

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
PUC/SP**

MARIO LUIZ IACONIS MAURO

**OS CICLOS DE RECEITAS E GASTOS COM PESSOAL E OS REFLEXOS NA
PRODUTIVIDADE - um estudo de caso comparativo entre escritórios de
advocacia**

MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS E FINANCEIRAS

**SÃO PAULO
2010**

Livros Grátis

<http://www.livrosgratis.com.br>

Milhares de livros grátis para download.

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
PUC/SP**

MARIO LUIZ IACONIS MAURO

**OS CICLOS DE RECEITAS E GASTOS COM PESSOAL E OS REFLEXOS NA
PRODUTIVIDADE - um estudo de caso comparativo entre escritórios de
advocacia**

MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS E FINANCEIRAS

Dissertação apresentada à Banca
Examinadora da Pontifícia Universidade
Católica de São Paulo, como exigência
parcial para obtenção do título de mestre
em Ciências Contábeis, sob a orientação do
Prof. Dr. Roberto Quiroga Mosquera.

SÃO PAULO

2010

Banca Examinadora

Prof. Dr. Roberto Fernandes dos Santos

Prof. Dr. Roberto Fernandes dos Santos

Prof. Dr. Jerônimo Antunes

Membro

Agradecimentos

A Deus.

À PUC-SP

Ao meu orientador Prof. Dr. Roberto Quiroga Mosquera pelo incentivo, inspiração, acompanhamento e compreensão.

À minha irmã Lilian que sempre me incentivou e apoiou nos momentos mais desafiadores da minha vida.

À minha noiva Rita Hayashi que me ajudou no aprimoramento da minha pesquisa.

Aos demais professores do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, pelos ensinamentos transmitidos.

À minha família e todos os amigos e colegas que, direta ou indiretamente, contribuíram para a realização desta pesquisa.

Dedicatória

Dedico este trabalho a:

Rita,

Meus irmãos:

Lilian, Paulo Affonso e Fernando,

e meus pais:

Paulo e Tereza

LISTA DE QUADROS

Quadro 1.1	- Eficiência X Eficácia	10
Quadro 1.2	- Evolução da era industrial para a era do conhecimento	12
Quadro 1.3	- Analogia da era do conhecimento X escritórios de advocacia	13
Quadro 2.1	- Reconhecimento da receita	26
Quadro 3.1	- Dados do escritório estudado de grande porte	47
Quadro 3.2	- Dados do escritório estudado de médio porte	47
Quadro 3.3	- Escritórios pesquisados – critérios e resultados	48
Quadro 3.4	- Documentos avaliados nos escritórios estudados	48
Quadro 3.5	- As seis fontes de evidências: pontos fortes e fracos	51
Quadro 3.6	- Comparativo dos procedimentos e evidências do estudo de caso	53
Quadro 4.1	- Respostas ao questionário de pesquisa	64
Quadro 4.2	- Respostas à primeira questão do questionário de pesquisa	66
Quadro 4.3	- Respostas à segunda questão do questionário de pesquisa	67
Quadro 4.4	- Respostas à terceira questão do questionário de pesquisa	68
Quadro 4.5	- Respostas à quarta questão do questionário de pesquisa	69
Quadro 4.6	- Respostas à quinta questão do questionário de pesquisa	70
Quadro 4.7	- Respostas à sexta questão do questionário de pesquisa	71
Quadro 4.8	- Respostas à sétima questão do questionário de pesquisa	72
Quadro 5.1	- Respostas do EMP ao questionário (apêndice A)	75
Quadro 5.2	- Respostas do EMP ao questionário (apêndice A)	77
Quadro 5.3	- Respostas do EMP ao questionário (apêndice A)	79
Quadro 5.4	- Respostas do EMP ao questionário (apêndice A)	80
Quadro 5.5	- Respostas do EMP ao questionário (apêndice A)	82
Quadro 5.6	- Respostas do EMP ao questionário (apêndice A)	83
Quadro 5.7	- Respostas do EMP ao questionário (apêndice A)	84

Quadro 5.8 - Respostas do EMP ao questionário (apêndice A)	85
Quadro 5.9 - Respostas do EMP ao questionário (apêndice A)	87

LISTA DE FIGURAS

Figura 1.1	- Organograma de organizações jurídicas	4
Figura 4.1	- Estrutura organizacional I	54
Figura 4.2	- Estrutura organizacional II	55

LISTA DE ANEXOS

ANEXO 1	- Anuário - Análise Advocacia 500 – a lista dos escritórios de advocacia mais admirados do país 2009	104
ANEXO 2	- Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999	108
ANEXO 3	- Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 - Subtítulo III – Lucro Real	116
ANEXO 4	- Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 - Subtítulo IV - Lucro Presumido	143

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CLT- Consolidação das Leis Trabalhistas

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis

CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CTN - Código Tributário Nacional

ERP- Enterprise Resource Planning

GED – Gerenciamento Eletrônico de Documentos

IAS - International Accounting Standards

IRPJ – Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

LALUR - Livro de Apuração do Lucro Real

PFCs – Princípios Fundamentais de Contabilidade

RESUMO

A proposta deste trabalho é a realização de um estudo de caso em dois escritórios de advocacia, de diferentes portes em relação ao número de advogados, a fim de levantar como os ciclos de receitas e gastos com pessoal são apresentados e quais seus impactos na medição da produtividade dos profissionais e no regime tributário adotado.

A partir do levantamento do funcionamento das principais atividades ligadas aos ciclos estudados, foi realizada uma comparação com a base teórica extraída de livros, artigos, sites e revistas especializadas, principalmente no âmbito nacional, bem como algumas fontes do mercado norte-americano.

Por meio da ferramenta de estudo de caso, que foi a utilização de um questionário com sete perguntas direcionadas aos administradores dos cinquenta escritórios de advocacia mais admirados do Brasil em 2009, foram levantados dados com relação aos aspectos mais relevantes dos ciclos de receitas e gastos com pessoal, além das questões do regime de tributação adotado e a forma de remuneração dos profissionais em relação à medição da respectiva produtividade.

O intuito foi o de fazer uma comparação entre os escritórios estudados e a pesquisa com outros escritórios, que foram selecionados da lista dos mais admirados do país em 2009 do Anuário - Análise Advocacia 500, e realizar o cruzamento dos dados obtidos pelo estudo de caso com as fontes teóricas, desenvolvendo a análise dos resultados obtidos.

Palavras – Chave

Escritórios de advocacia, administração legal, reconhecimento de receitas e despesas, produtividade, regime tributário.

ABSTRACT

The proposal of this work is the production of a case study in two law offices of different dimension considering the number of lawyers in order to get how the revenue and payroll cycle are presented and what are the impacts on the measure of professional productivity and the fiscal aspects adopted.

After getting the information about the main activities connected to the cycles studied, it was done a comparison with theoretical basis extracted from books, articles, sites and specialized magazines, mainly in the national ambit and some sources from North America.

By using of case study tool, that was the use of a questionnaire with seven questions directed to the administrators of the fifties law offices more admired in Brazil in 2009, it has got some data related to more relevant aspects of revenue and payroll cycle, besides the questions of the fiscal aspects adopted and the professional productivity.

The intention was to compare the law offices studied with the answers collected from the other offices selected from the list of the most admired of the country in 2009 of Anuário - Análise Advocacia 500 and to cross the data obtained by the case study with the theoretical sources developing the analysis of the results obtained.

Key Words

Law offices, legal management, revenue and expenses recognition, productivity, fiscal aspects.

SUMÁRIO

RESUMO	viii
ABSTRACT	ix
CAPÍTULO 1 – INTRODUÇÃO	1
1.1 - Considerações gerais	1
1.2 - Formulação da situação problema	4
1.3 - Relevância do problema e justificativa	5
1.4 - Objetivos gerais e específicos da pesquisa	14
1.5 - Delimitação do tema	15
1.6 - Metodologia	15
1.7 - Estrutura do trabalho	17
1.8 - Revisão bibliográfica	18
CAPÍTULO 2 - FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	19
2.1 - Princípios fundamentais da contabilidade	19
2.1.1 - Princípio da realização da receita	19
2.1.2 - Princípio do confronto das despesas com as receitas e períodos contábeis	21
2.1.3 - Convenção do conservadorismo	23
2.2 - Receitas	24
2.2.1 - Ciclo de receitas	27
2.3 - Despesas	28
2.3.1 - Despesas com pessoal	31
2.3.1.1 - Ciclo de gastos com pessoal	32
2.4 - Produtividade dos profissionais	33
2.5 - Regimes tributários	36
2.5.1 - Lucro real	37
2.5.1.1 - Apuração do lucro real	38
2.5.1.2 - Regime de competência	38
2.5.2 - Lucro presumido	39
2.5.2.1 - Apuração do lucro presumido	40
2.5.2.2 - Regime de caixa	40
CAPÍTULO 3 – METODOLOGIA DA PESQUISA	41
3.1 - Desenho da pesquisa	42
3.1.1 - Questões do estudo de caso	43
3.1.2 - Propostas do estudo de caso, análise e amarração com as propostas	43
3.1.3 - Critérios de interpretação das informações coletadas	44
3.2 - Condução do estudo de caso	44
3.2.1 - Protocolo de estudo de caso	46
3.2.1.1 - Introdução do estudo de caso e suas propostas	49
3.2.1.2 - Procedimentos de coleta de dados	49
3.3 - Condução da coleta de evidências	50
3.4 - Análise das evidências	52

CAPÍTULO 4 - AVALIAÇÃO DO ESTUDO DE CASO	54
4.1 - Descrição da situação atual do estudo de caso	54
4.1.1 - Ciclo de receitas e gastos com pessoal	55
4.1.1.1 - Faturamento e receita	55
4.1.1.1.1 - Contratação dos serviços junto aos clientes	55
4.1.1.1.2 - Abertura de pastas dos projetos dos clientes	56
4.1.1.1.3 - Abertura de códigos de clientes e casos ou projetos no sistema	57
4.1.1.1.4 - Lançamento de horas trabalhadas	57
4.1.1.1.5 - Revisão das horas lançadas	57
4.1.1.1.6 - Fechamento das horas no sistema para geração das pré-faturas	58
4.1.1.1.7 - Geração do faturamento de honorários	59
4.1.1.2 - Recebimento de clientes	59
4.1.1.3 - Folha de pagamento	60
4.1.2 - Produtividade dos profissionais	61
4.1.3 - Regime tributário	63
4.2 - Análise dos resultados da pesquisa	63
5. CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS	74
5.1 - Conclusões	74
5.1.1 - Conclusão EMP	75
5.1.2 - Conclusão EGP	77
5.1.3 - Conclusão PGP1	79
5.1.4 - Conclusão PGP2	80
5.1.5 - Conclusão PPP3	82
5.1.6 - Conclusão PPP4	83
5.1.7 - Conclusão PGP5	84
5.1.8 - Conclusão PMP6	85
5.1.9 - Conclusão PPP7	87
5.1.10 - Conclusões finais	88
5.2 - Recomendações	89
REFERÊNCIAS	91
APÊNDICES	97
Apêndice A - Questionário	97
Apêndice B - Protocolo de estudo de caso	100
ANEXOS	103

Capítulo 1

1. INTRODUÇÃO

1.1 Considerações gerais

De acordo com a Revista Valor Análise Setorial: Escritórios de Advocacia (2006, p. 23), os escritórios de advocacia se consolidaram como instituições que fazem grande diferença na economia (em um dos relatos manifestou-se uma visão otimista da prática da advocacia levada às últimas conseqüências: a de que esta atividade estará no centro de todas as relações econômicas em um futuro não muito distante).

