

R E S U M O

O texto aborda a informação contábil sob o enfoque da preservação dos documentos, bem como sob a perspectiva de um relacionamento entre contabilidade e arquivologia. Enfatiza a preservação dos arquivos em relação ao suporte utilizado para armazenamento da informação, papel e meio magnético, e demonstra uma tabela de temporalidade própria das atividades contábeis.

Conclui argumentando que a preservação adequada dos arquivos contábeis é responsabilidade de profissionais de contabilidade e administradores e que isto demonstrará para as gerações futuras, a ousadia dos que acreditaram que podiam ajudar a escrever páginas da história do desenvolvimento econômico de uma nação.

Palavras-Chave

Contabilidade e arquivologia

Arquivos contábeis

1. Introdução

A memória é, sem dúvida, um dos grandes legados aos seres humanos. Isso pode ser constatado por meio de simples observação que envolva a preservação de realizações, das mais humildes às mais poderosas gerações humanas.

Não obstante a capacidade de armazenamento de informações pela mente humana, é necessário que outros meios seguros e compartilháveis sejam utilizados com a finalidade de preservá-las e perpetuá-las para as gerações atual e futura.

A contabilidade no seu mister de produzir, registrar, mensurar, interpretar e evidenciar informações pode ser considerada um dos componentes ou um dos segmentos das ciências da informação¹. Neste sentido, a mente humana não deve ser utilizada para guardar informações financeiras, econômicas, patrimoniais, fiscais, tributárias, entre outras, mesmo porque não seria seguro, devido à falibilidade das pessoas, da não perenidade da memória, do não compartilhamento, etc.

No ambiente das entidades jurídicas tais como empresas, entidades governamentais, entidades não governamentais e outras, a informação produzida pela contabilidade é uma das células principais do cardápio do tomador de decisões e, por isso, deve estar disponível e ser compartilhável, em linguagem uniforme e inteligível, não podendo prescindir, entre outros, dos atributos de qualidade, verificabilidade, confiabilidade, tempestividade e perenidade (HENDRIKSEN & BREDA, 88 e 96). Contudo, é de grande importância a escolha adequada do suporte utilizado para perenizá-la. Atualmente os utilizados são **papel** e **meio magnético**, sendo que em relação a este último ainda há algumas incertezas quanto a sua durabilidade e forma segura de preservação.

Independentemente do suporte utilizado para perenizar a informação, a forma de acesso e o meio de veiculação podem propiciar maior velocidade na sua recuperação e, com isso, maximizar ganhos, tanto pela agilidade de respostas, quanto pela redução de ociosidade e de perdas, que um processo de

¹ NIYAMA, Jorge Katsumi, Gazeta mercantil, 18.03.1999.

recuperação possa gerar. Mas, isso só ocorrerá se as entidades jurídicas direcionarem esforços para administração e organização dos arquivos.

Por arquivo entende-se o conjunto de documentos procedentes de uma instituição e portanto unidos pelo vínculo da procedência e a eliminação de alguma parte desse conjunto resulta em feito antearquivístico (HERRERA, 185).

Os arquivos contábeis, entendidos como aqueles que guardam e preservam o acervo documental da vida econômica da entidade, nem sempre são bem preservados. Isso ocorre porque uma parcela das entidades jurídicas ainda não compreendeu a necessidade de preservação de sua memória.

O acervo de registros e de documentos contábeis da vida econômica de uma entidade jurídica, seja de fins econômicos ou sociais, está para ela assim como está para um professor, os documentos e registros de sua produção acadêmica. No entanto, os arquivos contábeis não têm sido objeto de ação gerencial que permita a conservação, o tratamento, o manuseio e a recuperação de informação adequados, principalmente quando a data da pesquisa (data da utilização dos documentos por agentes do Estado e/ou analistas, por exemplo) está distante da data em que os fatos ocorreram ou foram registrados.

Dentro deste contexto, o trabalho objetiva contribuir com a forma de organização dos arquivos contábeis e alertar para a necessidade de sua preservação. Com isto, espera-se que possa haver uma maior reflexão sobre a necessidade de preservar documentos e registros de natureza contábil que testemunharão, no decurso do tempo, sobre as transações econômicas praticadas pelas instituições. No entanto, o êxito dessa iniciativa, dependerá do grau de conscientização e de conhecimento de cada profissional de contabilidade, a respeito do que o arquivo pode representar para a entidade e para a sociedade.

