

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Sirlene Puygserver Pereira

**CONTABILIDADE E AUDITORIA DE CONSÓRCIOS DE
EMPRESAS**

BELO HORIZONTE

2012

Sirlene Puygserver Pereira

CONTABILIDADE E AUDITORIA DE CONSÓRCIOS DE EMPRESAS

Monografia apresentada ao Curso de Especialização em Auditoria Externa, da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal de Minas Gerais, como requisito parcial para obtenção do título de Especialista em Auditoria

Área de Concentração: Auditoria

Orientador: Antônio Artur de Souza, *Ph.D.*

BELO HORIZONTE

2012

RESUMO

O consórcio de empresas foi criado a partir da Lei das Sociedades Anônimas (Lei nº 6404/1976). Consiste na união de várias empresas que tem em comum um objetivo específico, em que cada uma disponibiliza recursos materiais ou intelectuais em favor da consecução deste objetivo. Assim como em qualquer forma de parceria (*e.g.*, sociedades de propósito específico - SPE e parcerias público-privadas - PPP), os consórcios devem criar políticas de controle interno capazes de garantir maior eficiência nas operações da entidade e a minimização de custos e de fraudes, bem como que os objetivos e as metas propostos pelo empreendimento sejam cumpridos, gerando maior confiabilidade das informações constantes em suas demonstrações financeiras e contábeis. Esta monografia apresenta uma breve revisão bibliográfica de documentos legislativos e da escassa literatura sobre o assunto e relata um estudo de caso de um consórcio do setor de construção civil, referente ao Consórcio Alfabet, constituído por quatro empresas localizadas em Belo Horizonte, Minas Gerais. O trabalho aponta as características particulares do consórcio, sobretudo para fins de auditoria e contabilidade. Revela que há bons controles e auditoria, com exceção da área de almoxarifado. A pesquisa contribui para o desenvolvimento da literatura na área de consórcios, podendo constituir - se em importante fonte de consulta para profissionais interessados no estabelecimento e na operação de consórcios. Também existem as SPE, com base nas quais é constituída uma nova sociedade, a qual esta será enquadrada em algum tipo de sociedade já existente, como as limitadas ou as sociedades anônimas, e deverá ter um objetivo específico. Ao contrario do consórcio de empresa, as SPE são dotadas de personalidade jurídica, podendo assim adquirir bens móveis e imóveis, bem como participações. Ao se falar em união de empresas ou parcerias, não se deve esquecer de mencionar as PPP, criadas a partir da Lei 11079/2004. O agente privado financia as obras públicas propostas pelo governo por meio de aportes financeiros. Em contrapartida, o governo lhe concede o direito de explorar o serviço executado, até o valor gasto por ela ser amortizado totalmente na obra em questão. O governo considera este tipo de parcerias muito importante para o crescimento do País, por assegurar investimentos em setores como: portos e rodovias. Em qualquer tipo de parceria, as empresas envolvidas devem estabelecer boas políticas de controle interno, de modo a garantir maior eficiência em suas operações e minimizar os custos e a possibilidade de ocorrência de conluios. O estudo de caso apresentado comprovou que o Consórcio Alfabet realiza corretamente seu registro contábil, concentrando custos diferentes e registrando as receitas e as despesas do empreendimento. Também, apresenta vários controles internos capazes de evitar conluios. O trabalho evidenciou as diferenças entre o modelo de consórcio e o de SPE, visto que este último adquire personalidade jurídica. A opção pelo consórcio ocorre pela possibilidade de maximizar os custos e as despesas, gerando maior lucratividade para as consorciadas. Este trabalho servirá para elucidar as práticas contábeis utilizadas em um consórcio e para orientar a realização de futuros trabalhos, além disto, mostrar os benefícios deste tipo societário em relação aos demais existentes.

Palavras-chave: Consórcio; Controle interno. Auditoria. Escrituração contábil

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

CEI	Cadastro Específico do INSS
CFOP	Códigos Fiscais de Operações e Prestações
CNPJ	Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica
COFINS	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
DACON	Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais
DCTF	Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais
DIPJ	Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica
DIRF	Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte
DRE	Demonstração do Resultado do Exercício
IR	Imposto de Renda
ISS	Imposto Sobre Serviços
PAC	Programa de Aceleração do Crescimento
PIS	Programa de Integração Social
PPP	Parceria Público Privada
RFB	Receita Federal do Brasil
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
SPE	Sociedade de Propósito Específico
SRF	Secretaria da Receita Federal

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
1.1 TEMA DE PESQUISA	7
1.2 PROBLEMA DE PESQUISA	8
1.3 OBJETIVOS	8
1.3.1 OBJETIVO GERAL	8
1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	8
1.4 JUSTIFICATIVA	8
1.5 ESTRUTURA DA MONOGRAFIA	9
2 REVISÃO DE LITERATURA	11
2.1 PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS DOS CONSÓRCIOS	11
2.2 FORMALIDADES DE UM CONTRATO E SUA APROVAÇÃO	12
2.3 ASPECTOS TRIBUTÁRIOS DOS CONSÓRCIOS	15
2.4 ASPECTOS CONTÁBEIS	16
2.5 SOCIEDADE DE PROPÓSITO ESPECÍFICO	18
2.5.1 PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS	18
2.6 PARCERIAS PÚBLICAS PRIVADAS	19
2.6.1 CONTRATOS	22
2.6.2 VEDAÇÕES PARA A CELEBRAÇÃO DAS PPP	22
2.6.3 OBRIGAÇÕES QUE DEVEREM CONSTAR EM CONTRATO	23
2.6.4 A CONTABILIDADE PATRIMONIAL DOS ENTES CONSORCIADOS	23
2.7 CONTROLE INTERNO	25
2.7.1 CONTROLE INTERNO DAS DISPONIBILIDADES	25
2.7.2 CONTROLE INTERNO NA ÁREA DE VENDAS	27
2.7.3 CONTROLE INTERNO NA ÁREA DE COMPRAS	27
2.7.4 CONTROLE INTERNO NA ÁREA DE RECURSOS HUMANOS	28
2.7.5 CONTROLE INTERNO NO SISTEMA DE INFORMAÇÕES DAS EMPRESAS	29

3 METODOLOGIA	31
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	33
4.1 ESTUDO DE CASO: O CONSÓRCIO ALFABETA	33
4.2 CONTROLE INTERNO DO CONSÓRCIO ALFABETA	34
4.3 AUDITORIA NO CONSÓRCIO ALFABETA	35
4.4 CONTABILIDADE NO CONSÓRCIO ALFABETA	36
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	38
REFERÊNCIAS	41
ANEXOS	44

1 INTRODUÇÃO

1.1 Tema de pesquisa

Até a década de 1960, adotava-se uma forma mais flexível e menos burocrática de contratos atípicos ou inominados para os agrupamentos empresariais. A partir dessa década, surge um movimento legislativo tendente a tipificar tais contratos sob a forma de consórcios, pois a falta de regulamentação da matéria refletia-se no Judiciário para a solução dos litígios (Miranda, 2009). Com isso, surge o consórcio de empresas, ou *joint-venture*, que é a união de duas ou mais empresas com o objetivo de explorar algum segmento de negócio (Servilha Júnior, 2011).

As empresas se unem em forma de consórcios para executar grandes empreendimentos. Cada uma disponibiliza suas habilidades e capacidades em prol de um único objetivo, atuando em determinado contrato de serviços. Os consórcios de empresas correspondem a uma modalidade de associação empresarial que consiste em fórmulas flexíveis de concentração provisória, por meio das quais é criada uma estrutura organizacional, mas mantém-se intacta a identidade das consorciadas.

Antes da globalização, uma empresa de pequeno porte era capaz de atender ao mercado consumidor individualmente, concentrando todas as fases produtivas. Com o aumento da competitividade, as pequenas empresas não conseguem concentrar mais todas as fases de uma cadeia produtiva, visto que também devem se preocupar com o *design*, a logística, o *marketing* e o custo-benefício do produto que é levado ao cliente.

Passaram a estabelecer alianças, ou parcerias, em que cada empresa especializada em um setor da economia participa de uma fase da produção, a fim de criar produtos de alta qualidade a um custo competitivo. Nesse cenário, surge a figura dos consórcios, por meio da Lei nº 6404/1976, ou "Lei das Sociedades Anônimas", a qual determina que as companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento.

Por meio da formação dos consórcios, as pequenas empresas, que individualmente não conseguiriam manter-se no mercado, devido à competitividade e à alta credibilidade de

grandes marcas existentes, adquirem um *know-how* para poder se firmar e, assim, ganhar a confiança da sociedade em que estão inseridas.

1.2 Problema de pesquisa

Dada as particularidades desse tipo de empreendimento, este trabalho aborda o estudo de caso referente ao Consórcio Alfabet, extraindo -se daí o seguinte problema de pesquisa:

“A contabilidade e as demonstrações apresentadas pelo Consórcio Alfabet estão sendo executadas de forma igualitária em cada consorciada”.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo Geral

Analisar os procedimentos contábeis e de auditoria usados pelo Consórcio Alfabet.

1.3.2 Objetivos específicos

- Identificar a legislação que disciplina a contabilidade e a auditoria de consórcios;
- Descrever as obrigações tributárias e os respectivos procedimentos de registro e de controle;
- Analisar os procedimentos contábeis e de auditoria em uso no Consórcio Alfabet;
- Analisar o sistema de controle interno em uso no referido consórcio;
- Apresentar propostas de melhoria na contabilidade e auditoria.

1.4 Justificativa

Com o surgimento da globalização, o mercado consumidor passou a ser mais competitivo. Neste cenário, muitas pequenas empresas, ante o poder dos grandes grupos empresariais, vêm se unindo para se tornarem mais competitivas. A partir da Lei 6404/1976, que dispõe sobre as Sociedades Anônimas, ficou regulamentada uma nova modalidade empresarial chamada de "Consórcio de empresas", por meio da qual várias empresas de um mesmo segmento, que

individualmente não se manteriam no mercado competitivo e globalizado, podem se unir para executar determinado objetivo. Este tipo de parceria empresarial passou, posteriormente, a ser difundido no setor público, com as chamadas "Parcerias público - privadas" (PPP).

No Brasil, com as grandes obras do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC) propostas pelo governo e as obras de preparação para a Copa do Mundo, as empresas sentiram a necessidade de cada vez mais se unirem em parcerias público-privadas para conseguirem participar de licitações de grandes empreendimentos. Essas parcerias tornaram-se realidade a partir da Lei 11079/2004, que apresenta a seguinte configuração: uma empresa privada entra com os recursos financeiros para executar determinada obra e o agente público lhe concede o direito de explorar aquele bem por um prazo determinado, até que possa recuperar o valor injetado no projeto.

