo de implementação do eSocial requer conhecimento técnico de diversas informações, objetivando suprir a totalidade das demandas requeridas pelo fisco, no que se refere ao contexto previdenciário, trabalhista e fiscal do projeto eSocial. Assim, o problema de pesquisa que estimula a realização do estudo é: Existe relação entre as características do processo de implementação do eSocial e o nível de conhecimento especializado das empresas de serviços contábeis do Rio Grande do Sul?

Por meio deste problema, entende-se que será possível compreender se o nível de conhecimento técnico especializado pode influenciar o processo de implementação do eSocial. Como proposta central para realização desta pesquisa, objetiva-se avaliar a relação entre as principais características para implementação do eSocial e o nível de conhecimento especializado das empresas de serviços contábeis. De forma mais específica, os objetivos a serem perseguidos são: (i) Identificar as características do novo módulo eSocial, previsto no projeto SPED; (ii) Identificar o nível de Conhecimento Especializado das empresas de serviços contábeis; (iii) Analisar a relação entre o nível de conhecimento especializados dos profissionais e as características de implementação do eSocial.

Metodologicamente, este estudo foi desenvolvido por meio de uma *survey* aplicada nas empresas de serviços contábeis do Rio Grande do Sul, para mensuração das variáveis investigadas e, consequentemente, avaliação da proposta central da pesquisa. Assim, a relação entre conhecimento especializado e o processo de implementação do eSocial foi analisada por meio do Teste de Correlação de Pearson entre variáveis que mesuraram os dois constructos centrais. Além disso, a amostra também foi subdividida em dois grupos, objetivando avaliar toda a amostra, assim como avaliar os profissionais com alto e baixo conhecimento técnico.

É importante mencionar que, desde a implantação do SPED, o cumprimento das obrigações acessórias vem sofrendo transformações ao longo dos anos. Recentemente, as

24 e 25 de outubro de 2019

modificações promovidas pela nova forma de processamento e transmissão de informações trabalhistas e previdenciárias, exigidas pelo eSocial, demandará maior necessidade de busca de qualificação e atualização técnica por parte dos profissionais da área. Este movimento é muito similar aos já observados em outras etapas de implantação do projeto SPED pela Secretaria da Receita Federal e, também reportados, em alguns dos principais estudos sobre o tema.

O trabalho de Casagrande, Almeida e Moura (2015), propôs um estudo sobre a importância, vantagens e desafios dos profissionais da contabilidade na adoção do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), reportando evidências de que os profissionais de contabilidade estão atentos quanto às normas, regras e legislações refere ao SPED, mas devem aperfeiçoar-se para fornecer maior confiabilidade. Além disso, Jordão et.al. (2015), analisou a percepção de empresários, contadores e órgãos fiscalizadores sobre a adoção do SPED. Os principais resultados revelados por Jordão et.al (2015), reportam evidências de que, o projeto promoveu avanços tecnológicos devido a modernização do sistema tributário, exigindo dos usuários maior necessidade de conhecimento técnico. Diante disto, é possível observar nos estudos apresentados anteriormente a necessidade de demanda por atualização de conhecimentos técnicos, desenvolvendo competências básicas e essenciais que supram as exigências destas obrigações impostas pelo SPED.

Por outro lado, os estudos sobre o eSocial procuraram investigar quanto a percepção dos contadores, os impactos e benefícios, as mudanças culturais e administrativas ocasionadas e a adaptabilidade das organizações em relação à implementação do eSocial, como também as práticas em desconformidade com a legislação (FILIPIN et al., 2016; OLIVEIRA; SANTANA; MARTINS, 2017; COSTA et al. 2018; VELUCCI et al., 2018). É possível observar nestes estudos que as evidências reportadas foram suportadas por uma análise mais descritiva e de percepção dos entrevistados, sendo que nenhum desses estudos procurou investigar os relacionamentos entre os constructos investigados, conforme a configuração proposta nesta pesquisa. Assim, espera-se que estes argumentos tenham justificado a execução desse trabalho e, por consequência, permitiram a sua realização, considerando especialmente, a possibilidade de melhor compreender uma lacuna na literatura empírica sobre o tema abordado, ao investigar as relações entre conhecimento técnico e o processo de implementação do eSocial, por meio de uma análise da relação entre variáveis investigadas.

Por fim, após demonstrada a importância do tema e da proposta de pesquisa, este trabalho está estruturado em cinco partes, sendo esta primeira destinada a contextualização do tema, o problema de pesquisa, os objetivos, a justificativa e a estrutura do trabalho. Na sequência foram reportados o aporte teórico e a estratégia empírica. A quarta parte é destinada a apresentação dos dados e análises dos resultados. A última etapa é destinada as considerações finais, limitações da pesquisa e recomendações para futuros trabalhos.

## 2. Contexto teórico

A fundamentação teórica desta pesquisa está estruturada de modo a apresentar os conceitos relevantes quanto ao assunto abordado, buscando solucionar o problema de pesquisa proposto. Assim, na primeira subseção está apresentado o conceito, o histórico e os subprojetos do Projeto SPED (Sistema Público de Escrituração Digital. Na segunda subseção, apresenta-se quanto ao conceito, histórico, forma de transmissão e cronograma de implementação do eSocial (Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas). E, a terceira subseção, expõem alguns estudos empíricos que fundamentam o tema abordado.

## 2.1 SPED – Sistema Público de Escrituração Digital

Com advento da Emenda Constitucional nº 42, de 10 de dezembro de 2003, foi introduzido o inciso XXII ao art. 37 da Constituição Federal, definindo que, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, devem operar de forma integrada, compartilhando de informações fiscais e cadastrais (BRASIL, 2003). Dessa forma, realizou-se, em 2004, o primeiro ENAT – Encontro Nacional de Administradores Tributários, que estiveram presentes o Secretário da Receita Federal, os Secretários de Fazenda dos Estados e Distrito Federal, e o representante das Secretarias de Finanças dos Municípios das Capitais, buscando soluções para tal sentença constitucional (BRASIL, 2019).

Em 2005, foi realizado o segundo ENAT, em que os entes participantes assinaram os Protocolos de Cooperação nº 02 e nº 03 definindo o desenvolvimento e implantação do Sistema Público de Escrituração Digital. Assim, paralelo ao Programa de Aceleração do Crescimento (PAC) 2007-2010, foi instituído o projeto SPED em 22 de janeiro de 2007, mediante aprovação do Decreto nº 6.022. Promovendo a modernização do Sistema Tributário, com a simplificação do cumprimento das obrigações acessórias e, a obtenção de informações contábeis e tributárias de forma integrada e unificada (BRASIL, 2019).