A publicação citada acima (2006, p. 23) mencionava um acirramento da concorrência entre os escritórios de advocacia no país, como decorrência, entre outros fatores, da “commoditização” dos serviços e da internacionalização da advocacia no país.

Para a apresentação da estrutura formada pelos escritórios de advocacia, utilizou-se como base a Revista Valor Análise Setorial: Escritórios de Advocacia (2006, p. 65), que classifica uma sociedade de advogados subdividida basicamente em dois grupos de recursos humanos: o corpo jurídico e o corpo administrativo. Estes grupos, por sua vez, compreendem:

- Corpo Jurídico: sócios, associados, advogados empregados, estagiários, para-legais e consultores;
- Corpo Administrativo: finanças e controladoria, administração geral, informática, biblioteca, recursos humanos e controladoria.

No presente trabalho, dentro do Corpo Administrativo, serão consideradas as áreas de finanças e controladoria, que estão desmembradas da seguinte forma: contabilidade; faturamento; financeiro e gestão de contratos com clientes e fornecedores.

Catelli (2007, p. 344-345) divide a responsabilidade da área de controladoria em duas partes:

- No ramo do conhecimento é responsável pelas bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de Sistemas de Informações e Modelo de Gestão Econômica, que supram adequadamente as necessidades informativas dos gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões assertivas;
- Como unidade administrativa é responsável pela coordenação e disseminação da Tecnologia de Gestão.

A missão da controladoria para Catelli (2007, p. 345-346) é assegurar a otimização do resultado econômico da organização e tem como principais objetivos:

- Promoção da eficácia organizacional;
- Viabilização da gestão econômica;
- Promoção da integração das áreas de responsabilidades.

Na Revista Valor Análise Setorial: Escritórios de Advocacia (2006, p. 66), já se diagnosticava que as “megabancas” (como foram chamados os escritórios de advocacia de grande porte) estavam assemelhadas a empresas e contavam com assembléias de sócios, comitês gestores e CEOs (chief executive officers) contratados para gerenciar a rotina dos escritórios. Alguns escritórios chegaram até a investir em técnicas de governança corporativa, para garantir maior transparência perante seus clientes, e já pensam em um cenário de abertura de capital (apesar do fato de que atualmente no Brasil, a abertura de capital de escritórios de advocacia não ser permitida pela OAB – Ordem dos Advogados do Brasil).

Ainda de acordo com a Revista Valor Análise Setorial: Escritórios de Advocacia (2006, p. 67), como resultado da evolução e crescimento dos escritórios de advocacia, foi criado em São Paulo no ano de 2003, o CEAE (Centro de Estudos de

Administração de Escritórios de Advocacia), que congrega sócios de escritórios, diretores de departamentos jurídicos de empresas e administradores legais (que são os responsáveis pela administração dos escritórios de advocacia). O CEAE mantém cinco comitês de estudos:

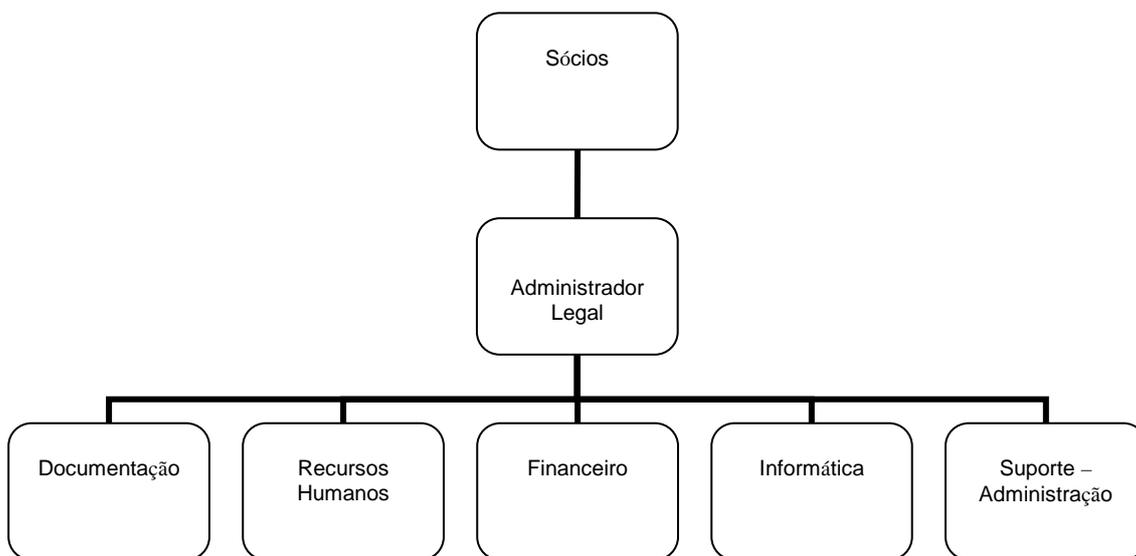
- Departamentos jurídicos;
- Finanças;
- Gestão de Talentos (Recursos Humanos);
- Gestão de Tecnologia da Informação;
- Marketing e Planejamento Estratégico.

A Revista Valor Análise Setorial: Escritórios de Advocacia (2006, p. 69) explica que de acordo com o CEAE, como parte da administração legal, a função da administração financeira em escritórios de advocacia contempla as seguintes responsabilidades:

- Planejamento financeiro;
- Previsões;
- Orçamento;
- Análise de discrepâncias;
- Análise de rentabilidade;
- Informe financeiro;
- Contabilidade geral;
- Distribuição de lucro;
- Faturamento;
- Cobrança;
- Controle de Fluxo de Caixa;
- Relações bancárias;
- Investimentos;
- Planejamento fiscal;
- Contas a pagar e outras funções.

Na figura 1.1 está representado o modelo organizacional que demonstra a estrutura das áreas administrativas, independentemente do nível do cargo dos responsáveis:

Figura 1.1 Organograma de organizações jurídicas



Fonte: Boranga et al (2009, p. 169) adaptado pelo autor

1.2 Formulação da situação-problema

Em busca de maior eficiência, qualidade e competitividade, Boranga et al. (2009, p. 3-5) apontam para a necessidade de modernização das estruturas (administrativas e organizacionais) nos escritórios de advocacia, que estão fazendo com que os advogados revejam seus conceitos e busquem novas idéias no que tange à administração.

Os autores citados acima ainda mencionam (2009, p. 3-5) que escritórios de diferentes portes são beneficiados pela utilização de novas soluções que ajudem às organizações, de tal forma que onde mais bem estruturadas estejam, maiores serão as chances de sucesso e menores serão os impactos que possam prejudicar a qualidade do serviço prestado aos clientes, independente do nível de crescimento do negócio.

Com base nestes apontamentos, identificou-se a possibilidade do desenvolvimento de um estudo mais específico sobre os ciclos de receitas e gastos com pessoal, no que tange a administração de escritórios de advocacia.

Este estudo visa obter respostas para as seguintes questões:

- Quais procedimentos estão sendo utilizados para apropriação dos custos com pessoal e o reconhecimento de receita de serviços de acordo com cada regime tributário em cada um dos escritórios estudados ou pesquisados?
- Quais critérios de medição da produtividade e remuneração dos profissionais vêm sendo utilizados pelos escritórios estudados ou pesquisados?

Para o fornecimento de dados que permitam a elaboração das respostas para as perguntas listadas acima, o autor deste trabalho contou (tanto nos escritórios estudados, quanto nos pesquisados) com a colaboração da figura do Administrador Legal.

Siqueira (2009) ressalta a importância da administração legal, visando deixar tempo livre para os advogados, que fazem parte do corpo jurídico e devem estar focados no cliente e não em assuntos administrativos.

Boranga et al (2009, p.3) também reforçam a importância do Administrador Legal e enfatizam que não existe uma fórmula mágica, nem soluções maravilhosas, pois a realidade é que nenhum escritório pode crescer mais do que sua capacidade administrativa.

Com base no que foi exposto acima sobre o tema de administração, pode-se verificar que o principal ponto a ser tratado é a liberação dos advogados, que são parte do corpo jurídico, para atendimento aos clientes e manutenção do foco no negócio, e que o administrador legal, que faz parte do corpo administrativo, deve concentrar-se na utilização das ferramentas da administração necessárias para o bom desempenho do escritório.

1.3 Relevância do problema e justificativa

O tema escolhido busca apontar os impactos do crescimento dos escritórios de advocacia na última década.

Como reflexo deste crescimento dos escritórios de advocacia, desde 2006 até momentos antes da crise financeira mundial de 2008, Garcia–León (2009, p. 7) apontou para os impactos da crise em 2009, que foram ligeiramente menores no segmento, mas que mesmo assim tiveram congelamentos de contratações e algumas demissões seletivas.

Como ponto de partida para a solução das dificuldades encontradas, Boranga et al (2009, p. 5) sugerem a utilização de instrumentos que a ciência da administração desenvolveu através dos tempos.

Independente do porte do escritório de advocacia, a sua operação está cada vez mais complexa e de acordo com Gonçalves (2007) isto exige novos conhecimentos ligados à administração.