Esta monografia aborda um assunto novo para muitas empresas e contadores, mas de suma importância nas circunstâncias atuais; promove um debate de um tema carente de bibliografias; evidencia como é feita a contabilidade de um consórcio, considerando que não se encontra aprofundamento teórico consolidado sobre o assunto; e mostra o funcionamento de um consórcio. Optou -se pela realização de um estudo de caso referente a um consórcio atuante na área de Construção Civil em Belo Horizonte, Minas Gerais, o qual elucida as vantagens de se criar este tipo de empreendimento no atual contexto de crescimento econômico do País.

Esta monografia aborda um assunto que está ganhando impulso no âmbito das obras projetadas pelo PAC e inseridas na Copa do Mundo de 2014, realizadas por meio das parcerias público-privadas. Muitas obras que até décadas atrás eram executadas e mantidas exclusivamente pelo governo estão passando agora para esse sistema de parceria, por exemplo: construção de sistemas penitenciários e duplicação e pavimentação de rodovias.

1.5 Estrutura da Monografia

Esta monografia foi dividida em cinco seções, incluindo esta Introdução, em que se contextualizam o tema, os objetivos e a justificativa da pesquisa. Na segunda seção, abordam - se os aspectos relevantes dos consórcios, como suas principais características, questões tributárias e contábeis e controles internos executados em diferentes áreas da empresa. Na terceira seção, descreve-se a metodologia de coleta e análise dos dados. Na quarta seção, procede -se á apresentação e análise dos resultados, compreendendo estudo de caso de um

consórcio localizado em Belo Horizonte, o controle interno do consórcio pesquisado e pontos passíveis de auditoria. Na quinta seção, apresentam-se as considerações finais, destacando a importância da união de empresas por meio dos consórcios e sua relevância para a construção de grandes empreendimentos.

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 Principais características dos consórcios

Segundo o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae, 2009), o consórcio de empresas é formado a partir de um contrato entre as empresas consorciadas, por meio do qual elas se comprometem a executar determinado empreendimento. Nesse contrato, devem estar detalhados todo o empreendimento e as cláusulas contratuais a serem seguidas pelas consorciadas.

Os consórcios têm como finalidade assegurar o reforço econômico e a melhoria dos fatores de produção, sob uma direção comum, sem a pretensão de acabar com a competição por parte de outras empresas do mesmo setor produtivo. Assim, os consórcios não têm por finalidade monopolizar o mercado ou formação de cartéis, mas apenas garantir melhores condições de trabalho para gerir grandes empreendimentos. (Nunes; Antunes; Antunes, 2010).

Os consórcios não têm personalidade jurídica própria e tampouco capacidade patrimonial, pois seus bens pertencem a um ou mais sócios. Não obstante, são obrigados a se inscrever no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), de acordo com a Instrução Normativa 200, de setembro de 2002, e têm capacidade de negociação e capacidade judicial, podendo participar de ações na justiça.

Pela Lei 6404/1976, as consorciadas se obrigam apenas nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo individualmente por suas obrigações, sem presunção de solidariedade. Caso haja a falência de uma das consorciadas, esta não se estende às demais, e o consórcio pode prosseguir suas atividades com as demais consorciadas. Os créditos que porventura a falida tiver são apurados e pagos de acordo com o contrato de consórcio. A partir de 29/10/2010, com a publicação da Medida Provisória 510, de 2010, convertida na lei 12402, de 2011, os consórcios passaram a se responsabilizar pelas obrigações tributárias federais ao realizarem negócio jurídico em nome próprio em relação à retenção na fonte de tributos federais e à entrega de obrigações acessórias.

Outra característica importante é que, geralmente, uma das empresas consorciadas é eleita empresa-líder, ficando incumbida de gerir e representar o consórcio perante a sociedade ou o

mercado. Ela também é responsável pela preservação e guarda dos livros e documentos fiscais pelos prazos fixados em lei.

Uma das diferenças fundamentais entre os consórcios e os grupos de sociedades consiste no fato de que os primeiros são criados para executar determinado empreendimento ou tomar parte na contratação com terceiro, ao passo que os últimos têm objetivos empresariais mais duradouros e amplos. Em outras palavras, os grupos de sociedades são mantidos por tempo indeterminado e os consórcios são extintos ao término do contrato com terceiros ou ao término do empreendimento.

De acordo com Sabage (2002), os consórcios podem ser classificados em abertos ou fechados. Os abertos são aqueles que permitem a entrada de uma nova consorciada no período de duração das atividades dos consórcios. Já os fechados não são receptivos ao ingresso de novas empresas. No contrato social dos consórcios abertos, devem-se especificar as hipóteses e os requisitos para a entrada de novos membros.

Os consórcios apresentam grandes vantagens em relação a outros tipos de sociedades, citando - se: a economia dos recursos usados, visto que com o rateio de despesas e custos gerados proporcionalmente a cada consorciado a empresa pode gerar maiores lucros com um faturamento constante; e o custo que individualmente seria oneroso para uma única empresa, mas ao ser rateado dá um retorno maior às consorciadas.

2.2 Formalidades de um contrato e sua aprovação

Segundo o art. 279 da Lei 6404/1976, o consórcio deve ser constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente. No contrato, devem constar os requisitos e sua descrição, conforme mostra o Quadro 1.

Caso o consórcio tenha uma designação, esta deve constar em seu contrato social, não podendo ser igual a nenhuma outra que já exista, visto que a empresa será conhecida por esse nome. A designação do consórcio pode ser um nome fantasia ou alguma menção à sua atividade-fim.

No contrato, deve também constar, de forma clara, o objeto do consórcio, ou seja, a determinação do empreendimento que o consórcio pretende executar, o qual deve ser bem

definido, para que a empresa, no caso de mudar sua atividade, não precise fazer alterações contratuais desnecessárias.

QUADRO 1 - Requisitos e sua descrição que devem constar em um contrato consorcial

Requisito	Descrição
Designação do consórcio	Nome para designar o empreendimento, como fantasia
Endereço	Endereço de localização da empresa
Diretrizes sobre o recebimento de receitas e partilha de resultados	Como serão recebidas as receitas do empreendimento e distribuição dos resultados
Objeto do consórcio	A atividade a ser explorada pelo empreendimento
Foro	A comarca em que serão discutidas possíveis ações judiciais.
Normas sobre a administração do consórcio (composição de sua diretoria)	Designação da empresa - líder e a composição da diretoria do empreendimento
Duração	Duração do respectivo consórcio ou da obra a ser realizada.
Definição das obrigações, responsabilidades e direitos de cada empresa consorciada, perante o consórcio	Estabelecer as regras existentes entre o consórcio e as suas consorciadas a partir do estabelecimento da parceria.
Estabelecimento da contribuição financeira que cada consorciada dará para as despesas comuns (se houver)	Forma como serão custeadas as despesas que cada consorciada terá no empreendimento.

Fonte: Adaptado da Lei 6.404/1976

Segundo Araujo (2004), uma característica vinculada ao contrato consorcial é a temporariedade. A legislação brasileira não estabelece parâmetros de duração; apenas condiciona o contrato à duração do empreendimento. Caso seja possível prever com segurança a duração do empreendimento, esta informação deve constar no contrato, bem como as regras para eventual prorrogação do prazo estabelecido.

No contrato consorcial, deve estar explícito o endereço da empresa, isto é, de sua sede social, o que é necessário para se determinar o local onde se concentrarão os assuntos de interesse do empreendimento. Deve-se projetar uma sede em um local de fácil acesso, onde existam empresas de correios para fácil recebimento de correspondências e onde haja proximidade em relação aos clientes e fornecedores.

Consoante Araujo (2004), é imprescindível constar no contrato dos consórcios o foro onde se resolverão possíveis demandas judiciais, principalmente pelo fato de a lei brasileira se referir ora à sede, ora ao endereço da empresa, podendo gerar conflitos aos aplicadores da lei.

Portanto, deve-se prever claramente em contrato a comarca onde serão tratadas as possíveis ações judiciais, principalmente as mais comuns às empresas, que são as ações trabalhistas.

A definição das obrigações, responsabilidades e direito de cada empresa consorciada perante o consórcio é um dos aspectos mais importantes do contrato, devendo constar de forma clara os direitos e as obrigações de cada consorciada, bem como os do consórcio, para evitar futuros conflitos entre os componentes. É primordial estabelecer qual é o papel que cada consorciada desempenhará no âmbito do empreendimento, para que todas possam trabalhar em conjunto e, conseqüentemente, proporcionar maior satisfação aos clientes.

Deverá constar no respectivo contrato como as receitas serão auferidas e a proporção que cada consorciada terá na apuração do resultado ao final do exercício contábil. Assim, deve estar estabelecido de forma clara e direta como a empresa receberá seus aportes e de que forma cada uma participará no custeio das despesas de manutenção e, igualmente, na apuração dos lucros do empreendimento.

O consórcio deve, no ato de sua criação, estabelecer uma empresa-líder, a qual representará as demais à frente do empreendimento. Deve-se também definir em contrato como será composta a diretoria do consórcio, bem como as funções de cada diretor.

A lei brasileira não estabelece qual consorciada deve tomar a iniciativa de elaborar o contrato da empresa, o qual deve ser submetido à aprovação pelos órgãos competentes. Todavia, na prática, quem geralmente fica com essa responsabilidade é a organização que detém o maior capital, conhecida como empresa-líder, sendo a orientadora das condições que as demais consorciadas irão se obrigar.

Ainda segundo a Lei nº 6.404/76, o contrato, depois de redigido, deve ser levado à apreciação e eventual aprovação dos membros das sociedades (Quadro 2).

QUADRO 2 – Sociedades e membros que podem aprovar um contrato consorcial

	Sociedades anônimas	Sociedades contratuais	Sociedades em comandita por ações
Membro que pode aprovar	O Conselho de Administração, quando houver, salvo disposição estatutária em contrário. A assembleia geral, quando inexistir o Conselho de Administração.	Os sócios, por deliberação majoritária.	A assembleia geral.

Fonte: Lei nº 6.404/1976

Após aprovado pelos membros das consorciadas, o contrato deve ser levado a registro e arquivamento na Junta Comercial de sua sede, onde devem ser apresentados os seguintes documentos:

- capa de processo/requerimento;
- contrato, alteração ou distrato do consórcio, em três vias, devendo uma ser a original;
- um decreto do presidente da República, em caso de um consórcio de mineração; e
- comprovante de recolhimento de guia estadual referente ao serviço requerido à Junta.

2.3 Aspectos tributários dos consórcios

Segundo a Instrução Normativa RFB 834/2008, as receitas, as despesas, os custos e as obrigações provenientes de atividades desenvolvidas por um consórcio estão sujeitos à aplicação de um regime tributário próprio para as empresas consorciadas. Nesse sentido, as receitas e as despesas provenientes da atividade explorada pelo consórcio devem ser apropriadas de forma proporcional à participação de cada consorciada no empreendimento. Assim, se cada participante detém 25% de um consórcio, com uma receita mensal de R\$ 400.000,00, cada um se apropriará do valor de R\$100.000,00 mensais para fins contábeis e para o cálculo de tributos.