Este projeto constituiu-se inicialmente de três grandes módulos, a Escrituração Contábil Digital (ECD), a Escrituração Fiscal Digital do ICMS e do IPI (EFD ICMS e IPI) e a Nota Fiscal Eletrônica – Ambiente Nacional. Além desses, atualmente também está integrado outros módulos, como: EFD Contribuições (Escrituração Fiscal Digital Contribuições de PIS/PASEP e COFINS), EFD-Reinf (Escrituração Fiscal Digital de retenções e outras informações fiscais), ECF (Escrituração Contábil Fiscal), CT-e (Conhecimento de Transporte eletrônico), MDF-e (Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscal), NFC-e (Nota Fiscal Eletrônica de Consumidor), NFS-e (Nota Fiscal Eletrônica de Serviço), e-Financeira e o eSocial Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (BRASIL, 2019). Com isso, encontra-se no Quadro 1, uma síntese de cada subprojeto.

Subprojeto	Descrição
ECD (Escrituração Contábil Digital)	Corresponde ao envio de forma digital de Livro Diário e seus auxiliares, Livro Razão e seus auxiliares, Livros Balancetes Diários, Balanço e fichas de lançamentos (BRASIL, 2019).
ECF (Escrituração Contábil Fiscal)	Utilizado para informar as operações que compreende a base cálculo e o valor devido de IRPJ e CSLL, das empresas que estão sob o regime do Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado. (AZEVEDO; MARIANO, 2014)
EFD Contribuições (Escrituração Fiscal Digital das Contribuições)	Utilizado na escrituração das contribuições de PIS/PASEP e COFINS, para empresas do regime cumulativo e não cumulativo, com base em operações auferidas de receitas, despesas, custos, encargos e aquisições, geradores de possíveis créditos (BRASIL, 2019).
EFD ICMS IPI (Escrituração Fiscal Digital do ICMS e IPI)	Constitui de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e outras informações, referente aos impostos de ICMS e IPI (BRASIL, 2019).
EFD-Reinf (Escrituração Fiscal Digital das Retenções)	Utilizado em complemento ao eSocial, na EFD- Reinf será escriturado os rendimentos pagos e retenções de imposto de renda, contribuição social, contribuição previdenciárias (BRASIL, 2019).
e-Financeira	Conjunto de arquivos referentes à cadastro, abertura, fechamento e auxiliares, e operações financeira. Sendo utilizado por instituições financeiras (BRASIL, 2019).

## IV Congresso Internacional de Gestão Estratégica e Controladoria de Organizações – IV CIGECO

24 e 25 de outubro de 2019

ESocial (Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas)	Escrituração Digital que unificada as informações referentes aos trabalhadores, como o vínculo empregatício, folha de pagamento, contribuições previdenciárias, FGTS e escriturações fiscais (BRASIL, 2019).
NFe (Nota Fiscal Eletrônica)	Documento eletrônico com a finalidade de registrar as operações de circulação de mercadorias, substituindo a emissão de documento fiscal em papel, no qual facilita a fiscalização de ICMS e IPI. (BRASIL, 2018)
NFSe (Nota Fiscal de Serviço Eletrônica)	Documento eletrônico com finalidade de documentar as operações de prestação de serviço (BRASIL, 2019).
NFCe (Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica)	Documento eletrônico emitido em operações comerciais especificamente ao consumidor final, pessoa física ou jurídica, em operações internas, não gerando crédito de ICMS (BRASIL, 2019).
CTe (Conhecimento de Transporte Eletrônico)	Documento eletrônico utilizado para registrar as prestações de serviço de transporte de carga em todos os tipos de modais (BRASIL, 2018).
MDe (Manifesto de Transporte Eletrônico)	Documento eletrônico utilizado para registrar os documentos fiscais em trânsito, as características da carga e do transporte (RIO GRANDE DO SUL, 2018).

QUADRO 1 - Subprojetos do SPED. Fonte: Elaborado pelos autores

Conforme demonstrado no quadro acima, observa-se a gama de subprojetos que compõem o projeto SPED. Diante disto, apresenta-se na seguinte subseção, a contextualização do subprojeto eSocial, reportando o contexto do tema abordado neste estudo.

### 2.2 eSOCIAL – Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas

Por meio do Decreto nº 8.373 de 11 de dezembro de 2014, foi instituído um novo sistema integrante ao SPED, o eSocial (Escrituração Digital Social das obrigações trabalhistas, previdenciárias e fiscais) (BRASIL, 2014). Este novo subprojeto, permitiu a transmissão eletrônica das informações trabalhistas, previdenciárias e fiscais de maneira unificada, aprimorando a qualidade das informações, como também a desburocratização, a diminuição dos erros de cálculos e a garantia dos direitos previdenciários e trabalhistas (BRASIL, 2019).

Além disso, o subprojeto promoverá a simplificação do cumprimento das obrigações, substituindo o envio de quinze obrigações acessórias separadamente. Sendo a Guia de Recolhimento do FGTS e de informações à Previdência Social (GFIP), o Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED), a Relação Anual de Informações Sociais (RAIS), o Livro de Registro de Empregados (LRE), a Comunicação de Acidente de Trabalho (CAT), Comunicação de dispensa (CD), Carteira de Trabalho e Previdência Social (CTPS), Perfil Profissiográfico Previdenciário (PPP), Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Quadro de Horário de Trabalho (QHT), Manual Normativo de Arquivos Digitais (MANAD), Folha de pagamento, Guia de Recolhimento do FGTS (GRF) e Guia da Previdência Social (GPS) (BRASIL, 2019).

A transmissão das informações ao eSocial ocorrerá por meio de quatro grupos de eventos, sendo os eventos iniciais, os eventos de tabelas, os eventos não periódicos e os eventos periódicos. Nos eventos iniciais, as informações transmitidas são referentes a identificação do empregador ou contribuinte, a classificação tributária em que encontra, e estrutura administrativa que compõe. Os eventos de tabelas tratam-se de um conjunto com informações cadastrais para que os eventos periódicos e não periódicos sejam validados, como tabela de rubricas, de cargos, funções, horários, dentre outros. Os eventos não periódicos são aqueles em que não se tem uma data pré-fixada para acontecer, como por exemplo, admissões, desligamentos, alteração de salário, entre outros. E, os eventos periódicos são aqueles em que

24 e 25 de outubro de 2019

já está previsto sua ocorrência, como o envio das informações sobre a folha de pagamento, contribuições previdenciárias e trabalhistas, tendo que ser transmitidos até o dia sete do mês seguinte (SANTOS; MACHADO, 2018).