Neste sentido, os sócios advogados devem entender de administração ou contar com a figura de um administrador legal, o que como visto nos comentários de Siqueira (2009), liberaria os advogados para dar foco aos clientes do escritório.

Tendo em vista as abordagens anteriores sobre a importância da administração legal no segmento dos escritórios de advocacia, faz-se necessário adentrar aos conceitos da administração propriamente dita, de acordo com as definições que serão apresentadas a seguir.

Chiavenato (2004, p. 4) faz a seguinte reflexão sobre a evolução da administração:

“No seu início, a administração estava relacionada em como tornar o trabalho mais fácil e bem-sucedido. Depois passou a envolver a atividade grupal e mais adiante, toda a atividade organizacional em conjunto. Posteriormente, estendeu-se também à atividade interorganizacional, ou seja, às relações de interdependência entre organizações. Foi uma gradativa ampliação do conceito.”

Pelo exposto acima, pode-se notar a crescente importância do papel da administração nas empresas, que passou de uma função interna para uma maior abrangência no relacionamento entre as organizações.

Pode-se notar esta maior interação do administrador com relação a outras organizações, através da criação de grupos como o CEAE, que no caso de escritórios de advocacia, visa à troca de experiências entre os administradores legais de vários escritórios.

A administração foi definida por Caravantes (2005, p. 385) da seguinte maneira:

“Administração é o processo de consecução dos objetivos organizacionais de uma maneira eficiente, eficaz e efetiva, por meio de planejamento, da organização, da liderança e do controle dos recursos organizacionais.”

O conceito de administração, para Daft (2005, p. 5), representa: “... o alcance de metas organizacionais de maneira eficaz e eficiente por meio de planejamento, organização, liderança e controle os recursos organizacionais.”

Outra definição sobre a administração é dada por Chiavenato (2004, p. 5) a seguir:

“Administração é o processo de alcançar objetivos organizacionais pelo trabalho com e através das pessoas e demais recursos organizacionais. Três características são fundamentais: (1) A administração é um processo ou séries de atividades relacionadas; (2) envolve e se concentra no alcance dos objetivos organizacionais; (3) alcança tais objetivos através do trabalho das pessoas e demais recursos organizacionais.”

Com base nas definições anteriores de Chiavenato (2004), Caravantes (2005) e Daft (2005), pode-se resumir que a importância da administração está atrelada ao alcance dos objetivos de uma organização com a utilização de uma metodologia que engloba atividades que vão do planejamento ao controle, buscando fazê-lo sempre de maneira eficiente, eficaz e efetiva.

Partindo do princípio do mundo em constante mudança Ghoshal e Bartlett (apud. Chiavenato, 2007, p. 11) apontam três processos fundamentais para as organizações orientadas para a mudança e inovação:

- Processo empreendedor: atitude orientada para fora da organização no sentido de buscar oportunidades que motivem as pessoas a tocar suas operações como se fossem proprietários delas;
- Processo de construir competências: as organizações precisam ser cada vez mais flexíveis e responsivas. Elas devem explorar as vantagens de economias de escala e, sobretudo, o talento e o conhecimento das pessoas que nelas trabalham. Devem encorajar as pessoas a assumirem mais responsabilidades, investindo em sua educação e treinamento, sempre buscando criar um ambiente colaborativo;

- Processo de renovação: Deve ser continuada, numa constante luta contra a rotina, desenvolvendo hábitos de questionar por que as coisas estão sendo feitas e como melhorá-las continuamente.

Estas mudanças e inovações mencionadas acima, com seus processos fundamentais, precisam ocorrer constantemente em qualquer organização, o que nos escritórios de advocacia são desenvolvidas pela figura do administrador.

Sobre o papel do administrador, Chiavenato (2004, p. 5) traz a seguinte definição:

“O administrador dá direção e rumo às organizações, proporciona liderança às pessoas e decide como os recursos organizacionais devem ser arranjados e aplicados para o alcance dos objetivos da organização.”

Para o alcance das metas organizacionais mencionadas como uma das funções do administrador, Daft (2005, p. 5-7) aponta para as quatro funções da administração:

- Planejamento: envolve a definição de metas para o desempenho organizacional futuro, além das decisões sobre as tarefas e o uso dos recursos necessários;
- Organização: trata das atribuições das tarefas e seu agrupamento em departamentos e da alocação dos recursos;
- Liderança: uso da influência para motivar os empregados a alcançarem as metas organizacionais;
- Controle: monitoramento das atividades dos empregados, visando à manutenção da organização no trabalho em direção às suas metas, fazendo os ajustes necessários.

Outro fator mencionado por Daft (2005, p. 7-9) para o alcance das metas está direcionado ao desempenho organizacional, que contempla os seguintes elementos:

- Organização: é uma entidade social que é dirigida a metas e deliberadamente estruturada;
- Eficácia: é o grau em que a organização alcança uma meta declarada;
- Eficiência: uso dos recursos mínimos para produzir um determinado volume de produção;
- Desempenho: habilidade da organização em alcançar suas metas mediante o uso dos recursos de maneira eficaz e eficiente.

Os conceitos de eficiência e eficácia apresentados acima e que serão mais explorados no decorrer deste capítulo, objetivam o estabelecimento de uma relação e introdução ao tema de produtividade, que será objeto de estudo deste trabalho.

Ainda a respeito dos temas de eficiência e eficácia, Chiavenato (2004, p. 6) apresenta a seguinte comparação das suas características no quadro abaixo:

Quadro 1.1 Eficiência X Eficácia

Eficiência	Eficácia
Fazer corretamente as coisas	Fazer as coisas necessárias
Preocupação com os meios	Preocupação com os fins
Cumprir os regulamentos internos	Atingir metas e objetivos
Utilizar métodos de trabalho	Alcançar resultados

Fonte: Chiavenato (2004, p. 6) adaptado pelo autor

Os seguintes conceitos de eficiência, eficácia são apresentados por Caravantes (2005, p. 385) que os vincula a alguns objetivos e estabelece algumas funções e introduz uma definição para efetividade:

- Eficiência: vinculada à redução de custos, à diminuição do tempo nas operações e a uma maior produtividade;

- Eficácia: ligada à consecução dos objetivos pretendidos e à obtenção de resultados desejados;
- Efetividade: centrada em aspectos éticos, de responsabilidade pública e social.

Para um aprofundamento dos conceitos de administração Maximiano (2004, p. 91-92) discorre sobre a administração do conhecimento, que representa uma nova fronteira da teoria e da prática, afirmando que neste modelo de administração o capital intelectual é peça fundamental, e o conceitua como um conjunto dos conhecimentos existentes em uma empresa e que se localiza em:

- Pessoas;
- Bancos de dados e procedimentos;
- Análise das lições aprendidas e avaliação dos pontos fortes e fracos.

As pessoas mencionadas como um dos elementos do conjunto que compõe o capital intelectual neste trabalho são os administradores legais dos dois escritórios estudados, os quais passaram as informações sobre os procedimentos seguidos nos temas estudados.

Os bancos de dados e os procedimentos levantados serviram como fonte de evidências para a validação das informações obtidas, segundo a metodologia de estudo de caso tratada no capítulo 3 deste trabalho.

Os princípios da organização baseada no conhecimento, segundo Chiavenato (2002, p. 504), estão descritos no quadro 1.2, com as comparações entre as eras industrial e do conhecimento:

Quadro 1.2 Evolução da era industrial para a era do conhecimento

Item	Paradigma da Era Industrial	Paradigma da Era do Conhecimento
Pessoas	Geradores de custos ou recursos	Geradores de receitas
Fonte de poder para os gerentes	Nível de hierarquia na organização	Nível de conhecimentos
Luta de poder	Operários versus capitalistas	Trabalhadores do conhecimento versus gerentes
Responsabilidade básica da gerência	Supervisionar os subordinados	Apoiar os colegas
Informação	Instrumento de controle	Recurso e ferramenta para a comunicação
Produção	Operários processando recursos físicos para criar produtos tangíveis	Trabalhadores do conhecimento convertendo conhecimento em estruturas intangíveis
Fluxo de Informação	Através da hierarquia organizacional	Através de redes colegiadas
Gargalos da Produção	Capital financeiro e habilidades humanas	Tempo e conhecimento
Fluxo de Produção	Seqüencial e direcionado pelas máquinas	Caótico e direcionado pelas idéias
Efeito do tamanho	Economia de escala no processo produtivo	Economia de escopo das redes
Relação com clientes	Unidirecionais através do mercado	Interativas através de redes pessoais
Conhecimento	Uma ferramenta ou recurso entre outros	O foco do negócio
Propósito do Aprendizado	Aplicação de novas ferramentas	Criação de novos ativos
Valor de Mercado (das ações)	Decorrentes dos ativos tangíveis	Decorrentes dos ativos intangíveis

Fonte: Chiavenato (2002, p. 504) adaptado pelo autor

Ao se fazer uma analogia entre as informações do quadro 1.2 com os dois escritórios de advocacia estudados, obteve-se o quadro 1.3 abaixo:

Quadro 1.3 Analogia da era do conhecimento X escritórios de advocacia

Item	Paradigma da Era do Conhecimento	Escritórios de Advocacia Estudados
Pessoas	Geradores de receitas	O corpo jurídico é o gerador de receitas pela prestação de serviços
Informação	Recurso e ferramenta para a comunicação	A comunicação que parte do administrador legal, é utilizada para a divulgação das correções necessárias de pontos de controle identificados no processo, a fim de orientar o corpo jurídico
Produção	Trabalhadores do conhecimento convertendo conhecimento em estruturas intangíveis	Os trabalhos realizados pelos advogados são fonte de conhecimento para a produção de novos projetos para clientes
Gargalos da Produção	Tempo e conhecimento	O tempo refere-se às horas trabalhadas pelos advogados, que devem ser registradas corretamente
Conhecimento	O foco do negócio	Tanto o corpo jurídico como o administrativo tem que ter o foco no conhecimento do negócio dos escritórios de advocacia e não somente em ferramentas isoladas

Fonte: Chiavenato (2002, p. 504) adaptado pelo autor

Destaca-se a figura da administração legal, que é encontrada em escritórios de médio e grande porte, e de acordo com Boranga et al (2009, p. 5-6), além de auxiliar os advogados na solução de problemas, também se propõe a fornecer subsídios para a tomada de decisões.