Não parece haver dúvidas da importância dos arquivos contábeis para esclarecimentos e deslinde de questões controversas, do tipo sonegação fiscal, má gestão de recursos públicos e apropriação indébita de tributos. Nesse particular, a CPI (Comissão Parlamentar de Inquérito) como a do narcotráfico e a do judiciário têm-se encarregado de validar a importância da preservação de referidos arquivos.

2. Tipologia dos documentos contábeis

No curso da vida econômica de uma entidade quatro tipos de documentos contábeis são utilizados, quais sejam: a) documentos financeiros e fiscais de transações de entradas e de saídas; b) documento de registros das transações; c) documentos administrativos e; d) documentos de informações de empregados e previdência social e demais tributos. Para HERRERA (189 e 190), o conteúdo dos arquivos das instituições pode ser classificado em: administrativo, fiscal, legal e operativo. Na ótica do CONARQ² (Conselho Nacional de Arquivos), os documentos são de valor primário e secundário, referindo respectivamente ao potencial de uso para fins administrativos e de pesquisa.

O arquivo de documentos financeiros e fiscais de transações de entradas e de saídas é constituído por documentos que demonstram as transações mensuráveis em moeda e é preservado, normalmente, pelo tempo de prescrição disciplinado pelas normas do Código Tributário Nacional (art.173), embora alguns documentos devam ser preservados por mais tempo, como por exemplo, os documentos de aquisição de ativo permanente. Esses últimos devem ser preservados durante todo o tempo de vida do bem

O arquivo de registro das transações contém todos os dados representativos dos fatos praticados pela entidade, com escrituração regular (de acordo com os padrões contábeis), em ordem cronológica e sistemática, também denominado Livro Diário³ e Livro Razão⁴ e são permanentes. Atualmente, com o avanço da tecnologia, ocorre uma fase de transição, onde algumas entidades já deixam de ter o papel como suporte, ficando esses registros somente em suporte eletrônico(meio magnético).

O arquivo de documentos administrativos contém informações que, embora se refiram a dados contábeis, nem sempre impactam diretamente em registro contábil e por isso não são provas de fatos praticados. Normalmente, esses registros são compostos por correspondências e demais informações gerenciais.

² Resolução Nº 4, de 28.03.1996 publicada no DO de 29.03.1996.

³ Livro contábil obrigatório exigido pelo Código Comercial Brasileiro.

Contudo, esse arquivo, em parte, é também composto por documentos que contêm atos e decisões de órgãos colegiados, como atas de assembléia geral, contratos sociais, atas de diretoria, atas de conselhos deliberativos e consultivos, entre outros.

O arquivo de informações de empregados e previdência social e demais tributos é composto por documentos que se referem à vida funcional dos empregados e das obrigações previdenciárias a eles vinculadas. Abriga também este arquivo, os documentos referentes aos demais tributos de responsabilidade da entidade, seja como contribuinte ou como responsável, tais como imposto de renda, imposto sobre produtos industrializados, imposto sobre circulação de mercadorias e serviços, entre outros.

No Brasil, em função das freqüentes mudanças de políticas econômicas, os arquivos de registros contábeis são bastante demandados para a recuperação de dados que normalmente são utilizados em análises gerenciais e comparativas, o que justificaria uma preocupação com a preservação desse tipo de documento. Essas análises não poderão ser consistentes e nem tempestivas se o acesso aos arquivos não for possível, ou mesmo que seja, se os dados recuperados não forem íntegros. Portanto, para preservar a integridade dos dados é importante instituir e manter uma política de arquivo adequada às características e necessidades de cada entidade. Neste caso, é desejável que noções básicas de arquivologia sejam introduzidas nos programas acadêmicos de formação de profissionais de contabilidade.

Em função de a literatura ainda não ter produção disponível sobre o assunto, o texto apresenta resumida bibliografia e se baseia na experiência profissional do autor.

⁴ Livro contábil obrigatório exigido pelo regulamento do imposto de renda.

3. Formulação de uma política de arquivos contábeis

A formulação de uma política de arquivo de registros e de documentos contábeis dependerá da natureza e necessidade de cada entidade e da freqüência com que a informação é demandada. A entidade que só necessite preservar documentos para efeitos de atendimento e comprovação fiscais, certamente optará pela guarda de documentos pelo prazo prescricional estabelecido em legislação tributária específica. Por outro lado, a entidade que tenha necessidade de recuperar informações contidas em documentos e registros, com finalidade gerencial e de atendimento a outras entidades externas, manterá seus arquivos por mais tempo.