Conforme Art. 2 da Resolução do Comitê Diretivo do eSocial nº 2, de 30 de agosto de 2016 (Consolidada), o eSocial tem sua implementação neste cronograma:

I - em janeiro de 2018, para o 1º grupo, que compreende as entidades integrantes do “Grupo 2 - Entidades Empresariais” do Anexo V da Instrução Normativa RFB nº 1.634, de 2016, com faturamento no ano de 2016 acima de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais);

II - em julho de 2018, para o 2º grupo, que compreende as demais entidades integrantes do “Grupo 2 - Entidades Empresariais” do Anexo V da Instrução Normativa RFB nº 1.634, de 6 de maio de 2016, exceto os optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) de que trata o art. 12 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que constam nessa situação no CNPJ em 1º de julho de 2018, e as entidades empresariais pertencentes ao 1º grupo, referidos no inciso I;

III - em janeiro de 2019, para o 3º grupo, que compreende os obrigados ao eSocial não pertencentes ao 1º, 2º e 4º grupos, a que se referem respectivamente os incisos I, II e IV, exceto os empregadores domésticos; e

IV - em janeiro de 2020, para o 4º grupo, que compreende os entes públicos, integrantes do “Grupo 1 - Administração Pública” e as organizações internacionais, integrantes do “Grupo 5 - Organizações Internacionais e Outras Instituições Extraterritoriais”, ambas do Anexo V da Instrução Normativa RFB nº 1.634, de 2016

O eSocial já era de uso obrigatório pelos empregadores domésticos desde 2015, utilizando um módulo específico, que permitiu a geração do Simples Doméstico sendo uma guia com recolhimento único de todos os encargos trabalhistas e previdenciários referente ao empregado doméstico, o qual foi instituído pela Lei Complementar 150/2015. Contudo, somente a partir de 2017, abriu-se o ambiente de produção restrita do eSocial Empresas, servindo de teste para as empresas, sem possuir validade jurídica as informações inclusas. E, a partir de 2018, foi liberado a utilização do ambiente de produção eSocial Empresas, permitindo o envio com efetivação das informações trabalhistas, previdenciárias e fiscais (BRASIL, 2019).

### 2.3 Estudos empíricos

Decorrente de vários estudos já realizados no âmbito da contabilidade, buscou-se através da base da Spell (*Scientific Periodicals Electronic Library*), pesquisas realizadas acerca do Sistema Público de Escrituração Digital. Diante disto, apresenta-se no Quadro 2, um resumo de estudos que buscaram demonstrar o nível de conhecimento e a qualificação dos profissionais da área contábil em relação ao SPED, a perspectiva, os desafios e benefícios em relação a implantação do eSocial.

Autor, ano e revista	Objetivo central	Metodologia	Principais resultados
Caon e Nascimento (2017), Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ	Analisar a percepção dos discentes de ciências contábeis sobre o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Trabalhistas e Previdenciária (eSocial), em uma instituição de	Survey / Amostra de 65 discentes	Verificou-se que em relação ao SPED, 68% dos entrevistados possuem conhecimentos sobre o projeto. E, ao eSocial, 63% da amostra não estão participando de treinamentos e cursos. Através disso, concluiu-se que, os discentes entrevistados apresentam uma preocupação quanto à complexidade do

IV Congresso Internacional de Gestão Estratégica e Controladoria de  
Organizações – IV CIGECO

24 e 25 de outubro de 2019

	ensino superior comunitária do Oeste de Santa Catarina.		assunto, tendo em vista que as informações devem ser enviadas de maneira precisa, verídica e em tempo real. Com isso, nota-se que há despreparo, dificuldade e falta de conhecimento.
Filipin; et al. (2016), Revista Gestão e Planejamento	Identificar os desafios e benefícios relacionados à implantação do EFD Social nas empresas para os profissionais de escritórios de contabilidade em um município do RS.	Questionário aberto / Amostra com 14 escritórios	Através desta pesquisa foi possível verificar que os principais desafios para a implementação do eSocial é a mudança cultural nas empresas, a qualificação de pessoal e um sistema informatizado apropriado. E os benefícios encontrados, são que os empregados terão seus direitos cumpridos, e os profissionais terão redução de entrega de obrigações acessórias.
Oliveira e Ávila (2016), Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ	Analisar o nível de qualificação dos profissionais que atuam na área contábil em uma cidade do estado de Minas Gerais com relação ao SPED – Sistema Público de Escrituração Digital	Survey / Amostra com 61 profissionais	Com essa pesquisa, foi possível concluir que a maioria dos entrevistados, mesmo tendo contato com o SPED buscaram pouca qualificação e treinamentos acerca do sistema, baseando-se em estudos na própria legislação e manuais disponibilizados pelo governo, implicando na falta de confiança quanto a transmissão dos arquivos. Mas mesmo com pouco conhecimentos, os entrevistados estão satisfeitos com os benefícios do SPED.
Oliveira; et al. (2017), Revista Mineira de Contabilidade	Analisar as perspectivas dos contadores em relação à implantação do eSocial.	Survey / Amostra 251 contadores	Os principais resultados apontaram que os profissionais demonstraram conhecimentos sobre o eSocial, porém não estão preparados, pretendo investir em capacitação, tecnologia de informação e consultorias. Acreditam que haverá redução burocrática e aumento do cumprimento dos direitos trabalhistas, tendo uma perspectiva negativa sobre a implementação
Silva Filho e Silva Filho (2016), Pensar Contábil	Medir o conhecimento dos profissionais de contabilidade do município de João Pessoa a respeito do Sped	Modelo de 1 parâmetro da Teoria de Resposta ao Item / Amostra com 209 profissionais	A pesquisa resultou em itens difíceis, que o profissional necessita de mais conhecimento, que são a orientação observadas na elaboração da ECD; plano de contas referencial; processamento de arquivamento de NF-e. E, em itens que apresentam menos parâmetro de dificuldade, como empresas obrigadas a EFD na Paraíba; e documentos escriturados na EFD.

QUADRO 2 - Resumo de Estudos Empíricos. Fonte: Elaborado pelos autores

### 3. Metodologia

Considerando a proposta central deste estudo e, buscando prover evidências da relação entre o nível de conhecimento especializado e o processo de implementação do eSocial,

24 e 25 de outubro de 2019

realizou-se uma pesquisa descritiva com abordagem quantitativa para análise dos dados. Com isso, apresenta-se na sequência abaixo, a estratégia empírica utilizada neste estudo, que inclui a classificação da pesquisa, a amostra, instrumento de pesquisa, o processo de coleta de dados e os testes realizados para análise das relações propostas.