A autora (2009, p. 9) mencionada acima comenta que a falta de planejamento na administração pode acarretar problemas pela ausência de políticas, procedimentos e normas que fazem parte do dia-a-dia da organização, dificultando o fluxo das atividades dentro dos escritórios, e que em função das necessidades deste mercado, os advogados devem estar preparados para se utilizar das ferramentas administrativas disponíveis.

Esses administradores legais são peça fundamental para os processos que serão apresentados neste trabalho, uma vez que eles são os responsáveis pelo processamento dos faturamentos, além do reconhecimento das receitas e despesas, do acompanhamento da mensuração da produtividade dos advogados e obediência à legislação vigente quanto ao seguimento do regime tributário adotado no escritório.

1.4 Objetivos gerais e específicos da pesquisa

a) Objetivos gerais:

- Estudar os critérios de reconhecimento de receitas e gastos com pessoal nos dois escritórios de advocacia e seus impactos na produtividade dos profissionais e na definição do regime tributário.

b) Objetivos específicos:

- Conhecer e comparar os critérios de apropriação de custos e reconhecimento de receitas, de acordo com os respectivos regimes tributários de cada escritório estudado e pesquisado, além de demonstrar a situação atual de cada escritório na utilização destes critérios;

- Conhecer e comparar os critérios de produtividade e formas de remuneração dos profissionais em dois escritórios de advocacia de portes diferentes, com os resultados obtidos em pesquisa realizada por meio de um questionário encaminhado para os administradores de escritórios de advocacia selecionados.

1.5 Delimitação do tema

Para desenvolvimento desta pesquisa estabeleceu-se as seguintes limitações:

- Restringe-se ao mapeamento das informações oriundas do sistema de informação gerencial do setor financeiro (atividades de faturamento, financeiras e de contabilidade) dos dois escritórios de advocacia pesquisados no estudo de caso;
- As informações recebidas dos demais escritórios pesquisados, somente para fins de comparação, foram consideradas verdadeiras, por não haver a possibilidade neste estudo de caso de se verificar as evidências das respostas fornecidas;
- Somente foram analisados os dados fornecidos pelos dois escritórios objetos do estudo de caso, referentes aos assuntos constantes dos objetivos deste trabalho;
- Apenas referências bibliográficas acadêmicas brasileiras foram encontradas sobre o assunto de administração legal, pois não havia material disponível nas bibliotecas das principais universidades de São Paulo, sobre a abordagem do tema em outros países.

1.6 Metodologia

A metodologia utilizada no trabalho é o estudo de caso exploratório, envolvendo dois escritórios de advocacia de portes diferentes, de acordo com o número de advogados em seu quadro de colaboradores.

Os dois escritórios estudados fazem parte da lista dos cinquenta mais admirados do país de acordo com o Anuário – Análise Advocacia 500 (2009) e estão situados na cidade de São Paulo.

Eles foram escolhidos devido ao acesso ilimitado permitido pelos administradores dos escritórios, a fim de se obter os dados necessários para a conclusão deste trabalho.

Por questões de confidencialidade, os nomes dos escritórios e das pessoas entrevistadas foram omitidos.

Para fins deste trabalho, dentre os escritórios de advocacia do Brasil, subdividiu-se os escritórios estudados e pesquisados entre grande porte (acima de 200 advogados), médio porte (entre 51 e 200 advogados) e pequeno porte (até 50 advogados). Isto, levando-se em consideração somente o número de advogados por escritório.

O primeiro escritório estudado é de grande porte e possui mais de 200 advogados em seu quadro de profissionais, segundo o Anuário – Análise Advocacia 500 (2009), que contém a lista dos 500 maiores escritórios de advocacia do país e também os mais admirados de 2009 (anexo 1 a este estudo).

E o segundo escritório, de médio porte, possui aproximadamente 80 advogados em seu quadro de profissionais.

As informações foram coletadas em entrevistas com os administradores dos dois escritórios estudados.

No capítulo 3 deste trabalho será detalhada cada etapa do estudo de caso, desde o desenho da pesquisa, suas propostas, questões e testes, passando pela condução do estudo de caso com as coletas de dados e análises, seguindo com a condução e coleta de evidências e a análise das mesmas, até a apresentação do relatório final.

Quanto ao tipo de pesquisa, Yin (2003, p. 1–18), apresenta três classificações possíveis:

- Pesquisa Exploratória: visa proporcionar maior familiaridade com o problema, através de levantamento bibliográfico ou entrevistas. Este tipo de pesquisa pode estar apoiado em estudos bibliográficos ou estudos de caso;
- Pesquisa descritiva: neste modelo os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados sem a interferência do pesquisador;
- Pesquisa Explicativa: além de registrar, analisar e interpretar os fenômenos estudados, também se preocupam primordialmente com a identificação dos fatores que determinam ou que contribuem para a ocorrência dos fenômenos, isto é, suas causas.

Desta forma, é possível afirmar que esta dissertação enquadra-se no modelo de pesquisa exploratória, pois além de proporcionar maiores informações sobre os ciclos de receitas e gastos com pessoal e os reflexos na produtividade, faz uso da ferramenta de estudo de caso.

Gil (2002, p. 41) conceitua a pesquisa exploratória como um estudo que objetiva proporcionar maior familiaridade com o problema, a fim de aprimorar as idéias. O planejamento desta pesquisa é bastante flexível e suas fontes podem ser baseadas em: bibliografias, entrevistas e análise dos dados coletados e exemplos obtidos.

1.7 Estrutura do trabalho

O capítulo 1 introduz o tema da pesquisa, a justificativa e relevância do tema, objetivos gerais e específicos e as limitações da pesquisa quanto à sua abrangência.

O capítulo 2 conceitua os princípios fundamentais da contabilidade, receitas, despesas, ciclos de receitas e os ciclos de gastos com pessoal, produtividade de profissionais e regimes tributários.

O capítulo 3 trata da metodologia de estudo de caso, confrontando a teoria apresentada por Yin (2003), Gil (2002) e Martins (2008) com os procedimentos seguidos na execução deste trabalho, baseado num protocolo de estudo de caso (apêndice B deste estudo).

O capítulo 4 descreve a situação atual dos escritórios estudados, a respeito da forma de reconhecimento das receitas e gastos com pessoal, a produtividade e a forma de remuneração de profissionais, além dos regimes tributários utilizados em cada escritório de advocacia estudado ou pesquisado neste estudo.

O capítulo 5 apresenta as conclusões e recomendações com base nos dados obtidos pelo estudo de caso, embasados pelas fontes teóricas consultadas e aplicados a cada escritório estudado e pesquisado, de acordo com os levantamentos de campo e respostas ao questionário (apêndice A deste estudo).

1.8 Revisão bibliográfica

Durante a produção deste conteúdo, identificou-se também a escassez de artigos científicos que abordem a questão contábil em escritórios de advocacia. Tanto na biblioteca eletrônica Scielo (Scientific Electronic Library Online), como na biblioteca eletrônica CAPES (Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior) nenhuma produção que considerasse o tema contabilidade no cenário acima mencionado, pôde ser localizada.

Ao se pesquisar artigos genéricos sobre a administração legal, foram encontrados alguns títulos que constam do capítulo 4 deste trabalho, que tratam do assunto.

Capítulo 2

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Princípios fundamentais da contabilidade

Antes de entrar no tema das receitas e gastos com pessoal e seus respectivos ciclos, faz-se necessário a apresentação de alguns conceitos contábeis que permearão o vocabulário e outras definições deste estudo de caso.

Os princípios fundamentais da contabilidade (PFCs), de acordo com a opinião de Ludícibus, Martins e Gelbcke (2007, p. 34), tratam da estrutura básica da contabilidade, que se comparados ao corpo humano, seriam equivalentes aos nossos órgãos vitais.

Os PFCs são classificados em três categorias básicas:

- Postulados ambientais da contabilidade;
- Princípios contábeis;
- Convenções.

Para fins deste estudo, faz-se necessário ater-se aos princípios contábeis e convenções que serão abordados ao longo do trabalho no tratamento do reconhecimento das receitas e despesas dos escritórios de advocacia.

2.1.1 Princípio da realização da receita

O princípio da realização da receita é definido por Ludícibus, Martins e Gelbcke (2007, p. 43), da seguinte maneira:

“A receita é considerada realizada, e portanto, passível de registro pela contabilidade, quando produtos ou serviços produzidos ou prestados pela

Entidade são transferidos para outra Entidade ou pessoa física com a anuência destas e mediante pagamento ou compromisso de pagamento especificado perante a Entidade produtora...”

Alguns elementos básicos são descritos por Padoveze (2009, p. 115) para que a realização da receita ocorra:

- Existência de uma avaliação de mercado objetiva para o preço do produto ou serviço;
- Realização de todos os esforços de produção;
- Condições de avaliar as despesas relativas aos produtos ou serviço que está sendo vendido.

Iudícibus, Martins e Gelbcke (2007, p. 43) mencionam que alguns tipos de serviços são tratados como exceção à realização da receita, sendo o caso de entidades que prestam serviços de consultoria ou auditoria. Nestes casos, as horas de serviços acumuladas no mês servem de base para o faturamento do cliente.

Este é o caso específico que será visto nos escritórios de advocacia, onde as horas trabalhadas em um determinado mês servirão de base para faturamentos em meses futuros, de acordo com o aceite do cliente, que é uma das bases vista acima para a realização das receitas.

Estas horas trabalhadas muitas vezes se acumulam durante o período de realização de um projeto, como será visto nos levantamentos do capítulo 4, e somente serão fechadas e gerarão faturamento após a conclusão do mesmo e apresentação ao cliente para que este dê o aceite dos serviços prestados.

Sobre este tratamento das horas nas empresas de consultoria, Iudícibus, Martins e Gelbcke (2007, p.43) fazem a seguinte menção:

“À medida que as horas vão-se acumulando, vai crescendo também a receita, em uma base contínua de tempo decorrido. O trabalho ou todos os serviços, como um todo, podem não estar terminados, ou o contrato global pode cobrir um período maior, mas presume-se que uma parcela da receita possa ser reconhecida na proporção do tempo decorrido.”

Ainda sobre o tema das horas, Ludícibus, Martins e Gelbcke (2007, p. 43) comentam: “... presume-se uma proporcionalidade entre a quantidade de horas decorridas e o esforço e/ou custos incorridos...” e complementam que o tempo decorrido ou as horas de esforço aplicadas são o fator preponderante do reconhecimento da receita.