O faturamento correspondente às atividades do consórcio deve ser feito por meio de notas fiscais emitidas para cada consorciada, proporcionalmente à sua participação no empreendimento. Assim, se o consórcio faturou R\$200.000,00 em um dado mês e cada empresa detém 25% de participação, deverá ser emitido um total de quatro notas fiscais, cabendo a cada consorciada o montante de R\$50.000,00. Segundo as hipóteses autorizadas pela legislação do ICMS e ISSQN, o consórcio poderá emitir uma única nota fiscal no valor total dos serviços, na qual informará na mesma o valor proporcional a cada consorciada e enviará cópia das notas fiscais as pessoas jurídicas consorciadas.

Devido à ausência de personalidade jurídica, os consórcios não apuram impostos como ISS, PIS, COFINS, CSLL e IR. Quem deve recolhê-los são as consorciadas quando estiverem

atuando pelo consórcio, de acordo com suas atividades e arrecadações. Conforme a Instrução Normativa 480/2004, os impostos retidos na fonte pelos prestadores de serviço dos consórcios devem ser recolhidos em nome de cada consorciada proporcionalmente, exceto se forem guias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (neste caso, ao serem rateadas, caso o valor seja inferior a R\$ 10,00, este deverá ser recolhido em uma única guia em nome da empresa-líder).

Os consórcios que envolvem obras devem criar o Cadastro Específico do INSS (CEI), para fins de controle de periculosidade e insalubridade. Dado que o consórcio não tem personalidade jurídica, em sua CEI consta, além do CNPJ do próprio consórcio, também o de cada um dos consorciados. A razão disso é assegurar que em caso de possíveis danos pelos quais o consórcio não pode ser responsabilizado seja possível identificar os corresponsáveis.

Os consórcios estão desobrigados de apresentar algumas declarações, como: a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (DACON). Com relação à Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e à Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), os consórcios que apresentam funcionários com retenção de Imposto de Renda na Fonte, são obrigados, no código da Receita 0561, a apresentar a DCTF e DIRF, como acontece com outros tipos de empresa.

2.4 Aspectos contábeis

Um consórcio de empresas também é passível de contabilidade, visto que ele é uma entidade econômica que atua como qualquer outra que tem patrimônio. Seguem alguns pontos importantes a serem observados ao se efetuar a contabilidade de um consórcio, segundo a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil 917/2009.

- O consórcio deve registrar todos os atos e fatos oriundos de sua atividade, mantendo contabilidade distinta das empresas consorciadas.
- Ao se realizar a apuração do resultado do consórcio, este deve ser transferido para as consorciadas na proporção prevista em contrato.

- Quando houver a liquidação do consórcio, o saldo de ativo permanente existente na empresa deve ser dividido conforme o contrato.
- Cada uma das consorciadas deve efetuar, em sua contabilidade, o registro das operações relativas à sua participação no consórcio em seus próprios livros fiscais, contábeis e auxiliares.

Cabe ressaltar que em um consórcio não existe a figura do patrimônio líquido. Neste caso, a conta de capital é substituída pela conta corrente de consorciados. Na conta de receitas, há um centro de custo para cada consorciada, no qual são contabilizadas as receitas oriundas de aportes, descontos obtidos e outros. Por exemplo, se o consórcio no mês de setembro de 2012 receber em aportes R\$200.000,00 e cada consorciada representa 25% desse, o consórcio deve apresentar os seguintes lançamentos:

D – Banco X	50.000,00
C – Receita com Aportes Alfa	50.000,00
D – Banco X	50.000,00
C – Receita com Aportes Beta	50.000,00
D – Banco X	50.000,00
C – Receita com Aportes Gama	50.000,00
D – Banco X	50.000,00
C – Receita com Aportes Construfácil	50.000,00

FIGURA 1 – Lançamentos contábeis em 01/2012

Fonte: Consórcio Alfabeta

Segundo Nunes, Antunes e Antunes (2010), ao final do exercício a empresa-líder deve elaborar demonstrativos contábeis e enviá-los às demais consorciadas, para efeito de prestações de contas e para que elas possam efetuar a apropriação contábil das despesas rateadas e das receitas provenientes das vendas de produtos e/ou da prestação de serviços. Assim, cada consorciada fará os lançamentos oriundos de sua participação no consórcio separados da contabilidade de sua outra empresa, na proporção em que efetivamente contribuir ao consórcio.

De acordo com Cella (2010), como um consórcio não é dotado de personalidade jurídica, poderia se revestir dessa premissa caso se transforme em uma sociedade de propósito específico (SPE), modelo que está sendo muito adotado pelo Poder Público para a concessão

de obras ou serviços. A SPE é a forma utilizada pelo governo na concessão de obras públicas, quando este faz parcerias com o setor privado para financiar obras por meio das chamadas "Parcerias público privadas".

2.5 Sociedade de propósito específico

2.5.1 Principais características

Segundo o Sebrae (2009), a sociedade de propósito específico (SPE) é um modelo de organização empresarial por meio do qual se constitui uma nova empresa limitada ou sociedade anônima com um objetivo específico. Diferentemente do que se viu nos consórcios, a SPE é dotada de personalidade jurídica própria, tendo capacidade patrimonial e podendo adquirir bens, móveis, imóveis e participações. Tem escrituração contábil própria e demais características das sociedades limitadas ou S/As.

De acordo com Toledo (2009), a SPE, está prevista no parágrafo único, do artigo 981, do Código Civil de 2002, no qual se estabelece sua existência a partir de determinado empreendimento. A SPE ganhou maior ênfase a partir da Lei das Parcerias Públicos Privadas, em que o parceiro público e o privado criam uma SPE para gerir o empreendimento objeto da parceria.

De acordo com Siqueira (2011), a SPE, não é um tipo societário como a S/A ou sociedade limitada. Ela tem como característica a execução de um objeto social específico. Tal procedimento é utilizado no âmbito privado para a segregação dos riscos, a otimização da atividade da sociedade e, até, o aproveitamento de benefícios fiscais.

Consoante Ramires (2005), a SPE, não é considerada uma sociedade tipificada pelo legislador brasileiro. Para existir, ela deve se revestir de algum tipo de sociedade existente na legislação, tais como a sociedade. O tipo escolhido de sociedade em que a SPE será constituída é que definirá as suas características básicas. Assim, serão respeitadas todas as premissas legais de constituição do tipo societário escolhido para ampará-la.

Ainda consonante Ramires (2005), a SPE é denominada também de "Consórcio Societário". É exigida pelo Poder Público em concessões e licitações, por facilitar a fiscalização e garantir a relação contratual entre as partes. Além disso, gera maior garantia aos credores.

Normalmente, em caso de licitações, a concorrência é realizada entre consórcios. Após a adjudicação, o consórcio vencedor se extingue, dando origem a uma SPE.

De acordo com Carvalho (2007), a SPE por si só não apresenta personalidade jurídica. Esta só lhe será conferida a partir do momento em que se reverte em algum modelo societário previsto em lei. A partir daí, passará a ser normatizada e regida pelo tipo societário ao qual pretendeu se enquadrar. No Caso, se resolver se transformar em uma S/A será regido pela Lei 6.404/76, que dispõe sobre a Lei das Sociedades Anônimas, assim como os demais tipos societários.

Oliveira (2009) explica que a SPE surgiu a partir da Lei das PPP, ou Lei 11.079/ 2004, com o objetivo de unir forças entre os setores público e privado para realizar alguma parceria após a realização de uma licitação. A SPE pode ter como membros tanto empresas privadas quanto a administração pública, sendo vedado a esta ser detentora da maioria do capital votante.

Ainda de acordo com Oliveira (2009), a SPE também poderá ser criada sem a participação de órgãos públicos, com objetivos fariados, tais como a construção de uma estrada e sua exploração por meio de pedágios e a construção e venda de imóveis em um condomínio. Mesmo nos casos em que não há a participação do governo, para ser considerada uma SPE esta precisa ter como essência a realização de um ou mais negócios determinados.

2.6 Parcerias públicas privadas

Oliveira(2009) ensina que em uma parceria público-privada (PPP) uma entidade que assume o compromisso de disponibilizar à administração pública ou à comunidade certa utilidade mensurável, mediante a execução e manutenção de uma obra que ele previamente projetou, financiou e construiu. Em contrapartida, o Estado disponibiliza alguma remuneração, de acordo com seu desempenho no período. Citam-se como exemplos de obras realizadas por PPP: energia elétrica e estradas.

Segundo Barbosa (2005), a Lei Federal 11.079/2004, entre outras coisas, instituiu as normas aplicáveis para a realização de licitações e referente à contratação de PPP, no âmbito da Administração Pública. Por meio desta lei, o governo considera a PPP um instrumento fundamental para garantir os investimentos em rodovias e portos, dentro outros, para garantir o crescimento do País, sem abandonar as concessões existentes.

Cabral e Andrade (2011), defendem que as PPP funcionam da seguinte maneira: a entidade privada entra com um aporte financeiro para a construção de determinada obra pública; em retribuição a esse financiamento, o ente privado adquirirá a concessão para explorar o serviço por um prazo determinado, compatível com o valor investido na construção do bem, o qual será aquele capaz de cobrir o valor que o ente privado investiu no negócio e mais um percentual referente a margem de lucro compatível com o setor empresarial, podendo -se citar como exemplo a concessão de estradas federais para consertos, reparos e duplicações; posteriormente, o governo as retribui com a liberação para cobrança de pedágios pelas empresas privadas.

De acordo com o site Setores da Economia, a lei da PPP difere da lei de concessão comum pela forma como o agente privado é remunerado. Na concessão comum, a remuneração é feita com base nos valores cobrados dos usuários dos serviços, enquanto nas PPPS, o ente privado é remunerado exclusivamente pelo governo ou com base em uma combinação dos valores cobrados pelos usuários do serviço concedido mais uma parte paga pelos cofres públicos.

Segundo a Lei 11.079/2004, a PPP é um contrato administrativo de concessão, que pode ser nas modalidades patrocinada ou administrativa. Na modalidade patrocinada, as tarifas cobradas pelos usuários do bem em concessão não são suficientes para quitar o valor gasto pela empresa privada, devendo o governo complementar o valor regularmente, até atingir o valor gasto na obra. Já na modalidade administrativa não é viável a cobrança pelo serviço de interesse público, devendo o Poder Público remunerar integralmente a empresa privada .

Segundo o art. 9º da Lei 11.079/2004, antes de se firmar o contrato da parceria público – privada deverá ser criada uma SPE, cujo objetivo deve ser separar os negócios da PPP de qualquer outro negócio em que uma parceira privada já tenha sido constituída.

Toledo (2009) afirma que nas PPP poderá se utilizar a SPE em forma de sociedade de companhia aberta, em que esta terá como ponto chave a possibilidade de captar recursos externos para a execução do empreendimento. Isso permite que a sociedade tenha maior acesso a recursos no mercado de capitais, o qual poderá ter um custo inferior ao praticados pelas instituições financeiras. Além disso, pelo fato de ter a participação de um órgão público como sócio, trata-se de um grande atrativo para captação de investidores, pois sabem que o

interesse público na manutenção e controle da parceria público privada dará mais impulso para o sucesso do empreendimento.