### 3.1 Classificação da pesquisa, população e amostra

O método de pesquisa utilizado neste estudo está aportado em uma pesquisa de campo, do tipo “*survey*”, envolvendo a elaboração e aplicação de um questionário. Este instrumento metodológico proporciona o levantamento de dados amostral, por meio da utilização de dados primários, obtidos juntos aos entrevistados que fizeram parte da amostra. Neste método, é possível obter uma análise comparativa dos dados coletados, com explicações sobre os fatos investigados. (LIMA, 2008)

A população investigada para realização deste estudo, contempla as empresas de serviços contábeis associadas ao SESCON RS, sindicato de maior representatividade das Empresas de Serviços Contábeis e Empresas de Assessoramento, Perícia, Informações e Pesquisas. Diante disso, o instrumento de pesquisa foi aplicado aos 230 associados, obtendo uma amostra final de 36 empresas.

### 3.2 Instrumento de pesquisa e coleta de dados

Considerando que a estratégia utilizada é uma *survey* e, não havendo um instrumento de pesquisa validado em estudos empíricos que atingisse o objetivo proposto nesta pesquisa, foi necessário a construção de um questionário. Assim, o instrumento foi elaborado com questões abertas, questões fechadas de múltipla escolha e, principalmente, questões com escala *Lickert* de 1 a 7, objetivando avaliar a intensidade das respostas e avaliar a possível relação entre os constructos investigados. O questionário foi estruturado em três blocos, sendo o primeiro destinado a identificar o Perfil do Respondente. O segundo bloco identificou o nível de conhecimento técnico, subdividido em Conhecimentos Gerais, Conhecimentos Especializados em Eventos Iniciais e de Tabelas, assim como os conhecimentos especializado em Eventos não Periódicos e Eventos Periódicos. O último bloco identificou os Aspectos do Processo de Implementação, subdividido em Processo de implementação e em Fatores de Influência.

O processo de validação do questionário demandou a realização de duas etapas distintas. Foi realizado um primeiro pré-teste inicial em conjunto com o contador responsável pela empresa L. C. Bonatto & Cia Ltda e o profissional especialista e responsável pelo departamento pessoal. Esta empresa é do setor supermercadista, a qual encontra-se enquadrada no primeiro grupo de implementação do eSocial. Com isto, permitiu-se ampliar as informações necessárias para a construção do questionário, considerando a experiência destes profissionais, assim como a identificação de possíveis falhas nas questões elaboradas.

A segunda etapa, incluiu os ajustes e recomendações do primeiro pré-teste, sendo o questionário submetido a análise do contador e de um profissional responsável pelo departamento pessoal da Organização Contábil Elite Ltda (empresa de serviços contábeis). Desta forma, foi possível realizar a identificação de novos ajustes, além de uma concepção em relação a uma empresa de serviços contábeis, considerando o fato de os entrevistados serem deste mesmo setor.

O instrumento de pesquisa validado foi aplicado por meio do *Google Forms*, sendo encaminhado ao endereçamento eletrônico dos associados ao SESCON RS, os quais foram obtidos por meio da lista de empresas associadas ao Sindicato, disponível em seu sítio

eletrônico. Também, contou-se com a colaboração do Diretor de Educação (gestão de 2018 a 2022) para divulgação do formulário. A pesquisa foi realizada no período de 17 janeiro de 2019 a 26 de março de 2019, obtendo uma amostra de 36 respondentes.

### 3.3 Testes e variáveis utilizadas na análise

Após a coleta, os dados foram tabulados em planilhas eletrônicas (software Excel), os quais foram importados para o software Stata v12 para tratamento e análise dos dados. A mensuração dos dados ocorreu por meio do Teste de Correlação de Pearson que, conforme Callegari-Jacques (2003), o teste é interpretado em fraca correlação, moderada correlação, forte correlação e muito forte correlação.

Com isso, realizou-se o Teste de Correlação de Pearson entre as variáveis de conhecimento especializado e as variáveis de processo de implementação. Estas variáveis foram construídas com base no Manual de Orientação do eSocial, para verificação das características do processo de implementação do eSocial e conhecimentos necessários para cumprimento desta obrigatoriedade, sendo mensuradas conforme a percepção do respondente. Assim, no Quadro 3 está sintetizado as variáveis utilizadas neste estudo.

Conhecimentos especializado Eventos Iniciais e de Tabelas	
Cód.	Descrição
CEIT01	cadastramento do empregador e seus estabelecimentos
CEIT02	consulta de qualificação cadastral (manual ou em lote)
CEIT03	procedimento das informações cadastrais para encerramento das atividades de uma empresa
CEIT04	cadastramento das Rubricas quanto ao tipo: provento, desconto, informativa e informativa dedutora, e correlação com a Tabela 3
CEIT05	registro da classificação tributária do empregador
CEIT06	opção de registro eletrônico do empregado (ponto)
CEIT07	relação do CBO (Classificação brasileira de ocupações) com os cargos dos empregados
CEIT08	registro de informação da jornada e horário de trabalho
Processo de implementação	
PI01	solicitação de documentação necessária para cadastramento e envio do eSocial
PI02	cadastramento dos eventos iniciais e de tabelas
PI03	realização da folha de pagamento
PI04	realização de admissão e desligamentos
PI05	envio dos eventos com consistência das informações de acordo as exigências do eSocial
PI06	mudança cultural do escritório e estruturação organizacional para cumprimento das exigências
PI07	mudança cultural e estruturação organizacional dos clientes para cumprimento das exigências
PI08	penalidades e multas por envio de informações erradas
PI09	cumprimento do envio das informações dentro do prazo

QUADRO 03 – Variáveis utilizadas para mensuração do nível de conhecimento e o processo de implementação do eSocial. Fonte: Elaborado pelos autores

Por fim, a análise da relação conhecimento especializado e processo de implementação foi realizado apenas em relação aos Eventos Iniciais e de Tabela do eSocial conforme demonstrado no Quadro 3. A justificativa para este recorte demanda do fato de que, os clientes das empresas de serviços contábeis estavam com a implementação concluída, durante o período de coleta de dados, apenas destes eventos do eSocial. Assim, foi possível verificar, se o nível de conhecimento influencia no processo de implementação em relação aos eventos iniciais e de tabela, sendo que o nível de conhecimento dos demais eventos que contemplam o projeto eSocial não foram incluídos nesta pesquisa.

## 4. Apresentação e análise dos resultados

24 e 25 de outubro de 2019

Todo o esforço que se fará a seguir, tem como proposta, avaliar se o maior nível de conhecimento técnico, promove menor dificuldade no processo de implementação do eSocial. Com isto, a análise dos resultados foi dividido em duas partes. Primeiramente, foi realizado uma análise descritiva das variáveis pesquisadas e, na sequência, realizado a avaliação da correlação entre o nível de conhecimento e o processo de implementação do eSocial.