Com base neste reconhecimento proporcional das despesas em relação às receitas, foi questionado aos escritórios pesquisados e levantado nos dois estudados, a possibilidade da criação de uma conta contábil de projetos em andamento, na qual seriam acumulados os custos das horas trabalhadas até que seu respectivo faturamento fosse aceito pelo cliente. No momento em que os faturamentos fossem registrados contabilmente, os custos das horas que estavam armazenadas na conta de projetos seriam reconhecidos no resultado do escritório.

A resposta a este questionamento está descrita na avaliação do quadro 4.4 do capítulo 4 deste trabalho.

2.1.2 Princípio do confronto das despesas com as receitas e períodos contábeis

O CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis), em seu Pronunciamento Conceitual Básico, faz a seguinte menção quanto ao princípio do confronto das despesas com as receitas e períodos contábeis:

“A fim de atingir seus objetivos, demonstrações contábeis são preparadas conforme o regime contábil de competência. Segundo esse regime, os efeitos das transações e outros eventos são reconhecidos quando ocorrem (e não quando caixa ou outros recursos financeiros são recebidos ou pagos) e são lançados nos registros contábeis e reportados nas demonstrações contábeis dos períodos a que se referem. As demonstrações contábeis preparadas pelo regime de competência informam aos usuários não somente sobre transações passadas envolvendo o pagamento e recebimento de caixa ou outros recursos financeiros, mas também sobre obrigações de pagamento no futuro e sobre recursos que serão recebidos no futuro. Dessa forma, apresentam informações sobre transações passadas e outros eventos que sejam as mais úteis aos usuários na tomada de decisões econômicas. O regime de competência pressupõe a confrontação entre receitas e despesas.”

A seguinte definição é trazida por Ludícibus, Martins e Gelbcke (2007, p. 45) sobre o princípio da confrontação das despesas com as receitas no mesmo período:

“Toda despesa diretamente delineável com as receitas reconhecidas em determinado período, com as mesmas deverá ser confrontada, os consumos ou sacrifícios de ativos (atuais ou futuros), realizados em determinado período e que não puderem ser associados à receita do período nem às dos períodos futuros, deverão ser descarregados como despesa do período em que ocorrerem...”

Os autores mencionados (2007, p. 45) acima complementam: “...os princípios da realização da receita e de confrontação das despesas são, em conjunto, também conhecidos por Regime de Competência.”

Padoveze (2009, p. 116) reforça que as receitas realizadas devem ser confrontadas com as despesas que as geraram no mesmo período.

Ao se consolidar os conceitos apresentados pelos autores acima mencionados, observa-se que as receitas e as despesas relacionadas entre si devem ter o mesmo tratamento contábil. Ou seja, seu reconhecimento deve ser no mesmo período em que os elementos do princípio da realização da receita ocorram e as respectivas despesas sejam mensuradas e atreladas às receitas.

2.1.3 Convenção do conservadorismo

Por fim, segue uma definição do último dos três PFCs que serão utilizados para este estudo de caso.

O Pronunciamento Conceitual Básico do CPC classifica esta convenção do conservadorismo como a prudência:

“Os preparadores de demonstrações contábeis se deparam com incertezas que inevitavelmente envolvem certos eventos e circunstâncias, tais como a possibilidade de recebimento de contas a receber de liquidação duvidosa, a vida útil provável das máquinas e equipamentos e o número de reclamações cobertas por garantias que possam ocorrer. Tais incertezas são reconhecidas pela divulgação da sua natureza e extensão e pelo exercício de prudência na preparação das demonstrações contábeis. Prudência consiste no emprego de um certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos ou receitas não sejam superestimados e que passivos ou despesas não sejam subestimados. Entretanto, o exercício da prudência não permite, por exemplo, a criação de reservas ocultas ou provisões excessivas, a subavaliação deliberada de ativos ou receitas, a

superavaliação deliberada de passivos ou despesas, pois as demonstrações contábeis deixariam de ser neutras e, portanto, não seriam confiáveis.”

A convenção do conservadorismo é descrita por Ludícibus, Martins e Gelbcke (2007, p. 45) abaixo:

“Entre conjuntos alternativos de avaliação para o patrimônio, igualmente válidos, segundo os Princípios Fundamentais, a Contabilidade escolherá o que apresentar o menor valor atual para o ativo e o maior para as obrigações...”

Resumidamente, na dúvida, Padoveze (2009, p. 118) sugere o lançamento de todas as despesas, sempre que possível, e que as receitas não devem ser lançadas, se não houver certeza, sendo assim conservador.

Desta maneira, pode-se constatar que os dois autores mencionados definem a convenção do conservadorismo de acordo com os conceitos apresentados pelo Pronunciamento Básico do CPC.

2.2 Receitas

Antes da entrada nos conceitos do ciclo de receitas, é necessário apresentar algumas definições com relação às receitas propriamente ditas.

De acordo com o IAS18, que reflete as normas internacionais referentes à mensuração e reconhecimento da receita, estes são:

“aumentos de benefícios econômicos durante o período contábil na forma de aumentos de ativos ou diminuições de passivos que resultem em

aumentos no patrimônio líquido, que não se relacionem com contribuições dos proprietários.”

O CPC, em seu Pronunciamento Técnico CPC30, traz a seguinte definição:

“Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período proveniente das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto as contribuições dos proprietários.”

Isto demonstra uma descrição mais apurada do CPC em relação ao seu Pronunciamento Conceitual Básico:

“Receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de aporte dos proprietários da entidade;”

Para Iudícibus (2006, p. 168) a receita é definida como:

“... a expressão monetária, validada pelo mercado, do agregado de bens e serviços da entidade, em sentido amplo (em determinado período de tempo), e que provoca um acréscimo concomitante no ativo e no patrimônio líquido, considerado separadamente da diminuição do ativo (ou do acréscimo do passivo) e do patrimônio líquido provocados pelo esforço em produzir tal receita.”

Nota-se pelas três definições de receita apresentadas anteriormente, que o principal aspecto é o aumento do ativo, pelo lançamento do direito de contas a receber de clientes, e acréscimo no patrimônio líquido, decorrente do aumento no resultado do exercício, pelo lançamento do faturamento, que se espera que gere lucro ao final dos descontos dos respectivos custos e despesas.

No quadro 2.1, Hendriksen (2007, p. 229) demonstra o momento em que as receitas devem ser reconhecidas:

Quadro 2.1 Reconhecimento da receita

Momento do Registro	Crítérios	Exemplos
Durante a produção	Estabelecimento de um preço firme baseado num contrato ou em condições gerais de negócio, ou existência de preços de mercado em vários estágios da produção	Valores a pagar (alugueis, juros, etc) / contratos a longo prazo (construção de navios, terminais, plataformas, etc)/ crescimento natural (gado, aves, reservas florestais, etc
Na conclusão da produção	Existência de preço de venda determinável ou preço de mercado estável. Não há custo substancial de venda	Metais preciosos, produtos agrícolas, serviços
No momento da venda	Preço determinado para o produto. Método razoável de estimação do montante a ser recebido. Estimação de todas as despesas significativas associadas	Maioria das vendas de mercadorias
No momento do pagamento	Impossível avaliar ativos recebidos com grau razoável de exatidão. Despesas adicionais significativas prováveis, que não podem ser estimadas com grau razoável de precisão no momento da venda	Vendas a prestação, troca por ativos fixos sem valor determinável com precisão

Fonte: Hendriksen (2007, p. 229)

As receitas têm como características, de acordo com Hendriksen (2007, p. 224):

- Na sua essência, um aumento do lucro e, conseqüentemente, provoca aumentos no patrimônio da entidade;
- Provém do fluxo de criação de bens e serviços (produto da empresa);
- É expressa em termos monetários (magnitude);
- E ocorre de um evento crítico (geralmente a transferência do produto).

A receita de prestação de serviços, segundo o IAS18, deve ser reconhecida de acordo com o estágio de conclusão dos serviços, levando em consideração as seguintes condições:

- Os valores das receitas e dos custos incorridos devem ser mensuráveis e confiáveis;
- Devem existir benefícios econômicos prováveis associados à transação.

Ainda pelo IAS18, quando os valores da transação não puderem ser estimados de maneira confiável, somente a receita deve ser reconhecida na extensão das despesas recuperáveis.

Quanto ao reconhecimento da receita, o CPC faz as mesmas observações descritas acima pelo IAS18. Pode-se notar que existe uma convergência de conceitos entre o IAS18 e o CPC.

2.2.1 Ciclo de receitas

Este ciclo, de acordo com Turner e Weickgenannt (2009, p. 284), engloba as transações que começam nas operações de vendas e terminam no recebimento junto aos clientes pelas vendas realizadas.

No capítulo 4 deste trabalho estão descritas as atividades do ciclo de receitas nos escritórios de advocacia estudados, que partem da contratação dos serviços até sua cobrança junto aos clientes.

O ciclo de receitas consiste, segundo Boynton et al (2002, p. 542), nas atividades relacionadas com a troca de bens e serviços com clientes e com o recebimento de receita.

Como principais objetivos do ciclo de receita, os seguintes itens são descritos por Moscové et al (2002, p. 114):

- Associação dos bens e/ou serviços com os clientes;
- Atendimento aos pedidos dos clientes;
- Emissão de faturas de bens e serviços;
- Recebimentos de pagamento pelos bens vendidos e serviços prestados;
- Previsão de vendas e entradas de caixa.

O autor acima citado (2002, p. 114) também apresenta os principais documentos de entradas e saídas que abrangem o ciclo de receitas:

- Entradas (documentos/fontes):
 - Formulários de ação de pessoal;
 - Fatura;
 - Memorando de crédito ou débito.
- Saídas (relatórios):
 - Relatórios financeiros;
 - Relatórios de faturas emitidas (ex: livro de saídas);
 - Relatórios de vencimentos de faturas (ex: aging de contas a receber);
 - Relatórios de devedores duvidosos (ex: PDD);
 - Previsão de recebimento de caixa;
 - Lista de clientes;
 - Relatórios de análise de vendas.

As entradas e saídas deste ciclo, acima mencionadas, serão tratadas no levantamento das informações e evidências do estudo de caso nos dois escritórios de advocacia estudados, descritas nos capítulos 3 e 4 deste trabalho.