Em função do avanço tecnológico, a relação com os arquivos contábeis preservados em meios magnéticos vêm se modificando e impactando na atualização de meios com tecnologia mais avançada. Essas atualizações são necessárias para que os arquivos possam continuar sendo acessados, já que como se sabe, arquivos produzidos em versões antigas de determinadas linguagens só são recuperados por linguagens imediatamente superiores a essa, o que também equivale dizer que versões de linguagem e equipamentos tecnologicamente mais avançadas não recuperam informações de outros tecnologicamente ultrapassadas. Esse tipo de manutenção deve ser objeto de uma política de arquivos contábeis sob pena de perda de informação.

Em que pese haver esse relacionamento da contabilidade com a arquivologia, não é comum encontrar-se nos registros funcionais, principalmente de empresas, pessoas com formação em arquivologia para cuidar da memória contábil.

A classificação dos arquivos contábeis para efeito de manuseio e preservação, segue a classificação geral recomendada apelo CONARQ, sendo considerado arquivo corrente aquele utilizado no decurso do exercício em que os fatos estão sendo produzidos e/ou registrados, com alta freqüência de uso; arquivo intermediário, aquele utilizado após o encerramento do exercício social da instituição, até a data prescricional, com freqüência de uso menor e; arquivo

permanente, aquele utilizado com freqüência variável, porém por tempo indeterminado durante a vida da entidade.

O fluxo de acesso a um arquivo contábil corrente, inicialmente é muito intenso, porque o manuseio de documentos, tanto pelas pessoas envolvidas no processo contábil, quanto pelos usuários é diário e imediato. Depois, quando transformado em arquivo intermediário, até a data do descarte pelo prazo prescricional, a freqüência de acesso é decrescente, exceto, pela demanda de usuários externos, principalmente, se a entidade estiver sujeita a processo de prestação de contas ou submetida a algum programa de investigação fiscal.

O descarte ou expurgo de documentos contábeis só poderá ocorrer no arquivo intermediário e após o prazo prescricional previsto no Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66 - art.173) e dos Estados ou em lei específica (Regulamento do Imposto de Renda – RIR, Decreto 3.000/99, art. 901). Por descarte ou expurgo entende-se a eliminação de documentos (nunca de registro contábil) após a prescrição do valor probatório e que não tenham comprovadamente mais utilidade. Uma empresa, por exemplo, deverá manter sua documentação financeira e registros contábeis em perfeitas condições de acesso e legibilidade, pelo prazo mínimo de cinco anos , contados a partir do exercício subsequente ao fato gerador. Já essa mesma empresa, para os documentos que comprovem as contribuições pagas à previdência social, o prazo é, no mínimo, de 10 anos(Decreto 3.048/99 – art. 348). Nessas condições, o descarte só poderá ocorrer após transcorridos esses prazos.

Em função da complexidade da legislação tributária brasileira, os prazos nem sempre são uniformes. Os documentos que comprovam o pagamento da contribuição à previdência social, por exemplo, até a Constituição Federal de 1988, tinham um prazo prescricional superior ao atual que é de 10 anos. Esses detalhes todos reunidos, são certamente, informações importantes para que a entidade se posicione diante da possibilidade de planejar sua política de arquivos contábeis. O Quadro I demonstra uma tabela de temporalidade aplicável a tributos e documentos contábeis em geral. Nos termos da Resolução nº 4 do CONARQ, tabela de temporalidade é um instrumento arquivístico resultante da

avaliação, que tem por objetivos definir prazos de guarda e destinação de documentos, com vistas a garantir o acesso à informação a quantos dela necessitem.

QUADRO I - TABELA DE TEMPORALIDADE DE DOCUMENTOS CONTÁBEIS

ESPÉCIE DE DOCUMENTO	CONTEÚDO INFORMATIVO	TEMPO DE ARQUIVO	FUNDAMENTAÇÃO
Nota fiscal própria	Produtos e serviços	5 anos	Lei 5.172/66-art.173
Nota fiscal de fornecedores	Produto e serviços	5 anos	Lei 5.172/66-art.173
Cheque, ordem bancária, depósito bancário, extrato bancário, duplicata	Financeira	5 anos	Lei 5.172/66-art.173
Impostos e contribuições sobre o lucro, impostos e contribuições sobre o faturamento, impostos sobre a aquisição e importação e exportação	Financeira	5 anos	Lei 5.172/66-art.173
Contribuições à previdência social	Tributária	10 anos	Dec.3048/99-art.348
Folhas de pagamento e registro funcional	Financeira e administrativa	30 anos	Dec.3048/99-art.348
Escritura de imóveis	Patrimonial	Permanente	
Contratos de parceria	Financeira	5 anos	Lei 5.172/66-art.173
Contrato social, estatuto social, atas de órgãos colegiados	Jurídica	Permanente	
Notas fiscais de aquisição de material permanente (patrimônio)	Financeira	Permanente	
Livros Contábeis e Fiscais	Memória das transações	Permanente	
Arquivo magnético	Transações financeiras	5 anos	Dec.3000/99-art.265