#### **4.1 Análise descritiva**

O primeiro bloco do instrumento de pesquisa, reporta as informações quanto ao perfil dos respondentes. Sendo verificado inicialmente, os cargos ocupados, a formação acadêmica dos profissionais e o número de colaboradores das empresas de serviços contábeis. Os resultados encontrados (Anexo I), demonstram grande participação na pesquisa, com cerca de 40,54% dos respondentes, de contadores proprietários ou sócio da empresa de serviço contábil. Em relação a formação acadêmica, foi possível verificar que a maioria dos entrevistados possuem ensino superior, sendo que apenas 5,41% possuem ensino médio. Além disso, a amostra se caracteriza pela grande participação de empresas de pequeno porte, contendo de 10 a 49 empregados, sendo uma característica facilmente observada nas pesquisas realizadas pelo IBGE das empresas de serviços contábeis.

Ainda em relação ao primeiro bloco do questionário, pode-se verificar a participação dos profissionais em palestras, encontros, cursos, treinamentos e eventos sobre o eSocial e, o julgamento que consideram possuir acerca desta obrigatoriedade. Diante destes aspectos, a grande maioria dos profissionais demonstraram estar em busca de qualificação para implementação do eSocial, apenas 5,41% não estão buscando aperfeiçoamento. Além disso, todos os respondentes alegaram possuir algum conhecimento sobre esta nova obrigatoriedade.

Também foi possível verificar o tamanho das Empresas de Serviços Contábeis, considerando como medida o número total de clientes. Além disso, verificou-se o número de clientes que se encontram nesta obrigatoriedade, como também a fase de implementação em que estão enquadrados. Conforme a amostra desta pesquisa, fazem parte do Grupo 1 as entidades empresariais com faturamento no ano de 2016 acima de R\$ 78.000.000,00, sendo representada por 1% de toda amostra. O Grupo 2 compõe-se das entidades empresariais com faturamento no ano de 2016 de até R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões), exceto os optantes pelo Simples Nacional, representando 45% da amostra. E, o Grupo 3 é composto por 54%, empregadores optantes pelo Simples Nacional, empregadores pessoa física (exceto doméstico), produtor rural pessoa física e entidades sem fins lucrativos, tendo representatividade de 54% do total de clientes obrigados ao envio do eSocial.

#### **4.2 Análise da relação entre o Nível de Conhecimento dos Profissionais e o Processo de Implementação do eSocial**

Para prover evidências da proposta central deste estudo, foi realizado, por meio da análise de Matriz de Correlação de Pearson, uma análise da correlação significativa entre as variáveis investigadas. A realização do teste de correlação tomou por base as variáveis sintetizadas no Quadro 3. Estas variáveis foram divididas em dois blocos, em que o primeiro identifica o conhecimento especializado dos Eventos Iniciais e de Tabelas, objetivando avaliar o nível de conhecimento dos profissionais. O segundo bloco identifica o processo de implementação, avaliando o grau de dificuldade enfrentado pelas empresas nesta nova obrigatoriedade. Além disso, a análise de correlação, foi realizada para a amostra completa,

IV Congresso Internacional de Gestão Estratégica e Controladoria de Organizações – IV CIGECO

24 e 25 de outubro de 2019

assim como também foi subdividida entre os profissionais contadores e profissionais ocupantes de outros cargos nas empresas de serviços contábeis.

A Tabela 1 sintetiza os Testes de Correlação de Pearson realizados, reportando evidências de toda amostra, para avaliar a relação nível de conhecimento dos profissionais quando aos Eventos Iniciais e de Tabelas com o processo de implementação. Além disso, a Tabela 1 apresenta os resultados da subdivisão da amostra, entre profissionais contadores e profissionais que ocupam outros cargos nas empresas de serviços, tendo em vista a proposta de avaliar os grupos com alto (contadores) e baixo (outros profissionais) conhecimento.

**TABELA 01 - Conhecimentos de Eventos Iniciais e de Tabelas em relação ao Processo de Implementação**

Toda amostra								
	CEIT01	CEIT02	CEIT03	CEIT04	CEIT05	CEIT06	CEIT07	CEIT08
PI01	-0.0112	-0.1870	-0.1045	-0.0348	0.0624	0.0108	0.0215	0.1010
PI02	-0.1221	-0.0759	-0.1467	-0.0382	-0.0974	0.0498	-0.0075	-0.0607
PI03	-0.0979	-0.0894	-0.2576*	-0.0779	-0.0903	0.0924	0.0939	0.0897
PI04	-0.0826	-0.1500	-0.1470	-0.0855	-0.1199	0.0256	-0.0259	-0.0328
PI05	-0.1059	-0.1715	-0.2411*	-0.1625	-0.1277	0.0100	-0.0230	0.0637
PI06	-0.1671	-0.1393	-0.2791*	-0.1205	-0.0894	0.0356	-0.0569	0.0491
PI07	-0.0702	-0.1254	-0.1038	-0.0641	-0.0332	0.0018	-0.1216	0.0153
PI08	-0.0846	-0.2295	-0.0465	-0.0706	-0.2025	0.0565	-0.2152	-0.0764
PI09	-0.0107	-0.1734	-0.1504	-0.0870	-0.0700	0.0837	-0.0705	0.0897
Contadores								
	CEIT01	CEIT02	CEIT03	CEIT04	CEIT05	CEIT06	CEIT07	CEIT08
PI01	-0.4194*	-0.4310*	-0.3864*	-0.6258***	-0.3211	-0.4263*	-0.3404	-0.2862
PI02	-0.6183***	-0.1522	-0.4173*	-0.6147***	-0.5160**	-0.3806*	-0.1526	-0.4767**
PI03	-0.4381*	-0.2256	-0.5786**	-0.7011***	-0.4817**	-0.3555*	-0.0017	-0.2956
PI04	-0.4278*	-0.3170	-0.4620**	-0.6335***	-0.5003**	-0.3604*	-0.1500	-0.3894*
PI05	-0.3876*	-0.5223**	-0.5370**	-0.7559***	-0.4743**	-0.4762**	-0.2454	-0.3408
PI06	-0.4154*	-0.2398	-0.5337**	-0.5348**	-0.3750*	-0.4856**	-0.2430	-0.2490
PI07	-0.4173*	-0.4004*	-0.3085	-0.5188**	-0.3907*	-0.5958***	-0.4874**	-0.3415
PI08	-0.3176	-0.5083**	-0.2129	-0.4790**	-0.6155***	-0.3707*	-0.6050***	-0.6301***
PI09	-0.0308	-0.3987*	-0.3194	-0.4584**	-0.2147	-0.2434	-0.2398	-0.2020
Outros cargos								
	CEIT01	CEIT02	CEIT03	CEIT04	CEIT05	CEIT06	CEIT07	CEIT08
PI01	0.2649	-0.0000	0.2888	0.3463*	0.3288	0.4115*	0.3550*	0.4517**
PI02	0.1177	-0.0989	0.0513	0.2325	0.0955	0.2763	0.0536	0.2100
PI03	0.0939	-0.0631	0.0368	0.2627	0.1219	0.3855*	0.1369	0.3934*
PI04	0.0854	-0.1178	0.1042	0.1710	0.0538	0.2206	0.0203	0.2017
PI05	0.0562	0.0337	0.0525	0.1651	0.0651	0.3532*	0.1280	0.3847*
PI06	-0.0099	-0.1246	-0.0000	0.1383	0.0882	0.4640**	0.0788	0.3196
PI07	0.1556	0.1077	0.1856	0.2185	0.2110	0.5749**	0.2169	0.3266
PI08	0.0645	-0.0362	0.1548	0.1806	0.0629	0.4167*	0.1176	0.4030*
PI09	0.0014	-0.0574	0.0045	0.1294	0.0044	0.3087	0.0405	0.3352