2.3 Despesas

De acordo com o Pronunciamento Conceitual Básico do CPC as despesas são descritas da seguinte forma:

“Despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de saída de recursos ou redução de ativos ou incremento em passivos, que resultam em decréscimo do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de distribuição aos proprietários da entidade.”

De uma maneira mais simplificada, Hendriksen (2007, p. 232) aponta que: “...as despesas constituem o uso ou consumo de bens e serviços no processo de obtenção de receitas.”

Iudícibus (2006, p. 168) define despesa como a utilização ou o consumo de bens e serviços no processo de produzir receitas.

Constata-se pelas definições apresentadas anteriormente, que o principal fator da despesa é o consumo de bens e serviços para a obtenção das respectivas receitas, gerando um aumento no passivo e diminuição no patrimônio líquido.

Em seu Pronunciamento Conceitual Básico, o CPC aponta o seguinte sobre o momento do reconhecimento das despesas:

“As despesas são reconhecidas na demonstração do resultado quando surge um decréscimo, que possa ser determinado em bases confiáveis, nos futuros benefícios econômicos provenientes da diminuição de um ativo ou do aumento de um passivo...”

“As despesas são reconhecidas na demonstração do resultado com base na associação direta entre elas e os correspondentes itens de receita. Esse processo, usualmente chamado de confrontação entre despesas e receitas (Regime de Competência)...”

“Uma despesa é reconhecida imediatamente na demonstração do resultado quando um gasto não produz benefícios econômicos futuros...”

De acordo com a afirmação de Hendriksen (2007, p. 232), devem ser reconhecidos como despesa, todos os gastos associados (direta e indiretamente) à geração de receita. O autor ainda menciona que por definição, uma despesa ocorre quando bens e serviços são consumidos ou utilizados no processo de geração de receitas.

O critério mais utilizado é o conceito de vinculação, segundo Hendriksen (2007, p. 236-237), que parte do princípio de que a geração do lucro tem como resultado o confronto das receitas e suas respectivas despesas. As despesas devem ser reconhecidas tanto quanto possível no momento em que receitas são realizadas.

A seguir será apresentada uma classificação elucidativa de Ludícibus (2006, p. 168-174), considerando o grau de relacionamento das despesas com as receitas:

- Diretamente identificável: Possuem uma conexão razoavelmente identificável com a receita que é gerada (Exemplo: Custo dos Serviços Prestados);
- Indiretamente identificável: Colaboram para a produção de receitas, porém não existe uma vinculação forte a estas (Exemplo: Despesas Administrativas).

Nos dois escritórios estudados, as horas dos advogados são debitadas a um determinado projeto, possibilitando a identificação e relação destas horas com as receitas geradas para cada cliente. Desta forma, pode-se associar este custo das horas dos advogados como diretamente identificável.

Já as despesas administrativas geradas pelo administrador legal, no caso dos dois escritórios estudados, não podem ser diretamente relacionadas às receitas.

2.3.1 Despesas com pessoal

Ludícibus, Martins e Gelbcke (2007, p. 385), afirmam que as despesas com pessoal devem ser reconhecidas e contabilizadas de acordo com o mês a que se referem, independente de ter seus pagamentos postecipados e são subdivididas da seguinte forma:

- Salários e ordenados;
- Gratificações;
- Férias;
- Plano complementar de aposentadoria e pensão;
- 13º. Salário;
- Encargos Sociais (INSS e FGTS);
- Indenizações;
- Benefícios (assistência médica e social, seguros e outros).

Para fins deste estudo, o foco foi em salários e ordenados, que no caso dos advogados registrados pela CLT são os valores fixos, recebidos mensalmente, independente do montante de horas que trabalhem, ou faturem aos clientes, desde que esteja dentro de sua jornada de trabalho de 8 horas diárias, conforme o artigo 58 da CLT.

O artigo 7º da Constituição Federal (CF) de 1988 diz que é direito do trabalhador, a duração do trabalho normal não superior a oito horas diárias e quarenta e quatro semanais, podendo haver a compensação de horários, mediante acordo ou convenção coletiva de trabalho.

O que será demonstrado pelos levantamentos realizados nos dois escritórios de advocacia no capítulo 4 deste trabalho, indica que as horas realizadas pelos advogados nos seus apontamentos de horas diárias serão base para o faturamento de clientes.

2.3.1.1 Ciclo de gastos com pessoal

Este ciclo, de acordo com Turner e Weickgenannt (2009, p. 410), inclui as políticas e procedimentos que os empregados seguem para a aquisição e manutenção dos dados relacionados à: tempo trabalhado, salários e encargos.

No capítulo 4 deste trabalho estão descritas as atividades do ciclo de gastos com pessoal nos escritórios de advocacia estudados.

Para Boynton et al (2002, p. 676) o ciclo de gastos com pessoal envolve os eventos e as atividades relacionadas com remuneração de seus executivos e empregados.

Os principais objetivos deste ciclo são descritos por Moscové et al (2002, p. 114) a seguir:

- Contratação e treinamento dos empregados;
- Manutenção dos registros dos empregados;
- Atendimento as exigências legais;
- Relato das deduções na folha de pagamento;
- Pagamento pontual e correto aos empregados;
- Interface entre o departamento de administração de pessoal e folha de pagamento.

Turner e Weickgenannt (2009, p. 412-418) tratam de alguns dos objetivos descritos acima, tais como: contratação de pessoal, registro dos empregados e do apontamento de horas. Este apontamento de horas é uma das entradas mencionadas por Moscové et al (2002, p. 120), que também apresentam a seguir, os principais documentos de entradas e saídas que abrangem o ciclo de gastos com pessoal:

- Entradas:

- Formulários de ação de pessoal;
 - Folhas de horas trabalhadas;
 - Autorização de dedução na folha de pagamento;
 - Formulários de retenção de imposto na fonte.
- Saídas:
 - Informações de demonstrativos financeiros;
 - Lista de empregados;
 - Cheques de empregados e borderô de cheques;
 - Relatórios de deduções;
 - Relatórios de impostos (exigidos por lei);
 - Sumários de folha de pagamento.

As entradas deste ciclo serão tratadas no levantamento das informações e evidências do estudo de caso nos dois escritórios de advocacia estudados, descritas nos capítulos 3 e 4 deste trabalho.

2.4 Produtividade dos profissionais

A produtividade, na conceituação de Hansen et al (2001, p. 543), envolve a produção eficiente de uma saída e considera especificamente o relacionamento entre a saída e as entradas usadas para produzir a saída.

Pode-se desta forma apontar que a produtividade representa a relação entre entradas e saídas no processo produtivo, conforme a afirmação de Camus (2007, p. 1), que é compartilhada por Daft (2005, p. 536) que define a produtividade como a representação das saídas de produtos e serviços da organização, divididas pelas suas entradas.

Confirmando as definições apresentadas acima, Heizer e Render (2001, p. 12) apontam a produtividade como a razão entre as saídas (bens e serviços) e as

entradas (recursos e trabalho), passando pelo processamento das entradas até a geração do produto ou serviço final.

Reforçando ainda mais o conceito, Gaither e Frazier (2002, p. 458) indicam que a apuração da produtividade significa a quantidade de produtos ou serviços dividida pela produção com os recursos utilizados:

Martins e Laugeni (2002, p. 369) também conceituam a produtividade de uma maneira tradicional: "... que considera a produtividade como a relação entre o valor do produto ou serviço produzido e o custo dos insumos para produzi-lo." Os autores (2002, p. 370) comentam também a importância deste assunto para os gestores, uma vez que o aumento da produtividade fornece meios para uma avaliação na redução dos custos e o conseqüente aumento dos lucros.

Em resumo, todos os autores mencionados acima apontam para a produtividade como a relação entre as entradas de recursos e as saídas de produtos ou serviços. Ou seja, no exemplo específico deste estudo de caso em dois escritórios de advocacia, as entradas de recursos equivalem às horas trabalhadas pelos advogados e as saídas correspondem aos valores faturados com base nas horas aprovadas para cobrança aos clientes.

Davis et al (2001, p. 119) consideram que a eficiência com a qual as entradas são transformadas em produtos finais é uma medida da produtividade do processo.

Como variáveis para a mensuração da produtividade, Heizer e Render (2001, p. 12) apresentam os seguintes exemplos:

- Trabalho (a força de trabalho, responsável por 1/6 dos recursos medidos)
- Capital (ferramentas, também composta por 1/6)
- Administração (responsável pelo restante, 2/3, dos recursos utilizados)

Isto reforça a importância da figura do administrador legal, mencionada no item 1.3 do capítulo 1 deste trabalho.

As variáveis que afetam a produtividade de mão-de-obra, segundo Gaither e Frazier (2002, p. 462) são:

- Ambiente físico do trabalho: materiais, projetos, iluminação, temperatura, layouts de trabalho;
- Desempenho do empregado: Capacitação: experiência, interesse, aptidão, personalidade, treinamento;
- Motivação (principais aspectos):
 - ✓ Organização formal: políticas de pessoal, estrutura salarial, comunicação, avaliação de desempenho;
 - ✓ Projetos: padronização, métodos de trabalho, layouts de trabalho;
 - ✓ Liderança: participação, habilidades, supervisão

Sobre a mensuração da produtividade, Hansen et al (2001, p. 543) comentam que: "... é simplesmente uma avaliação quantitativa de mudanças na produtividade. O objetivo é avaliar se a produtividade aumentou ou diminuiu."

Camus (2007 p. 5) classifica dois tipos para a mensuração da produtividade: trabalhada e multifatorial.

Neste estudo, a produtividade adotada será a trabalhada, que se encontra conceituada a seguir. Portanto, os aspectos da produtividade multifatorial não serão apresentados.

A produtividade trabalhada, segundo Camus (2007 p. 5-6), é a saída por unidade do trabalho realizado e subdivide-se em:

- Tarefa: é o mais utilizado e fácil de medir;
- Hora trabalhada: é a entrada de dados por pessoa, no entanto depende de um reporte próprio;

- Trabalhador: é o preferido e baseado no número de profissionais e o volume trabalhado. Pode ser distorcido pela carga horária dos profissionais.

Sobre a relação da produtividade com a qualidade dos serviços prestados, que no presente trabalho são os advocatícios, Hansen et al (2001, p. 557) fazem o seguinte comentário: “A melhoria da qualidade pode melhorar a produtividade, e vice-versa.”