2.6.1 Contratos

Segundo Rost (2007), no contrato de constituição de uma PPP as partes são denominadas de "parceiro público" e "parceiro privado", podendo o parceiro público estar ligado a qualquer órgão direto da administração pública a cargo da obra a ser executada com o parceiro privado e o parceiro privado é a empresa privada, ou seja a empresa jurídica, constituída apenas por particulares, excluindo deste o empresário individual .

2.6.2 Vedações para a celebração das PPP

De acordo com a Lei 11.079/2004, o legislador criou entre as normas que regem a utilização das PPP nas concessões de obras públicas algumas vedações à concessão dos empreendimentos, tanto na modalidade patrocinada quanto na modalidade administrativa. Essas vedações se referem, basicamente, a prazo, a valor e o objeto do empreendimento, a saber:

- Contrato de concessão de parceria público-privada não poderá ser inferior a R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais).
- O período de prestação dos serviços não poderá ser inferior a 5anos e nem superior a 35 anos.
- O empreendimento não poderá ter como objeto único o fornecimento de mão de obra, o fornecimento e instalação de equipamentos ou a execução de obra pública.

Para Binenbojm (2005), é necessário e de grande importância um investimento inicial do parceiro privado na recuperação, criação ou manutenção de alguma infraestrutura (obras ou equipamento) no montante estabelecido em lei como justificativa jurídica, a constar da fase interna de licitação para a contratação da PPP.

2.6.3 Obrigações que devem constar em contrato

Os contratos devem conter um conjunto de obrigações dos parceiros. Dentre essas obrigações podendo ser destacadas as seguintes:

- Nos contratos celebrados, deverão constar as penalidades a serem aplicadas ao ente público e ao privado em caso de inadimplência, este sendo proporcional à gravidade do erro cometido.
- As formas pelas quais o agente público renumerará o agente privado após a finalização do empreendimento, bem como a atualização dos valores assumidos em contrato.
- Os critérios a serem adotados pelo agente público para avaliar o desempenho do agente privado na concessão do serviço a ser executado.
- Apresentação, pelo agente privado, de garantias suficientes assegurem a realização da obra ou serviço em tempo hábil e que mostrem sua capacidade financeira para tal.

De acordo com o site Economia e Emprego (2012), o pagamento ao agente privado só será feito ao término das obras ou serviços constantes no contrato. À medida que o serviço é executado, procede -se a uma avaliação periódica, para averiguar o desempenho do ente privado quanto ao serviço, comparando-se assim aos padrões constantes no contrato. Caso os padrões forem cumpridos ao final da obra o governo paga o valor devido. Mas se os padrões exigidos não estiverem de acordo com o contrato, o valor a pagar será deduzido de acordo com os termos previstos no contrato.

2.6.4 A contabilidade patrimonial dos entes consorciados

A portaria 72, de fevereiro de 2012, determina que os entes da federação que participam de um tipo de consórcio deverão evidenciar esta participação em seu balanço patrimonial, na conta de ativo não circulante e que os investimentos deverão ser devidamente atualizados por equivalência patrimonial. Esta portaria, ainda fixa que a transferência de bens por parte dos consorciados, inclusive sob a forma de doação, e de recursos em virtude de contrato de rateio deverá ser registrada, do ponto de vista patrimonial, como aumento de participação no consórcio público.

O consórcio público deverá divulgar em meio eletrônico, de fácil acesso público aos seguintes documentos:

I – orçamento público do Consórcio público

II – contrato de rateio

III – demonstrações contábeis previstas nas normas gerais de direito financeiro e sua regulamentação

IV – os seguintes demonstrativos fiscais :

- 1- relatório de gestão fiscal
- 2- demonstrativo da despesa com pessoal
- 3- demonstrativo da disponibilidade de Caixa
- 4- demonstrativos dos restos a pagar
- 5- relatório resumido da execução orçamentária
- 6- balanço orçamentário
- 7- demonstrativo da execução das despesas por função e subfunção.

Os documentos citados deverão ser disponibilizados via internet e publicados também na imprensa oficial do respectivo ente da federação consorciado, informando-se onde se encontram os textos integrais para serem pesquisados a qualquer tempo.

2.7 Controle Interno

O controle interno compreende a política adotada pela organização para garantir que os objetivos e as metas sejam cumpridos e, com isso, assegurar a proteção de seus ativos e a confiabilidade das informações geradas pelas demonstrações contábeis e financeiras. Como acontece em qualquer outro tipo de organização, os consórcios também devem criar políticas de controle interno para garantir mais eficiência de suas transações e reduzir os riscos de fraudes.

De acordo com Franco e Marra (1992, p. 208), os objetivos primordiais dos controles internos podem ser definidos como: fornecer à contabilidade dados corretos; conferir a exatidão da escrituração; evitar desperdícios e erros; e em caso de ocorrência de erros, identificá-los e corrigi-los prontamente. Esses objetivos podem ser utilizados nas áreas contábil e financeira e podem ser instituídos também em outras áreas da organização, como manutenção, compras e Administração.

As principais áreas de uma organização em que há necessidade maior de controle interno, visto que são mais suscetíveis a fraudes e conluios, são: Disponibilidades, Compras, Vendas, Recursos Humanos e Sistemas de Informações. Essas áreas são abordadas nas subseções a seguir.

2.7.1 Controle interno das disponibilidades

Conforme cita Almeida (2007), as disponibilidades das organizações possuem aspectos específicos, que são os contábeis, os de administração financeira e os de auditoria. No que se refere aos aspectos contábeis, os ativos classificam-se em ordem decrescente de grau de liquidez. As disponibilidades são classificadas no ativo, na primeira linha do balanço patrimonial; ou seja, é o subgrupo do ativo com o maior grau de liquidez. Para que um ativo seja classificado no subgrupo das disponibilidades, é importante que não haja qualquer restrição quanto a seu uso imediato.

As disponibilidades de uma empresa, por serem de maior liquidez, envolvem o subgrupo com maior risco a uma utilização indevida. Para que haja um controle interno com maior eficácia nesse subgrupo, devem-se seguir alguns passos importantes, a saber:

- a) Realizar a contagem física do caixa e conciliar o saldo com o livro de razão na data do levantamento, abrangendo tanto as contas tanto do caixa quanto dos bancos.
- b) Analisar a documentação do caixa de todos os meses do ano quanto ao valor legal, à forma do documento, à autorização do pagamento, à descrição do fato e do beneficiário, ao aspecto fiscal tributário, e à conciliação dos saldos dos relatórios com os saldos contábeis.
- c) Realizar a conciliação da conta bancária, devendo-se checar os extratos bancários e compará-los com as contas analíticas dos bancos no balancete contábil, observando se os saldos estão corretos.
- d) Totalizar as contas de todos os bancos movimentadas pela empresa e observar se o saldo confere com o evidenciado no balanço patrimonial.
- e) Examinar a validade da documentação bancária e o regime de movimentação dos valores nos bancos, ou seja, a origem dos depósitos recebidos e suas correlações com as receitas e os documentos de autorização de débitos em contas.
- f) Relacionar todos os cheques que ainda não foram compensados pelo banco.
- g) Examinar a origem das pendências dos cheques e todos os originais de cheques que foram cancelados.
- h) Relacionar os cheques devolvidos por insuficiência de fundos ou outras causas (*e.g.*, data, valor, emitente e banco), observando se tais fatos foram objeto de registro.

Dentre os diversos processos de controle de caixa que podem ser adotados pela empresa, destacam-se: controle de pagamentos da matriz e filiais; emissão de cheques, sempre revisada por outra pessoa (*i.e.*, quem emitir não pode pagar fornecedores, sendo feita uma conciliação da quantidade de cheques emitidos com a sequência da numeração a ser emitida deles, para assegurar que as folhas de cheques não estão sendo extraviadas); assinatura de cheques por, no mínimo, duas pessoas com autoridade para fazê-lo; baixa dos lançamentos no sistema; e acompanhamentos periódicos dos recebimentos de clientes.

2.7.2 Controle interno na área de Vendas

É conveniente fazer a uma segregação entre as funções de escrituração de contas a receber, controles de duplicatas e recebimentos por caixa. Alguns aspectos que devem ser considerados nessa área são:

- definição do escopo de trabalho;
- controles de cobradores;
- prestação de contas diárias referente aos valores recebidos;
- confrontação constante do razão analítico de contas a receber com a existência física;
- controle numérico das notas de crédito, bem como a aprovação delas por elemento autorizado não relacionado com serviços prestados ou recebimentos à vista de documentos comprobatórios que assegurem a procedência de sua emissão;
- relação periódica do contas a receber por idade, investigando-se os valores em atraso;
- baixa no contas a receber de valores considerados incobráveis, mediante aprovação por escrito de funcionário autorizado pela diretoria;
- relatórios que demonstrem os serviços prestados;
- mapeamento das licitações;
- mapeamento das atividades e sistemas de informações;
- emissão de boleto;
- fluxo de caixa; e
- confrontação com os dados contábeis.

2.7.3 Controle Interno na área de Compras

A área de Compras é responsável pelas operações de compras de bens imobilizados ou uso e consumo. Deve ter documentos que comprovem a existência desses bens e certificar-se de que não ocorrem pagamentos indevidos. Alguns aspectos que devem ser considerados nesta área são:

- cadastro de fornecedores;
- política de alçadas para a realização de compras;
- avaliação de fornecedores, como cumprimento da data de entrega, condições de pagamentos e qualidade dos produtos/serviços etc.;
- realização de compras, mediante pedido de compra devidamente autorizado pelos responsáveis;
- anexação de contrato;
- pagamentos de fornecedores, tendo por evidência que o serviço foi prestado e recebido;
- programação financeira dos pagamentos (emissão de cheque);
- fluxo de caixa; e
- confrontação com os dados contábeis.

2.7.4 Controle interno na área de Recursos Humanos

O controle interno na área de Recursos Humanos consiste em uma análise profunda do sistema de operação em que essa área está inserida, tendo em vista os aspectos de qualidade, serviço (gestão de pessoas) e rotinas burocratizadas de gestão de pessoal, a fim de prevenir, evitar ou minimizar ações judiciais e infrações administrativas. O responsável por esse controle deve examinar, sintética e analiticamente, todas as operações trabalhistas e os direitos e deveres do empregado e do empregador, com o objetivo de resguardar os recursos financeiros e identificar práticas que poderão ser prejudiciais para a organização.

Para avaliar os controles internos no setor de Recursos Humanos, devem ser aplicados testes de observância. Esses testes consistem na verificação dos procedimentos adotados pelo setor, se eles estão em conformidade com os determinados pela administração e se todos os procedimentos estabelecidos estão em efetivo funcionamento.