Nota: \*\*\*, \*\*, \*, indicam significância estatística ao nível de 1%, 5% e 10%, respectivamente. Fonte: Elaborado pelos autores.

Em uma análise geral de toda amostra na Tabela 1, é possível observar que existem poucas correlações estatisticamente significativas. Apenas as variáveis PI03, PI05 e PI06, apresentaram correlação negativa em relação a variável CEIT03. Estes resultados revelam que, quanto maior o nível de conhecimento em relação aos procedimentos das informações cadastrais para encerramento das atividades de uma empresa, menor é a dificuldade para realização da folha de pagamento, para o envio de eventos com consistência das informações

24 e 25 de outubro de 2019

de acordo as exigências do eSocial e para uma mudança cultural do escritório e estruturação organizacional para cumprimento das exigências.

Ainda na Tabela 1, está reportado os resultados dos contadores, sendo possível observar que, as correlações estatisticamente significativas apresentam resultados negativos. Esses resultados demonstram que esses profissionais apresentam alto nível de conhecimento quanto ao cadastramento do empregador e seus estabelecimentos, a consulta de qualificação cadastral, ao procedimento das informações cadastrais para encerramento das atividades de uma empresa, ao cadastramento das Rubricas, ao registro da classificação tributária do empregador, a opção de registro eletrônico do empregado, a relação do CBO (Classificação brasileira de ocupações) com os cargos dos empregados e ao registro de informação da jornada e horário de trabalho. Com isso, apresentam menor dificuldade no processo de implementação quanto a solicitação de documentação necessária para cadastramento e envio do eSocial, ao cadastramento dos eventos iniciais e de tabelas, a realização da folha de pagamento, a realização de admissão e desligamentos, o envio dos eventos com consistência das informações de acordo as exigências do eSocial, a mudança cultural do escritório e estruturação organizacional para cumprimento das exigências, a mudança cultural e estruturação organizacional dos clientes para cumprimento das exigências, as penalidades e multas por envio de informações erradas e o cumprimento do envio das informações dentro do prazo. Em síntese, ficou evidente que, quanto maior for o nível de conhecimento especializado quanto aos Eventos Iniciais e de Tabelas, menor será a dificuldade no processo de implementação do eSocial.

Para os profissionais que ocupam outros cargos nas empresas de serviços contábeis, é possível observar que as correlações estatisticamente significativas são positivas. Esses resultados foram observados nas relações entre PI01 com CEIT04, CEIT06, CEIT07 e CEIT08; PI03, PI05 e PI08 com CEIT06 e CEIT08; PI06 e PI07 com CEIT06. Estas correlações demonstram que quanto maior o nível de conhecimento dos profissionais em relação ao cadastramento das Rubricas, a opção de registro eletrônico do empregado, a relação do CBO com os cargos dos empregados e o registro de informação da jornada e horário de trabalho, maior será a dificuldade no processo de implementação quanto a solicitação de documentação necessária para cadastramento e envio do eSocial, a realização da folha de pagamento, o envio dos eventos com consistência das informações de acordo as exigências do eSocial, a mudança cultural do escritório e estruturação organizacional para cumprimento das exigências, a mudança cultural e estruturação organizacional dos clientes para cumprimento das exigências e as penalidades e multas por envio de informações erradas. Com isso, demonstra que este grupo de profissionais apresenta baixo conhecimento técnico, apesar de se auto avaliarem com alto conhecimento, considerando-se a relação positiva observada.

## 5. Considerações finais

Este estudo teve como objetivo central avaliar a relação entre as principais características do processo de implementação do eSocial e o nível de conhecimento especializado das empresas de serviços contábeis do estado do Rio Grande do Sul. Para realização desta pesquisa, foi necessário identificar os aspectos do eSocial, sendo utilizados na verificação do nível de conhecimento dos profissionais, e os elementos pertinentes ao processo de implementação desta obrigatoriedade. Na sequência, realizou-se a elaboração de um questionário, com aplicabilidade nas empresas de serviços contábeis, fazendo parte da amostra 36 empresas associadas ao SESCON RS.

24 e 25 de outubro de 2019

A execução dessa pesquisa demandou a realização de testes empíricos, sendo realizado por meio da análise de correlação de Pearson, para avaliar a relação entre nível de conhecimento de Eventos Iniciais e de Tabelas com Processo de Implementação. Além disso, a amostra foi subdividida em dois grupos, sendo um com profissionais contadores, e outro, com profissionais que ocupam outros cargos nas empresas de serviços contábeis. A partir disso, buscou-se verificar que, se os profissionais que possuem maior nível de conhecimento sobre o eSocial (contadores), tiveram menor dificuldade em sua implementação, sugerindo-se a confirmação de que este grupo possui alto nível de conhecimento. Além disso, foi possível avaliar se os profissionais que possuem menor nível de conhecimento (demais profissionais), apresentam maior dificuldade no processo de implementação, reportando evidências de que este grupo possui baixo nível de conhecimento.

Na análise de toda a amostra, os resultados obtidos evidenciaram que as correlações estatisticamente significativas são negativas. Isso demonstra que em geral, os profissionais das empresas investigadas, tiveram menor dificuldade no processo de implementação, demonstrando que possuem alto conhecimento quanto aos Eventos Iniciais e de Tabelas, pelo menos em alguns relacionamentos. Por outro lado, quando analisado separadamente a amostra, por profissionais contadores e por profissionais que ocupam outros cargos, pode-se verificar que os contadores demonstraram possuir alto nível de conhecimento quanto aos Eventos referidos, apresentando menor dificuldade no processo de implementação. Em relação aos demais profissionais, foi possível observar que este grupo possui baixo conhecimento quanto aos Eventos Iniciais e de Tabelas, apresentando maior dificuldade no processo de implementação.