Neste aspecto da qualidade, Hansen et al (2001, p. 557) citam que a melhora na qualidade dos recursos consumidos, na maioria dos casos trará uma melhora na produtividade.

Verifica-se no levantamento realizado nos escritórios estudados que a produtividade dos advogados pode variar consideravelmente de acordo com o critério usado para a medição do desempenho. Tal produtividade pode sofrer uma variação grande por conta do represamento de horas.

No capítulo 4 deste trabalho serão abordados os aspectos da produtividade pelas horas trabalhadas, uma vez que serão analisados os critérios de medição de produtividade dos profissionais nos escritórios de advocacia estudados.

2.5 Regimes tributários

As principais normas, limites e princípios relacionados aos tributos, constam na Constituição Federal de 1988. Em seu artigo 153, encontra-se a determinação no sentido de que o imposto de renda é de competência da União.

O artigo 43 do Código Tributário Nacional - CTN também fixa regras gerais e diretrizes para o Imposto de Renda:

"Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo."

O fato gerador do imposto de renda é o auferimento de renda (Leis: 8981/95 art. 25 e 9430/96 art. 1º e 25).

Fabretti (2007 p. 200) cita como exemplos de renda:

- Capital: juros, aluguéis e dividendos;
- Trabalho: salários, honorários e pró-labore.

Ernst & Young menciona que o IAS 12, que regula o imposto de renda (2009 p. 104), apresenta mais similaridades dos que diferenças, necessitando de poucos ajustes para a adaptação à legislação nacional.

2.5.1 Lucro real

Para Silva (2005, p. 84) o lucro real é a forma mais complexa de tributação, em que as pessoas estão obrigadas a apurá-lo por seu faturamento ou atividade.

De acordo com o artigo 13 da Lei nº 9.718 de 1998, as pessoas jurídicas estão obrigadas ao lucro real.

A Lei nº 9.718 de 1998 em seu artigo 14 apresenta a seguinte configuração para as pessoas jurídicas que estão obrigadas à apuração do lucro real:

a) cuja receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses (R\$ 4.000.000,00 por mês de atividade);

2.5.1.1 Apuração do lucro real

Com base na Lei 9430/96 o lucro real pode ser anual ou trimestral.

No trimestral, o imposto será determinado por períodos de apuração encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

No anual deve-se apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano.

2.5.1.2 Regime de competência

Para o CPC, em seu Pronunciamento Conceitual Básico, pelo regime de competência, os efeitos das transações e outros eventos devem ser reconhecidos quando da sua ocorrência e não no momento da entrada de caixa, devendo ser lançados nos registros contábeis e reportados nas demonstrações contábeis do período a que se referem.

Padoveze (2009, p. 113) afirma que o regime de competência é formado pelo conjunto dos PFCs de realização da receita e o da confrontação das despesas com as receitas no mesmo período.

De acordo com o regime de competência, já explorado no item 2.1.2 deste estudo, as receitas e despesas devem ser apropriadas ao período em função de sua incorrência e da vinculação da despesa à receita, independentemente de seus reflexos no caixa.

O artigo 25 da Lei nº 8.981 de 1995 determina:

"A partir de 1º de janeiro de 1995, o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será devido na medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos."

De acordo com o artigo 251 do RIR/99 (anexo 3 a este estudo), a pessoa jurídica sujeita à tributação pelo lucro real. Apontando também para a Lei das S.A (Lei n. 6404/76, com posterior redação à Lei n. 11638), que dispõe o seguinte no artigo 187, com relação ao registro das receitas e despesas no resultado do exercício:

- As receitas e rendimentos ganhos no período, independente da sua realização em moeda devem ser computadas;
- Os custos e despesas, pagos ou incorridos, referentes a essas receitas também devem ser reconhecidos.

2.5.2 Lucro presumido

Para Silva (2005, p. 120) o lucro presumido é uma forma de tributação simplificada, para as empresas que não estão obrigadas ao lucro real.

O lucro presumido implica no recolhimento do IRPJ, com base em presunções de lucro (Leis: 8981/95 art. 44, 9065/95 art. 1º, 9249/95 art. 29, 9718/98 art. 13 e 10.637/02 art. 46). Apesar do lucro presumido não incidir sobre o lucro propriamente

dito, não quer dizer há alguma ilegalidade no regime, desde que não haja obrigatoriedade de apuração pelo lucro real.

De acordo com as leis mencionadas acima, somente as empresas com receita bruta, no ano-calendário de até R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), podem optar pelo lucro presumido.

Quando a pessoa jurídica tenha iniciado atividades no ano anterior, o limite é de R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicados pelo número de meses de atividade naquele ano.

2.5.2.1 Apuração do lucro presumido

O lucro presumido é apurado trimestralmente nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, ou na data de extinção da pessoa jurídica, ocorrida no curso do ano-calendário (art. 1º e 25 da Lei nº 9.430/96).

A base de cálculo do imposto de renda sobre o lucro presumido é apurada a partir da receita bruta decorrente da atividade da pessoa jurídica optante e do resultado das demais receitas e dos ganhos de capital.

2.5.2.2 Regime de caixa

As pessoas jurídicas que se utilizam do lucro presumido, poderão adotar como critério de reconhecimento das receitas da atividade à medida dos recebimentos em cada trimestre. É o chamado regime de caixa. (§ 2º do art. 13 da Lei nº 9.718 de 1998)

Capítulo 3

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

A metodologia da pesquisa está embasada no estudo de caso em dois escritórios de advocacia de diferentes portes.

O estudo de caso é definido por Yin (2003, p. 13) como uma pesquisa empírica, a fim de investigar fenômenos contemporâneos.

Gil (2002, p. 54) classifica o estudo de caso como profunda e exaustiva análise de poucos objetos. Com os seguintes propósitos:

- Exploração da situação atual;
- Preservação do caráter unitário;
- Descrição do contexto da situação investigada;
- Formulação de hipóteses ou teorias;
- Explicação das variáveis causais que não permitem o levantamento ou experimentos.

Sobre a contextualização do estudo de caso, Martins (2008, p. 8) comenta a respeito de um quadro preocupante, onde alguns estudos realizados demonstram resultados já conhecidos ou dispensáveis.

A pesquisa, como será visto nos itens seguintes deste capítulo, foi realizada com base nos conhecimentos dos administradores legais (gerente financeiro do escritório de grande porte e diretor financeiro do escritório de médio porte) dos dois escritórios de advocacia estudados, a fim de atender aos objetivos deste estudo e responder as questões formuladas do capítulo 1 deste trabalho.

Para o desenvolvimento deste estudo, seguiram-se as seguintes fases do estudo de caso, destacadas por Yin (2003, p. 21):

- Desenho da pesquisa;
- Condução do estudo de caso;
- Condução da coleta de evidências;
- Análise das evidências;
- Apresentação de relatório final.

Os principais passos do estudo de caso são apresentados por Gil (2002, p. 137) a seguir:

- Formulação do problema;
- Definição da unidade e da quantidade de empresas no estudo de caso;
- Protocolo do estudo de caso;
- Condução da coleta de evidências;
- Avaliação e análise das evidências;
- Apresentação de relatório final.

Nos próximos itens deste capítulo, serão confrontadas as definições descritas acima sobre cada uma das fases mencionadas, com os procedimentos adotados para a elaboração do presente trabalho.

3.1 Desenho da pesquisa

A seguir, estão classificados os seguintes componentes, de acordo com Yin (2003, p. 21), para o desenho de uma pesquisa:

- Questões do estudo de caso;
- Propostas do estudo de caso;
- Unidades de análise;
- Amarração com as propostas;
- Critérios de interpretação das informações coletadas.

3.1.1 Questões do estudo de caso

Yin (2003, p. 21-22) menciona que as questões nos darão uma importante pista da estratégia a ser seguida no estudo. Estas perguntas devem abordar um dos seguintes termos: quem; o que; onde; como; por que.

As questões deste estudo são relacionadas aos assuntos envolvendo os procedimentos de reconhecimento de receita e gastos com pessoal, regime de tributação e produtividade de profissionais, mencionadas no item 1.2 do capítulo 1 e apresentadas novamente a seguir:

- Quais procedimentos estão sendo utilizados para apropriação dos custos com pessoal e o reconhecimento de receita de serviços de acordo com cada regime tributário em cada um dos escritórios estudados ou pesquisados?
- Quais critérios de medição da produtividade e remuneração dos profissionais vêm sendo utilizados pelos escritórios estudados ou pesquisados?

3.1.2 Propostas do estudo de caso, análise e amarração com as propostas

A proposta do trabalho, segundo Yin (2003, p. 22), deve apontar diretamente para algo que possa ser examinado como escopo do estudo.

A proposta do presente trabalho é o exame dos seguintes temas:

- Reconhecimento de receita e gastos com pessoal;
- Regime de tributação;
- Produtividade de profissionais

A análise do escopo do estudo, na afirmação de Yin (2003, p. 22-25), está relacionada à compreensão mais detalhada de cada item levantado na proposta, o

que no presente trabalho será apresentado no capítulo 4, através da exploração dos três itens citados no parágrafo anterior.

De acordo com Yin (2003, p. 26), a amarração ao levantamento e apresentação de informações que sejam realmente relevantes e coerentes com a proposta do estudo.

Esta amarração pode ser observada no presente trabalho, no capítulo 4 quanto ao levantamento das informações relevantes, junto aos dois escritórios estudados e os escritórios pesquisados, bem como no capítulo 5 através da conclusão elaborada e direcionada para os objetivos propostos nesta dissertação.

3.1.3 Critérios de interpretação das informações coletadas

Segundo Yin (2003, p. 26), a interpretação dos dados coletados deve estar baseada em evidências concretas.

No presente trabalho, para a interpretação dos dados coletados, foram obtidas informações dos sistemas de gestão (ERP – Enterprise Resource Planning) utilizados pelos dois escritórios estudados, além da análise dos procedimentos adotados pelas áreas operacionais envolvidas no estudo, principalmente os departamentos de faturamento, financeiro e contabilidade.

No protocolo do estudo de caso (item 3.2.1) será possível verificar quais foram os documentos obtidos e avaliados em cada um dos dois escritórios estudados.