No controle interno de Recursos Humanos, podem-se identificar certos aspectos relevantes para se ter eficiência do controle e evitar margens de fraude, a saber:

- registros de pessoal;
- controle de pessoas físicas que prestam serviços;
- disponibilização da política de funcionamento em um local visível;
- arquivos de pessoal contendo todos os documentos individualizados;
- controle de ponto, contendo nome do empregado, carga horária e intervalos;
- aprovação dos cartões de ponto;
- controle de exames e atestados;
- separação de quem gera a folha de pagamento em relação à pessoa responsável pelos pagamentos;
- conferência da folha;
- autorização dos funcionários para os descontos em folha;
- acompanhamento periódico do mapas de férias, com o intuito de evitar pagamentos em duplicidade.
- confronto das guias geradas para pagamento com o resumo da folha;
- pedidos de novos funcionários feitos somente pelos chefes;
- adequação e cumprimento da legislação trabalhista e tributária; e
- confronto dos dados gerados na folha com os dados contábeis provisionados.

2.7.5 Controle interno no sistema de informações das empresas

Os controles de sistemas objetivam avaliar o ambiente de processamento de dados para identificar, avaliar e corrigir os possíveis riscos (*e.g.*, erros, falhas, irregularidades, ineficiência) que estejam ocorrendo ou que possam ocorrer. Como uma grande parcela das atividades executadas nas empresas está ligada diretamente ao processamento eletrônico de dados, a empresa deve manter um rígido controle do sistema de informações. Tal controle tem como funções: documentar, avaliar e monitorar sistemas de obrigações legais e fiscais, sistemas gerenciais e operacionais. Dentre os principais objetivos desse sistema de controle, destacam-se:

- a) certificar de que as informações são corretas e oportunas;
- b) assegurar-se de que exista um processamento adequado das operações;
- c) obter confiança de que as informações estão protegidas contra fraudes; e
- d) garantir que exista proteção das instalações e equipamentos e que exista a proteção em casos de emergência (*e.g.*, paralisação de processamento, perda de arquivos, inundações e incêndios).

As atividades a serem desenvolvidas pelo responsável pelo controle do sistema de informações são:

- a) conhecer o ambiente dos sistemas em operação;
- b) analisar risco dos sistemas, através de: reconhecimento dos eventos; estatísticas de erro; controle de recepção de dados; segurança de funções; qualidade de programação etc.;
- c) analisar o fluxo do sistema; e
- d) sugerir melhorias a serem tomadas a fim de evitar falhas.

Em síntese, as empresas devem ter bons controles das informações por elas geradas, bem como assegurar a idoneidade das informações. Para isso, primeiramente, deverá designar um responsável pelos programas e pelo banco de dados a fim de assegurar que elas estarão protegidas contra fraudes, ou até, eventuais incêndios.

3 METODOLOGIA

Segundo Chizzotti (2003), a pesquisa qualitativa recobre um campo multidisciplinar, envolvendo tanto as ciências humanas quanto as sociais. Ela adota vários métodos de investigação para estudar os fenômenos no local onde estes ocorrem, além interpretar o sentido que as pessoas atribuem a eles. O termo *qualitativo* implica uma interação com os objetivos de pesquisa, tais como: pessoas ou fatos, para buscar informações perceptíveis apenas a partir de maior atenção e, posteriormente, o autor interpreta os resultados obtidos e os descreve em um texto científico.

Para Dalfovom Lana e Silveira (2008), a pesquisa qualitativa é composta principalmente por dados qualitativos. Ou seja, as informações coletadas não são expressas em números ou estas têm uma pequena representatividade perante a análise da pesquisa. Os dados qualitativos também podem ser representados por informações expressas em desenhos, fotografias, pinturas e outros. Além disto, os dados são coletados principalmente nos contextos em que os fenômenos são construídos.

Conforme Neves (1996), a pesquisa qualitativa é um tipo de pesquisa que ao longo de seu desenvolvimento é muito direcionada. Ela além não se utiliza de estatística para a análise dos resultados, mas de um contato direto do pesquisador com o objeto de estudo, para entender os fenômenos estudados segundo a perspectiva das pessoas relacionadas ao fenômeno estudado e, a partir daí obter dados descritivos para elucidar a pesquisa.

Consonante Holanda (2006), trata-se de métodos das ciências humanas, que pesquisam e analisam fenômenos tanto visíveis quanto os ocultos. Muitos desses fenômenos não são passíveis de ser medidos, tais como crenças, relacionamento pessoal e estilo de vida, visto que possuem características próprias dos seres humanos. O estudo destes fatos humanos se dá por meio de técnicas e análises que repousam principalmente na presença humana e na capacidade de empatia de uma parte com a inteligência da outra.

Bervian e Cervo (2002), revelam que a pesquisa bibliográfica procura com base em referencial teórico já publicado, explicar problemas. Utiliza-se também de, parte da pesquisa descritiva ou, até, da experimental. Por meio delas, buscam-se o conhecimento e as análises das contribuições culturais do passado observadas em um assunto determinado.

Para Lakatos e Marcone (2006), a pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange desde publicações de jornais, revistas, livros, monografias etc. até mesmo os meios de comunicação orais, por exemplo, rádio, gravações em fitas magnéticas e audiovisuais, tais como filmes e televisão. O objetivo é colocar o pesquisador a par de tudo que foi dito, escrito ou filmado sobre o assunto a ser pesquisado.

Segundo Severino (2007), o estudo de caso se concentra em um estudo de um caso particular, considerado representativo entre um conjunto de casos análogos, por ele significativamente representativo. O caso em questão deve ser de grande significância, para fundamentar uma generalização de algumas situações.

Os dados foram coletados observando as práticas adotadas pelo Consórcio Alfabet, por meio do estudo de caso . Além disso, coletaram-se dados por meio de uma pesquisa bibliográfica sobre o consórcio de empresas, e seu embasamento legal.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta seção, discute -se, com base em um estudo de caso, como um consórcio pode ser estruturado. Adicionalmente, destacam-se os métodos de controle interno adotados pelo empreendimento nos setores Financeiros, Compras e Sistema de Informação, além de explicar como são escrituradas as despesas e receitas oriundas da atividade deste consórcio e de mostrar o papel que o auditor pode desempenhar nesta organização.

4.1 Estudo de Caso: o Consórcio Alfabeta

O Consórcio Alfabeta reúne quatro empresas de grande porte, todas localizadas na região central de Belo Horizonte, as quais atuam no segmento da Construção Civil há mais de dez anos. Foi criado em 2010 e vem ganhando mercado em relação a outras grandes empresas do setor. Cada empresa tem um faturamento de cerca de R\$800.000,00 mensais. Essas quatro empresas doravante designadas Alfa, Beta, Gama e Construfácil, prestam serviço para uma grande construtora da Capital mineira. Segundo o contrato constitutivo do empreendimento, a Construfácil detém a liderança do consórcio.

A contabilidade do consórcio é feita com base em um único plano de contas, no âmbito do qual foi criado um Centro de Custos para cada consorciada. As receitas oriundas do empreendimento são denominadas " aportes" e cada consorciado mantém sua parte na empresa com um valor determinado pelo custo propriedade. Ou seja, quanto mais equipamentos a empresa consorciada detém na empresa maior seu faturamento, cabendo -lhe enviar um recurso maior para a manutenção do consórcio. Mensalmente, as empresas consorciadas emitem nota fiscal do valor faturado para a contratante. Desse faturamento é destinada uma parte para a manutenção da empresa no que tange a fornecedores, funcionários e obrigações sociais.

As despesas são registradas proporcionalmente à quantidade de empresas existentes no consórcio (ou seja, 25% para cada empresa). Ao final do exercício contábil, é emitida uma Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) consolidada, na qual aparece o montante de receitas e despesas efetuadas pelo empreendimento. Então, emite -se um balanço patrimonial do consórcio. Ao final do exercício, também é emitido um livro razão de todas as movimentações da empresa, o qual é registrado na Junta Comercial de Minas Gerais e arquivado pela empresa Construfácil pelo prazo estabelecido em lei.

4.2 Controle Interno do Consórcio Alfabeta

O Consórcio Alfabeta possui um bom controle interno, capaz de dificultar a ocorrência de fraudes e conluíus. Destacam-se alguns itens de controle: aprovação de pagamentos dependendo de duas pessoas, auditoria externa, segregação de funções, compras com base em três cotações, acesso limitado ao sistema de informações, cópia de segurança dos dados, e integração dos sistemas de informações.

O analista financeiro, só confirma os pagamentos efetuados após liberação do gerente da empresa. Efetuados os pagamentos, a confirmação dos pagamentos é feito por meio de um segundo token, em que é feita pelo gerente, a confirmação dos pagamentos. Os cheques são pagos mediante assinatura de duas pessoas distintas, sendo que somente estas têm acesso a consulta e aos pagamentos. Quanto ao restante, apenas os donos da empresa têm liberação para fazê-los.

Na empresa, existe uma segregação de funções. Cada funcionário desempenha uma função preestabelecida, para a qual é treinado em todas as suas tarefas e recebe informações básicas a respeito da atividade executada pelos seus colegas de setor, para, assim, ter condições de cobrir as férias ou a falta de um colega.

Na organização, é utilizado também um sistema de autorização e cotação de compra, em que o comprador da empresa efetua uma compra a partir de três cotações. Ao fazer o pedido da mercadoria com as melhores condições de preço e prazo de entrega, ele emite uma autorização de compra e fica aguardando a chegada da mercadoria. Quando esta dá entrada na empresa, é conferida a autorização emitida com a nota fiscal que acompanha o produto. Estando tudo correto, a nota fiscal é enviada à apreciação pelo gerente da empresa, que autoriza ou não seu lançamento no sistema financeiro e contábil.

A entidade estabelece que para a emissão de cheques e a realização de movimentações financeiras, deve haver a assinatura de duas pessoas preestabelecidas. No caso de movimentações em contas de investimentos, isso poderá ser feito apenas pelos sócios da empresa. Assim, o analista financeiro não terá acesso às movimentações em investimentos; apenas às consultas a saldos e extratos.

A empresa adota ainda como forma de controle interno a integração do sistema de compras ao de Estoque. No momento em que o comprador gera sua autorização de compras, o pedido fica

retido no setor de estoque. A partir do momento em que a nota fiscal é liberada para lançamento, o alimentador do estoque “puxa” essa nota fiscal através de sua autorização, completa apenas alguns dados básicos, como número, data de emissão e códigos fiscais de operações e prestações CFOP (Códigos Fiscais de Operações e Prestações), e confirma a entrada da nota fiscal no estoque de produtos.

O sistema utilizado no Consórcio Alfabeta possibilita ao técnico de informática limitar o acesso dos funcionários. Cada funcionário tem acesso para efetuar lançamentos somente no programa em que opera. Nos demais, tem acesso apenas para alguns tipos de consulta. Além disso, cada colaborador tem uma senha, a qual constantemente deve ser redefinida. Ela permite ao administrador do sistema controlar o tempo de acesso e o dia em que cada funcionário esteve “logado” em cada programa existente no sistema. Este sistema possibilita ainda a realização de cópias de segurança diariamente de todos os programas e arquivos criados ou modificados

A empresa é auxiliada por um auditor externo. Semanalmente, este audita as notas fiscais e os pagamentos efetuados, para certificar-se de que todas as notas foram assinadas pelo comprador e de que foi pago apenas aquilo que o gerente requisitou mediante ordem de serviço.