Em síntese, estes resultados estão associados as variáveis utilizadas para mensuração da correlação, bem como a subdivisão utilizada, entre contadores e profissionais com outros cargos ocupados nas empresas de serviços contábeis. As evidências corroboraram com o pressuposto que os contadores apresentam maior conhecimento técnico, quando comparado aos demais profissionais. Também é importante salientar que a avaliação foi realizada apenas em relação aos conhecimentos dos Eventos Iniciais e de Tabelas, sendo justificado pela fase em que se encontra o processo de implementação do projeto eSocial. Por fim, este estudo contribuiu para verificar que o nível de conhecimento dos profissionais das empresas de serviços contábeis, influencia no processo de implementação do eSocial. Com isso, sugere-se para realização de pesquisas futuras, a utilização deste estudo com uma amostra maior ou com uma população diferenciada, bem como, com a utilização de outras variáveis para mensuração, assim como a aplicação desta pesquisa após conclusão do processo de implementação total do eSocial.

## Referências

Azevedo, Osmar Reis; Mariano, Paulo Antonio. SPED: *Sistema Público de Escrituração Digital*. 6ª ed. São Paulo: IOB Folhamatic, 2014.

BRASIL. Emenda Constitucional Nº 42, de 19 de dezembro de 2003. *Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências*. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc42.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc42.htm). Acesso em: 27 abril 2018.

Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. *Institui o Sistema Público de Escrituração Digital - Sped*. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6022.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6022.htm). Acesso: 27 abril 2018

---

## IV Congresso Internacional de Gestão Estratégica e Controladoria de Organizações – IV CIGECO

---

24 e 25 de outubro de 2019

Decreto nº 8.373, de 11 de dezembro de 2014. *Institui o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas - eSocial e dá outras providências.* Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2014/decreto/d8373.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/decreto/d8373.htm). Acesso em: 16 maio 2018.

\_\_\_\_\_. *Receita Federal do Brasil. Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.* Disponível em: <http://sped.rfb.gov.br/>. Acesso em: 15 abril 2019.

\_\_\_\_\_. *Receita Federal do Brasil. Sobre a NF-e.* Disponível em <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/sobreNFe.aspx?tipoConteudo=HaV+iXy7HdM=>. Acesso em: 20 out. 2018

\_\_\_\_\_. *Receita Federal do Brasil. Conceito e uso do CT-e.* Disponível em <http://www.cte.fazenda.gov.br/portal/perguntasFrequentes.aspx?tipoConteudo=fYFuI10FiqM=>. Acesso em: 20 out. 2018.

\_\_\_\_\_. *Governo Federal. Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Trabalhistas e Previdenciária - eSocial.* Disponível em: <http://portal.esocial.gov.br/>. acesso em: 05 março 2019

CALLEGARI-JACQUES, Sintia M. *Bioestatística: princípios e aplicações.* Porto Alegre:

Artmed, 2003.

CAON, Alda; NASCIMENTO, Sabrina do. *Percepção dos Discentes de Ciências Contábeis sobre o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Trabalhistas e Previdenciária (eSocial).* Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online), Rio de Janeiro, v. 22, n.1, p. 3 - p. 27, jan/abr., 2017. ISSN 1984-3291

CASAGRANDE, Valéria Nelli; ALMEIDA, Juliana Viana de; MOURA, Fernando Santos. *Escrituração digital: percepção dos profissionais da contabilidade em relação aos impactos da adoção do Sped.* Revista Brasileira de Contabilidade, [S.l.], n. 213, p. 66-79, jul. 2015. ISSN 2526-8414.

COMITÊ DIRETIVO DO ESOCIAL. *Resolução Do Comitê Diretivo do eSocial nº 2, de 30 de agosto de 2016 (Consolidada).* Dispõe sobre o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial). Disponível em: <http://portal.esocial.gov.br/institucional/legislacao/resolucao-do-comite-diretivo-do-esocial-no-2-de-30-de-agosto-de-2016-consolidada>. Acesso em: 20 nov. 2018.

COSTA, Stephanie Lima da; et.al. *Implantação do eSocial nas Entidades Públicas pela perspectiva de contadores públicos paraibanos.* Caderno Profissional de Administração – UNIMEP, São Paulo, v.8, n.1, p. 91 – p. 107, jan/jun., 2018. ISSN 2237-5422

FILIPIN, Roselaine; et.al. *Impactos e Benefícios da Implantação do EFD Social para os profissionais de Escritórios de Contabilidade.* Revista Gestão e Planejamento, Salvador, v. 17, n. 2, p. 367-382, maio/ago. 2016. ISSN 2178 - 8030

JORDÃO, Ricardo Vinícius Dias; et al. *Um caleidoscópio de perspectivas sobre o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED.* Revista Contemporânea de Contabilidade, Florianópolis, v.12, n. 26, p. 119-140, maio/ago. 2015. ISSN 2175 - 8069

LIMA, Manolita Correia. *Monografia: a engenharia da produção acadêmica.* 2 ed. São Paulo: Atlas, 2008

OLIVEIRA, Aristeu de. *Manual de Prática trabalhista.* 50 ed. São Paulo: Atlas, 2015.

OLIVEIRA, Denis dos Reis; ÁVILA, Lucimar Antônio Cabral de. *SPED – Sistema Público de Escrituração Digital: um estudo do nível de qualificação dos profissionais contábeis em uma cidade do Estado de Minas Gerais.* Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online), Rio de Janeiro, v. 21, n. 1, p. 57 - p. 69, jan/abr., 2016. ISSN 1984-3291

OLIVEIRA, L. S.; SANTANA, T. P.; MARTINS, Z. B. *Perspectivas dos Contadores em Relação à Implantação do eSocial.* Revista Mineira de Contabilidade, v. 18, n. 2, p. 41-53, 2017. ISSN 2446-9114.