Esse conteúdo informativo demonstrado é um dos fatores relevantes na formulação de uma política de arquivos contábeis. A definição dos prazos é fundamental para determinar a partir de quando o descarte pode ser feito. O descarte não deverá comprometer a memória documental, mesmo que o prazo prescricional tenha ocorrido, como é o caso de notas fiscais de aquisição de material permanente. Essas notas fiscais não devem ser descartadas, pois, por ocasião de baixa por qualquer motivo ou por alguma movimentação do bem, o referido documento poderá ser exigido, embora admita-se em outras sociedades

seleção por amostragem (HERRERA, 193). No Brasil essa prática não é permitida, o que implica que dentro do prazo legal de prescrição de documentos, a preservação deve ser de 100%.

3. Fluxo de acesso aos arquivos de registros e de documentos contábeis

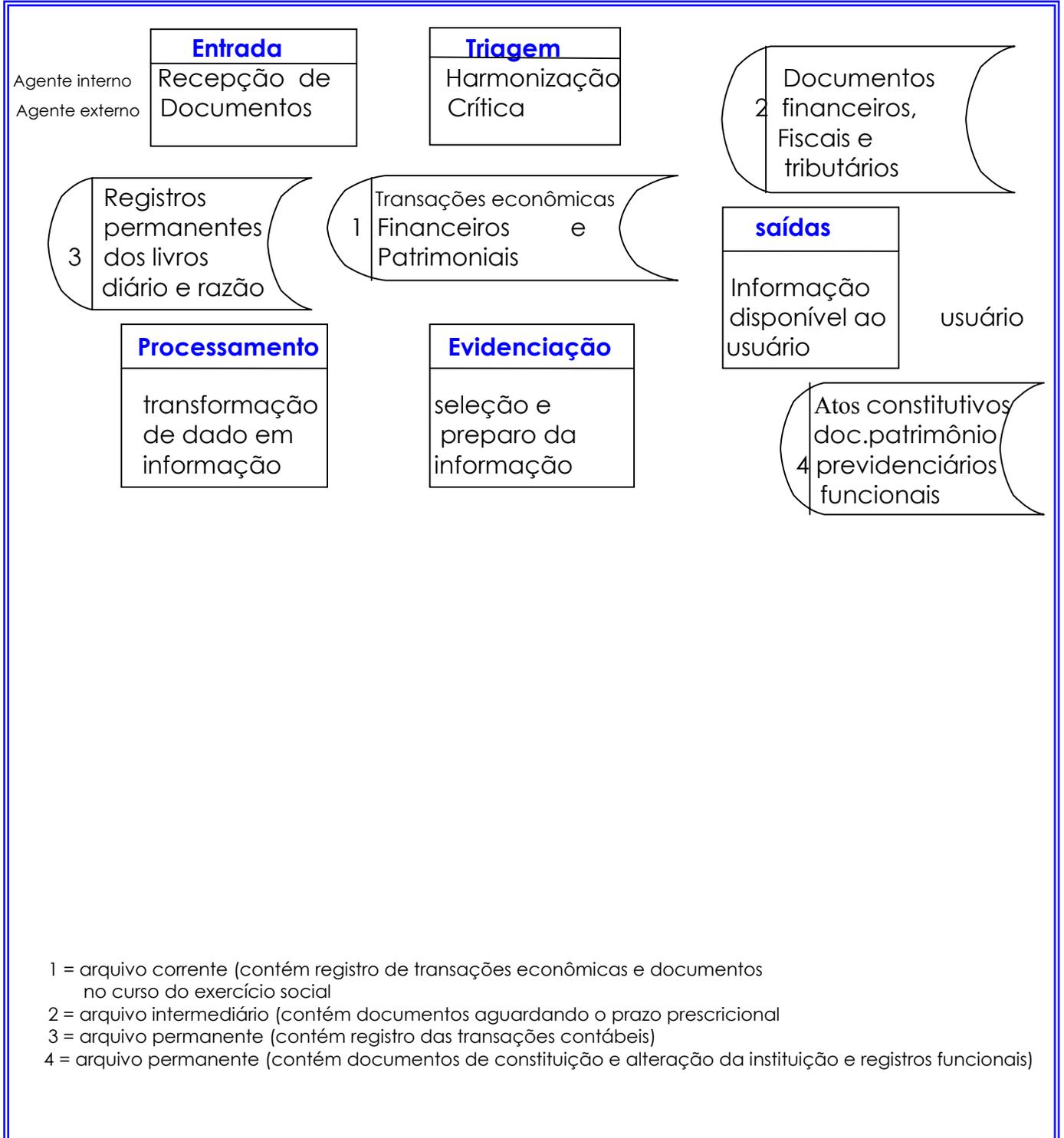
No fluxo de um sistema de informações contábeis, os arquivos são a origem e o destino dos acessos. A cada vez que um arquivo de documentos é acessado, da forma manual convencional, o documento retirado de um endereço poderá retornar para outro, se não houver um controle sistêmico e seguro capaz garantir o retorno do documento ao endereço de origem.