4.3 Auditoria no Consórcio Alfabeta

O Consórcio Alfabeta mantém entre seus prestadores de serviços um auditor independente. Este profissional audita semanalmente as notas fiscais recebidas pela empresa, os lançamentos efetuados e os balancetes emitidos mensalmente pelo consórcio.

Ao auditar o balancete da empresa, constatando alguma conta com saldo “estourado” ou que não condiz com a realidade, o auditor deve informar a contabilidade de que deve corrigi-la. Os balancetes da empresa são fechados mensalmente, para que as empresas possam apurar mensalmente seus impostos.

Um ponto importante, sobre o qual a empresa ainda está se estruturando, é o setor de almoxarifado. Como cada fornecedor utiliza um código próprio para cada produto vendido, muitas vezes, um produto é cadastrado duas ou três vezes pela falta de conhecimento do

alimentador do programa. Isso acaba dificultando a baixa de estoques dos produtos já utilizados. Este ponto deve ser avaliado pela auditoria, visto que, por meio de testes substantivos, verifica-se que a quantidade de mercadorias lançadas no programa difere daquela que realmente está estocada.

Outro ponto passível de auditoria é a baixa de mercadorias em estoque. Como a empresa dispõe de várias pessoas em turnos alternados, muitas vezes, mercadorias que são requisitadas ao almoxarifado não são baixadas no sistema e assim este fica com um estoque acima do que realmente existe. Em consequência disso, não existe controle de inventário sobre os produtos que existem ou deveriam existir no almoxarifado. Isso facilita o extravio ou furto de peças por parte de funcionários.

4.4 Contabilidade no Consórcio Alfabeta

A contabilidade do Consórcio Alfabeta é feita separadamente de suas consorciadas. Cada uma mantém escrituração própria, enquanto o consórcio cuida de escriturar as atividades a ele relativas.

As despesas provenientes do consórcio são lançadas em centros de custos distintos para cada consorciada. Foram criados quatro centros de custos diferentes (conforme anexo), cada qual correspondendo a uma consorciada. Cada nota fiscal é registrada na contabilidade e rateada para cada consorciada de forma igualitária.

As receitas recebidas pelo consórcio são chamadas de "aportes", os quais são enviados mensalmente pelas consorciadas para a manutenção dos custos e das despesas gerados na empresa. Os valores desses custos e despesas variam mensalmente, sendo registrados com um relatório preparado pelo financeiro da entidade.

A cada final de mês, é feita a previsão de gastos para o mês seguinte. No referido mês, é aportada a quantia estabelecida a cada consorciada em três datas diferentes, sendo importante que no final do mês o consórcio tenha cumprido todas as obrigações com terceiros.

O consórcio mantém uma conta aplicação, na qual, mensalmente, cada consorciada efetua um depósito, com o objetivo futuro de efetuar a rescisão dos funcionários ao final da obra.

Mantendo-se essa aplicação, o empreendimento não se tornará oneroso futuramente e estará preparado no caso de ações trabalhistas.

O Consórcio Alfabeta é uma empresa que tende ao crescimento, visto que mantém boas políticas de controle interno e, com base nas previsões contábeis de rescisões, está preparado financeiramente para sua extinção.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta monografia buscou contribuir para os profissionais e estudiosos interessados na constituição e operação de consórcios de empresas, sobretudo, sob o ponto de vista da contabilidade e da auditoria. Além de analisar a legislação aplicável aos consórcios e de evidenciar a carência de bibliografias relacionadas com a prática executada por esses empreendimentos, também elucidou, com base em um estudo de caso, o funcionamento de uma empresa deste tipo.

Foi possível concluir que o Consórcio Alfabetá detém, forma geral, bons controles internos instalados, devido, principalmente, ao controle de acesso a programas, aos vários procedimentos adotados no setor financeiro e à utilização de um auditor externo, dificultando a ocorrência de fraudes. A única exceção consiste no controle de estoques. Neste caso, deve haver uma revisão e o estabelecimento de códigos-padrão para o controle correto do almoxarifado. Além disso, é recomendável a contratação de uma pessoa capacitada para alimentar o sistema de forma correta e conferir se as informações registradas correspondem à situação real.

Apurou -se, também, que a contabilidade do Consórcio Alfabetá está sendo realizada de forma correta e que as despesas e as receitas são registradas proporcionalmente a cada consorciada. Ou seja, as despesas e as receitas são rateadas em 25% para cada consorciada. As despesas e as receitas do Consórcio Alfabetá são lançadas em centro de custos distintos, de acordo com a parcela que corresponde a cada consorcio. Ao final do exercício, emitem -se a DRE e o balanço patrimonial do consórcio, bem como o livro diário, que deve ser registrado na Junta Comercial de Minas Gerais.

Entende-se que a contabilidade da empresa deve melhorar no que tange à emissão dos livros contábeis. Até 2014 eram obrigatórios sua emissão e o registro na JUCEMG, e a partir de 2015, tal procedimento foi substituído pela entrega do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). Essa nova forma de registro minimizará o tempo de impressão e o espaço para guarda dos livros. Além disso, a Receita Federal poderá auditar as informações do consórcio com maior facilidade.

Observou-se durante o trabalho que, apesar de os consórcios serem um empreendimento criado pela junção de várias empresas, diferem da sociedade de propósito específico, principalmente, no que tange à personalidade jurídica. Os consórcios não tem personalidade

jurídica própria nem capacidade patrimonial, visto que seus bens pertencem a um ou mais sócios. Já as sociedades de propósito específico adquirirão personalidade jurídica a partir do momento em que se revestem de algum tipo societário, como a sociedade anônima ou a sociedade limitada.

De acordo com os resultados da pesquisa, outra associação empresarial que está ganhando destaque nos últimos anos no Brasil é a PPP. Este tipo de parceria público-privada está sendo muito utilizado na concessão de estradas, reforma de estádios de futebol e construção de presídios. O ente privado entra com o capital para a execução do projeto e o governo concede a exploração do bem construído pelo prazo equivalente ao reembolso do valor empregado na obra.

No contrato da PPP, as partes são denominadas de "parceiro público" e "parceiro privado". Para celebrar essa parceria, o legislador criou algumas normas para a concessão do empreendimento. A primeira delas se refere ao período de prestação de serviços que deve ter duração mínima de 5 anos e máxima de 35 anos. Além disso, o valor da obra não pode ser inferior a R\$20.000.000,00.

Durante a execução da obra, o parceiro público avalia periodicamente os padrões em que o serviço está sendo executado e verifica se estes estão de acordo com o estipulado em contrato. O parceiro privado, por sua vez, precisa verificar se ao final do empreendimento o valor devido pelo parceiro público será quitado. Quando o parceiro privado não cumpre os preceitos do contrato, o governo pode até reduzir o valor devido e aplicar punições, em conformidade com o contrato firmado entre as partes.

A união de várias empresas em torno de determinado empreendimento gera benefícios para todas elas. Dentre eles, cita-se a economia com os custos e despesas: por meio de rateio, estes são minimizados, resultando em maior lucro para as empresas consorciadas.

Conclui-se que a formação de consórcio representa boa oportunidade para gerar lucratividade.

A partir desta monografia, poderão ser realizadas novas pesquisas acadêmicas para aprofundar a compreensão da contabilidade aplicada aos consórcios de empresas, e para melhor compreender as vantagens geradas por este tipo de empreendimento em relação aos outros tipos societários.

Esta pesquisa foi limitada pela carência de bibliografias voltadas para o assunto, principalmente sobre as práticas utilizadas nos consórcios. Para uma futura pesquisa, sugere-se comparar vários consórcios, a fim de aprofundar o tema e identificar divergências e convergências que possam aparecer em decorrência da falta de literatura específica sobre o assunto.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ANDRADE, Paulo Sérgio Souza; CABRAL, Sandro. Ensaio sobre a parceria público-privada (PPP) da nova arena esportiva Fonte Nova. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 16, n. 2912, 22 jun. 2011 . Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/19385>>. Acesso em: 27 set. 2012

ARAUJO, Wagner Santos de. Consórcio de empresas – Aspectos Funcionais e Jurídicos. **Jus Navigandi: Fórum Direito do Trabalho: online**, 2004. Disponível em: <<http://jus.com.br/forum/47396/urgenteconsorcio-de-empresas-frente-ao-direito-trabalhista/>>. Acesso em: 19 set. 2012.

BARBOSA, Marcondes Dias. Parcerias Publico – Privadas (PPPS). **Jus Navigandi**, Teresina, ano 10, n. 837, 18 out. 2005. Disponível em: < <http://jus.com.br/revista/texto/7448/parcerias-publico-privadas-ppp>>. Acesso em: 27 set. 2012.

BERVIAN, Pedro Alcino; CERVO, Amado Luiz. **Metodologia Científica**. 5.ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

BINENBOJM, Gustavo. As parcerias público – privadas e a constituição. **Revista Eletrônica de Direito Administrativo Econômico**. Salvador, Instituto de Direito Público da Bahia, nº 2-mai-junh-jul.2005. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com/revista/REDAE-2-MAIO-2005-GUSTAVO%20BINENBOJM.pdf>>. Acesso em: 14 nov. 2012

BRASIL. Lei nº 6404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial da União**, Brasília, 17 dez. 1976. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/contabil/lei6404_1976.htm>. Acesso em: 10 de mai. 2012

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. Instrução Normativa SRF nº 200, de 13 de setembro de 2002. Dispõe sobre o Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ). **Diário Oficial da União**, Brasília, 1 out. 2002. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2002/in2002002.htm>> . Acesso em: 30 ago. 2012

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. Instrução Normativa SRF nº 834, de 26 de março de 2008. Dispõe sobre procedimentos fiscais dispensados aos consórcios constituídos nos termos dos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. **Diário Oficial da União**, Brasília, 28 mar. 2008. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2008/in8342008.htm>>. Acesso em: 15 jun. 2012.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004. Dispõe sobre a retenção de tributos e contribuições nos pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas que menciona a outras pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens e serviços. (Retificada no Diário Oficial da União, de 31 de dezembro de 2004, Seção 1, p. 79). **Diário Oficial da União**, Brasília, 29 dez. 2004. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2004/in4802004.htm>>. Acesso em: 15 jun. 2012.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. Instrução Normativa SRF nº 917, de 09 de fevereiro

de 2009. Altera a Instrução Normativa RFB nº 834, de 26 de março de 2008, que dispõe sobre procedimentos fiscais dispensados aos consórcios constituídos nos termos dos art. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Revogada pela Instrução Normativa RFB nº 1.199, de 14 de outubro de 2011). **Diário Oficial da União**, Brasília, 11 fev. 2012. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2009/in9172009.htm>>. Acesso em: 01 ago. 2012.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. Lei nº 11079, de 30 de dezembro de 2004. Institui normas gerais para licitação e contratação de parceria público – privada no âmbito da administração pública. **Diário Oficial da União**, Brasília, 31 de dezembro de 2004. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/111079.htm>. Acesso em 27set. 2012.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. Lei nº 10406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da União**, Brasília, 10 de dezembro de 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm>. Acesso em 14 nov. 2012

BRASIL.Economia e trabalho. **Parceria Público Privada (PPP)**. Brasília, 10 de abril de 2012. Disponível em : <<http://brasil.gov.br/economia-e-emprego/2012/04parceria-punlico-privada-ppp>>. Acesso em 04 ago. 2014.