RIO GRANDE DO SUL. *Receita Estadual Rio Grande do Sul.* Sobre o MDF-e. Disponível em <https://dfe-portal.sefazvirtual.rs.gov.br/Mdfe/Sobre>. Acesso em: 10 de nov. 2018

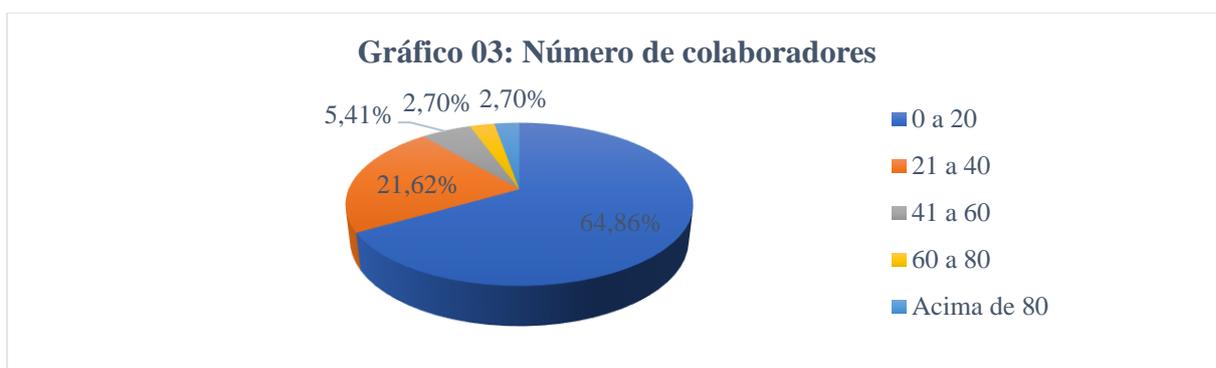
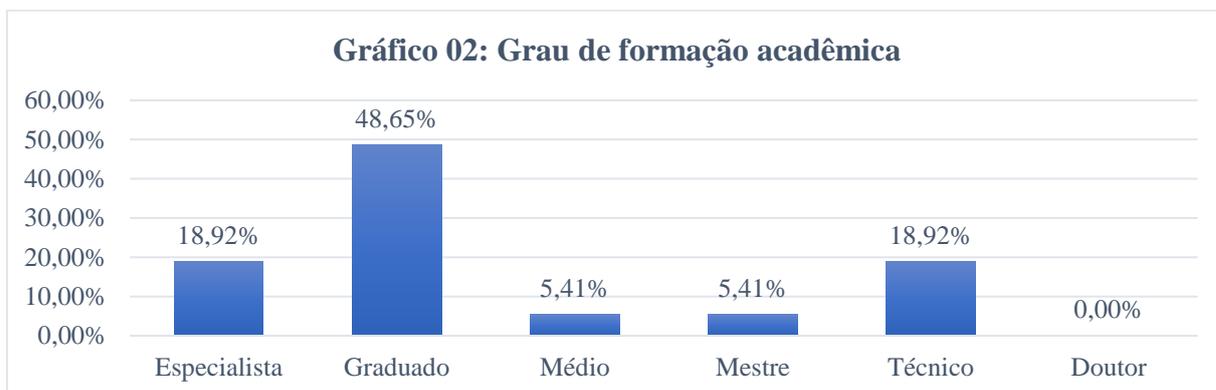
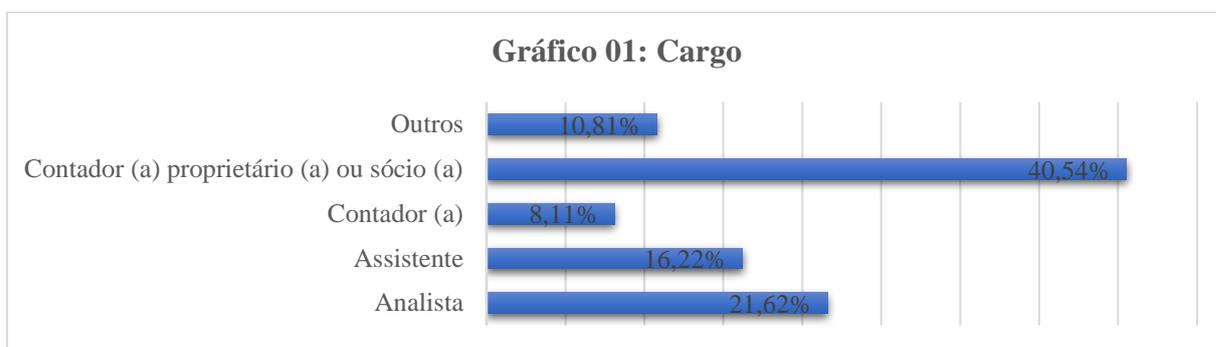
SANTOS, Milena Sanches Tayano dos; MACHADO, Mariza Abreu Oliveira. *Departamento Pessoal Modelo: atualizado pela Reforma Trabalhistas e eSocial.* 8º ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2018.

24 e 25 de outubro de 2019

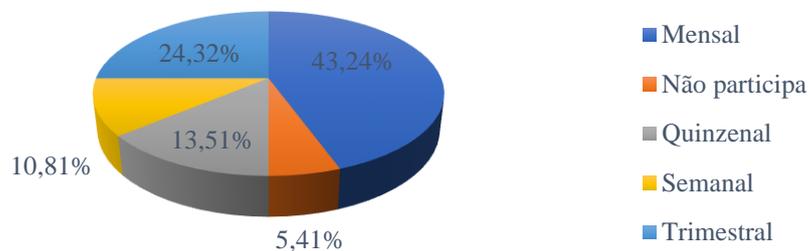
SILVA FILHO, G. M.; SILVA FILHO, P. A. M. *Nível de Conhecimento dos Contadores em Relação ao Sped: Um Estudo Exploratório por Meio da Teoria de Resposta ao Item*. Pensar Contábil, v. 18, n. 65, p. 28-39, 2016.

VELLUCI, Rosana Gribli; et al. *Os Desafios da Implantação do eSocial*. Revista da Micro e Pequena Empresa, Campo Limpo Paulista, v.12, n.1 p.67-81, 2018. ISSN 1982-25

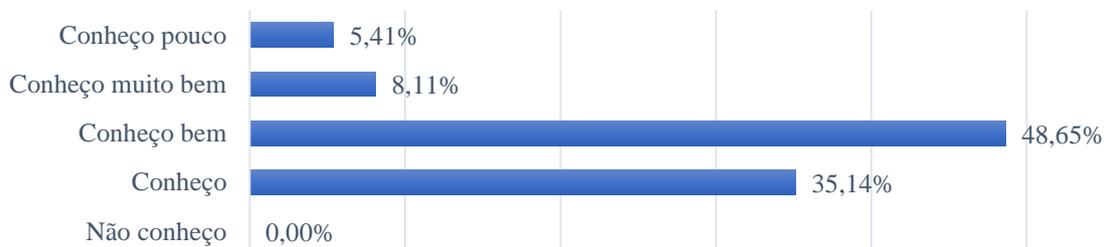
Anexo I – Gráficos da Estatística Descritiva



**Gráfico 04: Participação em encontros, palestras, cursos, treinamento e eventos**



**Gráfico 05: Julgamento acerca do conhecimento em relação do eSocial**



**Gráfico 06 : Clientes e enquadramento no eSocial**