No arquivo eletrônico, quando consultado, este risco é praticamente eliminado, pois se o sistema for construído utilizando algoritmo de lógica estruturada, com rotinas definindo apenas leitura e *display*, o usuário não terá nenhuma oportunidade de efetuar modificações, estando, portanto, mantida a integridade do arquivo contábil, na seqüência cronológica de registro dos fatos.

O arquivo eletrônico, com o avanço da tecnologia, poderá ser utilizado pela contabilidade tanto para o armazenamento de dados quanto para documento (imagem). No caso do armazenamento de imagem, é utilizado o processo de digitalização ou microfilme para armazenar o documento e a consulta se torna realmente segura (sem risco de retorno do documento para outro endereço).

No Quadro II, está demonstrado um fluxo modelado de um sistema de informações contábeis, onde se pode visualizar o acesso tanto ao arquivo de documentos quanto ao arquivo de dados.

Quadro II – Fluxo de documentos contábeis



O fluxo dos documentos demonstrado no Quadro II, simboliza o tratamento da informação dos arquivos contábeis, a demanda de usuários interno e externo e a lógica arquivística de uma determinada entidade. O arquivo 1 armazena os registros dos dados das transações contábeis a processar e processados e é um arquivo corrente de dados. O arquivo 2 armazena documentos de natureza financeira e fiscal, de entrada e saída em geral e de tributos, e é um arquivo corrente de documentos. O arquivo 3 armazena todos os registros e/ou dados relativos a gestão da entidade (livros diário e razão) e é um arquivo permanente. O arquivo 4 armazena documentos relativos aos atos constitutivos e jurídicos da entidade, documentos de patrimônio, de registros funcionais e previdenciários e é um arquivo permanente.

4 - Conclusão

A memória contábil de uma instituição, seja entidade de fins econômicos ou sociais, só poderá ser recuperada se houver preservação dos arquivos de registros das transações e dos respectivos documentos. O conteúdo desses arquivos, se preservado de forma adequada, demonstrará para gerações futuras, que aqueles que ousaram e acreditaram, ajudaram a escrever páginas da história do desenvolvimento econômico de uma nação.

Assim, para que os documentos contábeis das entidades jurídicas possam testemunhar a evolução econômica de uma sociedade, é desejável a instituição de uma política de gestão de documentos contábeis, para que quando referidas entidades se tornarem seculares ou milenares, as gerações dessas épocas possam conhecer a evolução dos procedimentos, aprender com os erros cometidos pelos antepassados e se conscientizarem de que o presente só assim o é porque existiu um passado, ou poderia ser diferente se esse passado não tivesse existido.

Finalmente, cabe registrar que uma política de preservação de documentos contábeis é uma responsabilidade conjunta de profissionais de contabilidade e de administradores, compartilhada por profissionais arquivistas, mas o processo de conscientização, passa pelo conhecimento indispensável de noções de arquivologia.

5 - Bibliografia

CTN - Código Tributário Nacional. Lei 5.172/66.

CUSHING, Barry E. & ROMNEY, Marshall B. Accounting information systems. 6.ed. Massachusetts; Addison Wesley, 1994.

HENDRIKSEN, Eldon S. & BRENDA, Michael F. Van. Teoria da Contabilidade. 5.ed. São Paulo; Atlas, 1999.

NIYAMA, Jorge Katsumi. Gazeta mercantil (Distrito Federal – 18.03.1999).

Regulamento de Custeio da Previdência Social – Decreto 3.048/99

Regulamento do Imposto de Renda – Decreto 3.000/66

WILKINSON, Joseph W. & CERULLO, Michael J. Accounting Information Systems. 3.ed. New York; Wiley, 1997.