CARVALHO. Gabriel Luis de. Sociedade de Propósito Específico. **Jus Navigandi**. Teresina, ano12, n.1626, 14 dez. 2007.Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/10756/sociedade-de-proposito-especifico>>. Acesso em: 27 set. 2012.

CELLA. João Nelson. **Consórcios x Sociedade Propósito Específico**. 2000. Disponível em: <<http://www.vieiraceneviva.com.br/biblio/informa/tribut01.html>>. Acesso em: 01out. 2012.

FRANCO. Hilário; MARRA,Ernesto. **Auditoria contábil**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

HOLANDA. Adriano. Questões sobre pesquisa qualitativa e pesquisa fenomenológica.2006. Disponível em : <<http://www.scielo.oces.mctes.pt/pdf/aps/v24n3/v24n3a10.pdf>>.Acesso em 09.set.2014

LAKATOS. Eva Maria; MARCONE,Marina de Andrade.**Técnicas de pesquisa**. 6º.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MIRANDA, Maria Bernadete. Consórcios de empresas. **Revista Virtual Direito Brasil**, São Paulo, v. 3, n 2, on-line, 2009. Disponível em: <<http://www.direitobrasil.adv.br/artigos/ce.pdf>>. Acesso em: 20 set. 2012.

NEVES,Jose Luis.Pesquisas qualitativa - Características, usos e possibilidades. Caderno pesquisas em administração. São Paulo, v.1, n.3. Disponível em : <http://www.dcoms.unisc.br/portal/upload/com_arquivo/pesquisa_qualitativa_caracteristicas_usos_e_possibilidades.pdf>Acesso em : 09.set.2014

NUNES, Adriana; ANTUNES, Jerônimo; ANTUNES, Guilherme Marinovic Brscan. Aspectos tributários nos consórcios empresariais. **RIC – Revista de Informações Contábeis**,

Recife, v. 4, n. 1, p. 94-108, jan-mar. 2010. Disponível em: <<http://www.ufpe.br/ricontabeis/index.php/contabeis/article/viewFile/104/170>>. Acesso em: 19 set. 2012.

OLIVEIRA, Jane Resina Feranandes de. Consórcio x SPE (Sociedade de Propósito Específico). **Blog Jane Resina**. 2009. Disponível em: <<http://www.janeresina.adv.br/artigos/consorcio-x-spe-sociedade-proposito-especifico/>> . Acesso em: 27 set. 2012.

RAMIRES, Rogério. Consórcio Contratual e Consórcio Societário (Sociedade de Propósito Específico) – Regime Jurídico e Tributário. 2005. **Scribd**. Disponível em: <http://pt.scribd.com/doc/74182835/Sociedades-de-Proposito-Especifico>. Acesso em: 26 set. 2012.

ROST. Rogério Carlos. **Parcerias Público Privadas: O instituto e seus aspectos polêmicos**. 2008. Disponível em: <http://www3.pucrs.br/pucrs/files/uni/poa/direito/graduacao/tcc/tcc2/trabalhos2008_1/rogerio_carlos.pdf> . Acesso em 01 out. 2012

SABAGE, Fabrício Muniz. Grupo de sociedades e consórcios. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 7, n. 53, 1 jan. 2002. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/2518/>>. Acesso em: 19 set. 2012.

SEBRAE – SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. Consórcio de empresas. Brasília: SEBRAE, 2009. (Série Empreendimentos Coletivos). Disponível em: <<http://www.biblioteca.sebrae.com.br>>. Acesso em: 10 maio 2012.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia de trabalho científico**. 23 ed. São Paulo: Cortez, 2007.

SEVILHA JUNIOR, Vicente. **Consórcio de empresas e impostos**. 2011. (Material Visual). Disponível em: <<http://www.youtube.com/watch?v=VquL10IRdXg>>. Acesso em: 31 mar. 2012.

SIQUEIRA. Marcelo. **Sociedade de Propósito Específico (SPE) e Fundos de Investimentos**. 2011. Disponível em: <http://www.tecpar.br/appi/leinovacao/SPE_fundosinvestimento_Marcelo%5D.pdf>. Acesso em : 26 set. 2012.

TOLEDO. Margherita Coelho. A Sociedade de Propósito Específica no âmbito do direito empresarial brasileiro. 2009. Disponível em: <<http://www.mcampos.br/posgraduacao/mestrado/dissertacoes/2011/margheritacoelho/ociedadepropositoesspecificoambitodireitoempresarialbrasileiro.pdf>>. Acesso em: 10 out. 2012

WIKIPEDIA. **Wikipedia, a enciclopédia livre**. Parceria Público – Privada. 2008. Disponível em: <http://pt.wikipedia.org/wiki/Parceria_p%C3%BAblico-privada>. Acesso em: 27 set. 2012.

BRASIL. Setores da economia. Parcerias Público – Privadas. Disponível em : <http://www.brasil.gov.br/sobre/economia/setores-da-economia/parceria-publico-privada-ppp>. Acesso em 28 set. 2012.

ANEXOS

30/08/2012

PLANO DE CONTAS**CONSÓRCIO ALFABETA**

11:57:13

Rua Dois, nº 04, SALA 05, Centro, Belo Horizonte MG - CEP: 01020-000

DESPESAS	00003	[S]
DESPESAS – ALFA	00011	[S]
DESPESAS COM PESSOAL	00043	[S]
SALÁRIOS	00048	[S]
Folhas de Pagamento	00252	[A]
Rescisão Contratual	00310	[A]
13º SALÁRIO	00367	[A]
Férias	00677	[A]
Aviso Prévio	00683	[A]
Hora Extra	00687	[A]
Salário Família	00691	[A]
Adicional Noturno	00695	[A]
Descanso Semanal Remunerado	00699	[A]
Bolsa de Estágio	00703	[A]
Insalubridade	00707	[A]
Periculosidade	00711	[A]
Participação nos Lucros	00715	[A]
Gratificação	00719	[A]
Faltas	00724	[A]
Prêmio Conservação - Motorista	01127	[A]
Prêmio Conservação - Operador	01128	[A]
Prêmio de Segurança	01129	[A]
Hora Intinere	01139	[A]
ENCARGOS SOCIAIS	00049	[S]
INSS	00204	[A]
FGTS	00207	[A]
IRRF S/ Salário	00438	[A]
BENEFÍCIOS	00050	[S]
Uniformes	00179	[A]
Visa Vale/Alimentação	00247	[A]
Transporte de Funcionários	00297	[A]
Plano de Saúde	00351	[A]
Seguro de Vida	00409	[A]

30/08/2012

PLANO DE CONTAS

CONSÓRCIO ALFABETA

11:57:13

Rua Dois, nº 04, SALA 05, Centro, Belo Horizonte MG - CEP: 01020-000

DESPESAS ADMINISTRATIVAS	00057	[S]
Copa, Cozinha e Refeição	00185	[A]
Serviços Prestados PJ	00187	[A]
Serviços Prestados PF	00191	[A]
Equipamento de Proteção Individual - EPI	00196	[A]
Conservação e Manutenção	00200	[A]
Material de Escritório	00216	[A]
Registro de Documentos	00222	[A]
Locação de Máquinas e Equipamentos	00271	[A]
Água	00344	[A]
Locação de Veículos	00362	[A]
Luz	00376	[A]
Frete	00422	[A]
Estacionamento	00423	[A]
Táxi	00424	[A]
Correios	00425	[A]
Brindes	00463	[A]
Seguro de Máquinas e Equipamentos	00514	[A]
Taxas - CREA / MG	00568	[A]
Floricultura	00585	[A]
Pneus/Câmaras de Ar	00610	[A]
Contribuição Assistencial Patronal	00743	[A]
Doações	00828	[A]
Contribuição Sindical Patronal	00836	[A]
Informática	00863	[A]
Multa de Trânsito	00895	[A]
Despesas Advocatícias	01098	[A]
Seguro de Veículos	01153	[A]

30/08/2012

PLANO DE CONTAS

CONSÓRCIO ALFABETA

11:57:13

Rua Dois, nº 04, SALA 05, Centro, Belo Horizonte MG - CEP: 01020-000

DESPESAS FINANCEIRAS	00047	[S]
DESPESAS FINANCEIRAS	00059	[S]
Despesas Bancárias	00234	[A]
Multa e juros	00551	[A]
Despesas Bancárias - Santander	00652	[A]
IR S/ Aplicações Financeiras	00660	[A]
IOF S/ Aplicações Financeiras	00661	[A]
DESPESAS COM DEPRECIAÇÃO	00285	[S]
DESPESAS COM DEPRECIAÇÃO	00286	[S]
Despesas com Depreciação	00319	[A]
DESPESAS COM AMORTIZAÇÃO	00323	[S]
DESPESAS COM AMORTIZAÇÃO	00324	[S]
Despesas com Amortização	00325	[A]
DESPESAS – BETA	00012	[S]
DESPESAS COM PESSOAL	00060	[S]
SALÁRIOS	00061	[S]
Folhas de Pagamento	00253	[A]
Rescisão Contratual	00311	[A]
13º SALÁRIO	00368	[A]
Férias	00678	[A]
Aviso Prévio	00684	[A]
Hora Extra	00688	[A]
Salário Família	00692	[A]
Adicional Noturno	00696	[A]
Descanso Semanal Remunerado	00700	[A]
Bolsa de Estágio	00704	[A]
Insalubridade	00708	[A]
Periculosidade	00712	[A]
Participação nos Lucros	00716	[A]
Gratificação	00721	[A]
Faltas	00725	[A]
Prêmio Conservação - Motorista	01130	[A]
Prêmio Conservação - Operador	01131	[A]
Prêmio de Segurança	01132	[A]

30/08/2012

PLANO DE CONTAS
CONSÓRCIO ALFABETA

11:57:13

Rua Dois, nº 04, SALA 05, Centro, Belo Horizonte MG - CEP: 01020-000

ENCARGOS SOCIAIS	00062	[S]
INSS	00206	[A]
FGTS	00208	[A]
IRRF S/ Salário	00439	[A]
BENEFÍCIOS	00063	[S]
Uniformes	00180	[A]
Visa Vale/Alimentação	00248	[A]
Transporte de Funcionários	00298	[A]
Plano de Saúde	00352	[A]
Seguro de Vida	00410	[A]
Cesta de Natal	00821	[A]
DESPESA ADMINISTRATIVA	00072	[S]
Copa, Cozinha e Refeição	00184	[A]
Serviços Prestados PJ	00189	[A]
Serviços Prestados PF	00190	[A]
Equipamento de Proteção Individual - EPI	00197	[A]
Conservação e Manutenção	00201	[A]
Material de Escritório	00217	[A]
Registro de Documentos	00223	[A]
Locação de Máquinas e Equipamentos	00273	[A]
Água	00345	[A]
Locação de Veículos	00363	[A]
Luz	00377	[A]
Frete	00426	[A]
Estacionamento	00427	[A]
Táxi	00428	[A]
Correios	00429	[A]
Brindes	00464	[A]
Seguro de Máquinas e Equipamentos	00515	[A]
Taxas - CREA / MG	00569	[A]
Floricultura	00586	[A]
Pneus/Câmaras de Ar	00611	[A]
Contribuição Assistencial Patronal	00744	[A]
Doações	00829	[A]
Contribuição Sindical Patronal	00837	[A]
Informática	00864	[A]
Multa de Trânsito	00896	[A]
Despesas Advocatícias	01099	[A]
Seguro de Veículos	01154	[A]
DESPESAS FINANCEIRAS	00075	[S]
DESPESAS FINANCEIRAS	00076	[S]
Despesas Bancárias	00236	[A]

30/08/2012

PLANO DE CONTAS

CONSÓRCIO ALFABETA

11:57:13

Rua Dois, nº 04, SALA 05, Centro, Belo Horizonte MG - CEP: 01020-000

Multa e juros	00552	[A]
Despesas Bancarias - Santander	00653	[A]
IR S/ Aplicações Financeiras	00662	[A]
IOF S/ Aplicações Financeiras	00663	[A]
DESPESAS COM DEPRECIÇÃO	00287	[S]
DESPESAS COM DEPRECIÇÃO	00288	[S]
Despesas com Depreciação	00320	[A]
DESPESAS COM AMORTIZAÇÃO	00335	[S]
DESPESAS COM AMORTIZAÇÃO	00336	[S]
Despesas com Amortização	00337	[A]
DESPESAS – GAMA	00013	[S]
DESPESAS COM PESSOAL	00077	[S]
SALÁRIOS	00078	[S]
Folhas de Pagamento	00254	[A]
Rescisão Contratual	00312	[A]
13º SALARIO	00369	[A]
Férias	00679	[A]
Aviso Prévio	00685	[A]
Hora Extra	00689	[A]
Salário Família	00693	[A]
Adicional Noturno	00697	[A]
Descanso Semanal Remunerado	00701	[A]
Bolsa de Estágio	00705	[A]
Insalubridade	00709	[A]
Periculosidade	00713	[A]
Participação nos Lucros	00717	[A]
Gratificação	00722	[A]
Faltas	00726	[A]
Prêmio Conservação - Motorista	01133	[A]
Prêmio Conservação - Operador	01134	[A]
Prêmio de Segurança	01135	[A]
Hora Intinere	01141	[A]
ENCARGOS SOCIAIS	00079	[S]
INSS	00205	[A]
FGTS	00209	[A]
IRRF S/ Salário	00440	[A]
BENEFÍCIOS	00080	[S]
Uniformes	00181	[A]

30/08/2012

PLANO DE CONTAS

CONSÓRCIO ALFABETA

11:57:13

Rua Dois, nº 04, SALA 05, Centro, Belo Horizonte MG - CEP: 01020-000

Visa Vale/Alimentação	00249	[A]
Transporte de Funcionários	00299	[A]
Plano de Saúde	00353	[A]
Seguro de Vida	00411	[A]
Cesta de Natal	00822	[A]
DESPESAS ADMINISTRATIVAS	00089	[S]
Copa, Cozinha e Refeição	00186	[A]
Serviços Prestados PJ	00192	[A]
Serviços Prestados PF	00193	[A]
Equipamento de Proteção Individual - EPI	00198	[A]
Conservação e Manutenção	00202	[A]
Material de Escritório	00218	[A]
Registro de Documentos	00224	[A]
Locação de Máquinas e Equipamentos	00274	[A]
Água	00346	[A]
Locação de Veículos	00372	[A]
Luz	00379	[A]
Frete	00430	[A]
Estacionamento	00431	[A]
Táxi	00432	[A]
Correios	00433	[A]
Brindes	00465	[A]
Seguro de Máquinas e Equipamentos	00516	[A]
Taxas - CREA / MG	00570	[A]
Floricultura	00587	[A]
Pneus/Câmaras de Ar	00612	[A]
Contribuição Assistencial Patronal	00745	[A]
Doações	00830	[A]
Contribuição Sindical Patronal	00838	[A]
Informática	00865	[A]
Multa de Trânsito	00897	[A]
Despesas Advocatícias	01100	[A]
Seguro de Veículos	01155	[A]

30/08/2012

PLANO DE CONTAS

CONSÓRCIO ALFABETA

DESPESAS FINANCEIRAS	00092	[S]
DESPESAS FINANCEIRAS	00093	[S]
Despesas Bancárias	00235	[A]
Multa e juros	00553	[A]
Despesas Bancárias - Santander	00654	[A]
IR S/ Aplicações Financeiras	00664	[A]
IOF S/ Aplicações Financeiras	00665	[A]
DESPESAS COM DEPRECIAÇÃO	00289	[S]
DESPESAS COM DEPRECIAÇÃO	00290	[S]
Despesas com Depreciação	00321	[A]
DESPESAS COM AMORTIZAÇÃO	00338	[S]
DESPESAS COM AMORTIZAÇÃO	00339	[S]
Despesas com Amortização	00340	[A]
DESPESAS – CONSTRUFÁCIL	00014	[S]
DESPESAS COM PESSOAL	00094	[S]
SALARIOS	00095	[S]
Folhas de Pagamento	00255	[A]
Rescisão Contratual	00313	[A]
13º SALARIO	00370	[A]
Férias	00680	[A]
Aviso Prévio	00686	[A]
Hora Extra	00690	[A]
Salário Família	00694	[A]
Adicional Noturno	00698	[A]
Descanso Semanal Remunerado	00702	[A]
Bolsa de Estagio	00706	[A]
Insalubridade	00710	[A]
Periculosidade	00714	[A]
Participação nos lucros	00718	[A]
Gratificação	00723	[A]
Faltas	00727	[A]
Premio Conservação - Motorista	01136	[A]
Premio Conservação - Operador	01137	[A]
Prêmio de Segurança	01138	[A]
Hora Intinere	01142	[A]
ENCARGOS SOCIAIS	00096	[S]
INSS	00210	[A]
FGTS	00211	[A]
IRRF S/ Salário	00441	[A]
BENEFÍCIOS	00097	[S]
Uniformes	00183	[A]
Visa Vale/Alimentação	00250	[A]
Transporte de Funcionários	00300	[A]
Plano de Saúde	00355	[A]
Seguro de Vida	00412	[A]
Cesta de Natal	00823	[A]

30/08/2012

PLANO DE CONTAS

CONSÓRCIO ALFABETA

11:57:13

Rua Dois, nº 04, SALA 05, Centro, Belo Horizonte MG - CEP: 01020-000

DESPESAS ADMINISTRATIVAS	00106	[S]	
Copa, Cozinha e Refeição		00188	[A]
Serviços Prestados PJ		00194	[A]
Serviços Prestados PF		00195	[A]
Equipamento de Proteção Individual - EPI		00199	[A]
Conservação e Manutenção		00203	[A]
Material de Escritório		00219	[A]
Registro de Documentos		00225	[A]
Locação de Máquinas e Equipamentos		00275	[A]
Água		00347	[A]
Locação de Veículos		00365	[A]
Luz		00378	[A]
Frete		00434	[A]
Estacionamento		00435	[A]
Táxi		00436	[A]
Correios		00437	[A]
Brindes		00466	[A]
Seguro de Máquinas e Equipamentos		00517	[A]
Taxas - CREA / MG		00571	[A]
Floricultura		00588	[A]
Pneus/Câmaras de Ar		00616	[A]
Contribuição Assistencial Patronal		00746	[A]
Doações		00831	[A]
Contribuição Sindical Patronal		00839	[A]
Informática		00866	[A]
Multa de trânsito		00898	[A]
Despesas Advocatícias		01101	[A]
Seguro de Veículos		01156	[A]
DESPESAS FINANCEIRAS		00109	[S]
DESPESAS FINANCEIRAS		00110	[S]
Despesas Bancárias		00237	[A]
Multa e juros		00554	[A]
Despesas Bancárias - Santander		00655	[A]
IR S/Aplicações Financeiras		00666	[A]
IOF S/Aplicações Financeiras		00667	[A]
DESPESAS COM DEPRECIÇÃO		00291	[S]
DESPESAS COM DEPRECIÇÃO		00292	[S]
Despesas com Depreciação		00322	[A]
DESPESAS COM AMORTIZAÇÃO		00341	[S]
DESPESAS COM AMORTIZAÇÃO		00342	[S]
Despesas com Amortização		00343	[A]
RECEITAS		00004	[S]
RECEITAS		00015	[S]
RECEITA COM APORTES		00281	[S]
RECEITA COM APORTES		00282	[S]
Receita com Aportes – Alfa		00293	[A]

30/08/2012

PLANO DE CONTAS

CONSÓRCIO ALFABETA

11:57:13

Rua Dois, nº 04, SALA 05, Centro, Belo Horizonte MG - CEP: 01020-000

Receita com Aportes – Beta	00294	[A]
Receita com Aportes – Gama	00295	[A]
Receita com Aportes – Construfácil	00296	[A]
RECEITAS COM CAUÇÕES	00637	[S]
Receita com Cauções – Alfa	00638	[A]
Receita com Cauções – Beta	00639	[A]
Receita com Cauções – Gama	00640	[A]
Receita com Cauções – Construfácil	00641	[A]
RECEITAS EVENTUAIS	00642	[S]
Receita de Juros com Cauções – Alfa	00643	[A]
Receita de Juros com Cauções – Beta	00644	[A]
Receita de Juros com Cauções – Gama	00645	[A]
Receita de Juros com Cauções – Construfácil	00646	[A]
RECEITAS COM SEGUROS/SINISTROS	00973	[S]
RECEITA COM SEGUROS/SINISTROS	00974	[S]
Receita Seguros/Sinistros – Alfa	00975	[A]
Receita Seguros/Sinistros – Beta	00976	[A]
Receita Seguros/Sinistros – Gama	00977	[A]
Receita Seguros/Sinistros – Construfácil	00978	[A]
RESULTADO	00005	[S]
RESULTADO	00841	[S]
RESULTADO DO EXERCÍCIO	00842	[S]
RESULTADO DO EXERCÍCIO	00843	[S]
Resultado do Exercício	00844	[A]