3.2 Condução do estudo de caso

Na condução do estudo de caso, Yin (2003, p. 57-65) indica uma série de itens a serem revistos para a manutenção do foco do trabalho:

- Proposta do estudo de caso e suas questões
- Revisão do estudo de caso e seus procedimentos

- Definição de datas limite para a realização do estudo:
 - Período de preparação
 - Agendamento das visitas aos escritórios
 - Condução da visita
 - Acompanhamento das atividades
 - Preparação do relatório
 - Submissão de um rascunho do relatório para validação

- Revisão do protocolo do estudo de caso
 - Discussão sobre a teoria e literatura relevante sobre o assunto
 - Desenvolvimento ou revisão do modelo hipotético, quando relevante
 - Profunda discussão dos tópicos do protocolo

- Esboço do relatório do estudo de caso

- Lembretes metodológicos
 - Procedimentos do trabalho de campo
 - Utilização de evidências
 - Anotações de campo

- Materiais de leitura
 - Exemplos de estudos de casos relacionados
 - Revisão de livros e artigos

Neste estudo, o período de preparação caracterizou-se pela elaboração do questionário de pesquisa e levantamento bibliográfico que fundamentasse os temas abordados.

O questionário elaborado (apêndice A deste estudo) foi distribuído para cinquenta escritórios selecionados a partir da lista dos mais admirados do Brasil em 2009 (anexo 1 a este estudo), do Anuário – Análise Advocacia 500 (2009).

3.2.1 Protocolo de estudo de caso

O protocolo de estudo de caso é mais que um questionário ou instrumento de pesquisa. Yin (2003, p. 67) menciona que ele contém: instrumentos de pesquisa; procedimentos; e regras gerais para serem seguidas.

Martins (2008, p. 8) trata do protocolo de estudo de caso relacionando algumas atividades genéricas principais, tais como: os procedimentos iniciais na escolha da unidade a ser estudada, a definição das questões para a realização do estudo e o levantamento e a avaliação das possíveis fontes de evidências a serem utilizadas.

Um protocolo de estudo de caso tem apenas uma coisa em comum com um questionário de pesquisa, que é de acordo com Yin (2003, p. 67) a coleta de dados de um único estudo de caso ou de um único entrevistado.

A importância da utilização do protocolo em todos os estudos de caso é ressaltada por Yin (2003, p. 67), que reforça ser essencial quando se trata de um estudo de múltiplos casos.

O modelo de protocolo de estudo de caso proposto por Yin (2003, p. 68) contempla os seguintes itens:

- Introdução do estudo de caso e suas propostas
- Procedimentos de coleta de dados
- Esboço do relatório de estudo de caso
- Questões do estudo de caso

Para a realização do estudo de caso, foi aplicado o protocolo a seguir, contemplando os seguintes itens, nos quadros 3.1, 3.2 e 3.3:

Quadro 3.1 – Dados do escritório estudado de grande porte

Porte:	Grande
Quantidade de funcionários:	Aproximadamente 600
Cargos dos profissionais que contribuíram para o estudo:	- Gerente Financeiro; - Coordenador Financeiro; - Coordenadora de Faturamento.
Quantidade de reuniões realizadas:	6 reuniões
Período:	2º semestre de 2008

Fonte: Escritório estudado – grande porte

Quadro 3.2 – Dados do escritório estudado de médio porte

Porte:	Médio
Quantidade de funcionários:	Aproximadamente 200
Cargos dos profissionais que contribuíram para o estudo:	- Diretor Financeiro; - Supervisora de Faturamento.
Quantidade de reuniões realizadas:	7 reuniões
Período:	1º semestre de 2009

Fonte: Escritório estudado – médio porte

Quadro 3.3 – Documentos avaliados nos escritórios estudados

Material acessado	Escritórios estudados	
	Grande porte	Médio porte
Documentos avaliados	<ul style="list-style-type: none">• Propostas e contratos de prestação de serviços	<ul style="list-style-type: none">• Propostas e contratos de prestação de serviços
Registros em arquivos	<ul style="list-style-type: none">• E-mails com dados de contratação de prestação de serviços• Relatórios de pré-faturas• Relatório de faturamento• Balancete contábil• Relatórios de produtividade dos profissionais	<ul style="list-style-type: none">• Relatórios de pré-faturas emitidas• Relatório de faturamento• Balancete contábil• Relatórios de horas dos profissionais

Fonte: Escritórios estudados

A seguir, no quadro 3.4, estão as informações que tratam dos critérios utilizados para a distribuição dos questionários até as respostas obtidas, junto aos escritórios da lista dos mais admirados do Brasil em 2009 do Anuário – Análise Advocacia 500 (2009).

Quadro 3.4 – Escritórios pesquisados – critérios e resultados

Critérios	Resultados
População	Administradores dos 50 escritórios de advocacia mais admirados do Brasil em 2009
Questionário Distribuído	Está no apêndice A
Quantidade de questionários enviados	50
Regras adotadas	Sigilo na identificação dos escritórios e seus administradores
Data de envio dos questionários	Maior de 2009
Data de re-envio dos questionários	Janeiro de 2010
Quantidade de respostas obtidas	7

Fonte: Protocolo de estudo de caso (apêndice B), desenvolvido pelo autor

3.2.1.1 Introdução do estudo de caso e suas propostas

Em uma introdução de estudo de caso, Yin (2003, p. 68) afirma a necessidade da apresentação dos seguintes pontos:

- Questões, propostas e hipóteses do estudo
- Estrutura teórica
- Protocolo para guiar o investigador

Para este estudo de caso, as questões e propostas foram apresentadas no capítulo 1, mais especificamente nos itens 1.2 e 1.4, respectivamente.

A estrutura teórica foi apresentada no capítulo 2.

O modelo de protocolo que serviu de guia para as entrevistas nos dois escritórios estudados, está no apêndice B e detalhado no item 3.2.1 deste trabalho.

3.2.1.2 Procedimentos de coleta de dados

Segundo Yin (2003, p. 68), deve conter os seguintes pontos:

- Nome dos escritórios visitados e das pessoas de contato
- Plano de coleta de dados
- Preparação prévia às visitas

Os nomes dos escritórios visitados não puderam ser divulgados, por questões de sigilo sobre os controles de cada um deles e a pedido dos administradores dos mesmos.

A coleta de dados foi planejada no protocolo de estudo de caso e teve a participação das equipes dos entrevistados (Diretor Financeiro no escritório de

médio porte e Gerente Financeiro no escritório de grande porte), que eram formadas pelos coordenadores das áreas de faturamento e financeira.

3.3 Condução da coleta de evidências

Os documentos coletados nos dois escritórios estudados foram apresentados no quadro 3.3 do item 3.2.1 que tratou do protocolo de estudo de caso.

Yin (2003, p. 83) classifica as evidências de um estudo de caso em seis tipos, que estão apresentados no quadro 3.5:

Quadro 3.5 – As seis fontes de evidências: pontos fortes e fracos

Evidências	Exemplos	Pontos fortes	Pontos fracos
Documentos	Cartas, Memorandos, Comunicados, Agendas; Propostas; e outros relatórios.	Estável, pode ser revisto; Moderado (não criado por um estudo; Exato, detalhado.	Acesso, pode ser bloqueado; Parcial, de acordo com o autor do documento.
Registro em arquivos	Arquivos eletrônicos; Dados estatísticos; Lista de nomes; Dados de pesquisa.	Pontos iguais aos dos documentos, além de serem precisos e quantitativos.	Pontos iguais aos dos documentos.
Entrevistas	Levantamento de informações por meio de uma pesquisa; Focada em tempo restrito; Aberta.	Focada no tópico; Fornece inferências.	Parcial, devido à fraqueza das questões; O entrevistado dá aquilo que o entrevistador pede
Observação direta	Visita ao local.	Realidade Contexto	Horas de observação
Participação em observação	Ser parte da equipe da organização estudada.	Igual à observação direta, com maior critério de conduta	Igual à observação direta, com a manipulação dos eventos
Artefatos físicos	Ferramenta mais usada para estudo antropológico.	Critérios culturais e técnicos.	Seletividade; Disponibilidade.

Fonte: YIN (2003, p. 86-96)

Yin (2003, p. 97) menciona também, além dos seis tipos de evidências, os três princípios para a coleta de dados:

- Utilização de múltiplas fontes de evidências
- Criação de uma base de dados do estudo de caso
- Manutenção de uma cadeia de evidências

Com a utilização de múltiplas fontes de evidência, Yin (2003, p. 100) afirma que é possível convergí-las, a fim de concluir um fato. Ao contrário do que somente obter as evidências isoladamente e concluir algo sobre somente uma única fonte.

As fontes de evidência utilizadas neste estudo foram:

- Avaliação de documentos (no protocolo de estudo de caso)
- Análise de arquivos (no protocolo de estudo de caso)
- Entrevistas
- Observação direta

Martins (2008, p. 8) aponta a importância das entrevistas para a coleta de dados, a fim de entender os significados que os entrevistados atribuem às questões e situações, com base nas suposições dos pesquisadores.

Conforme visto nos quadros 3.1 e 3.2, foram realizadas entrevistas com os administradores legais de cada um dos dois escritórios estudados e obtidas as informações sobre os ciclos de receitas e gastos com pessoal, a mensuração da produtividade dos advogados e os regimes tributários adotados.

3.4 Análise das evidências

A análise de evidências é um dos aspectos mais difíceis do estudo de caso, segundo Yin (2003, p. 109). Mais do que o uso de ferramentas ou fórmulas, o importante é saber o que se está procurando.

A análise das evidências está demonstrada pela fonte de evidências do quadro 3.6, além da análise descrita no capítulo 4 quando foi realizada a comparação dos dois escritórios estudados com os demais escritórios pesquisados.

Quadro 3.6 – Comparativo dos procedimentos e evidências do estudo de caso

Procedimentos	Escritórios estudados	
	Grande porte	Médio porte
Documentos avaliados	<ul style="list-style-type: none"> • Propostas e contratos de prestação de serviços 	<ul style="list-style-type: none"> • Propostas e contratos de prestação de serviços
Registros em arquivos	<ul style="list-style-type: none"> • E-mails com dados de contratação de prestação de serviços • Relatórios de pré-faturas • Relatório de faturamento • Balancete contábil • Relatórios de produtividade dos profissionais 	<ul style="list-style-type: none"> • Relatórios de pré-faturas emitidas • Relatório de faturamento • Balancete contábil • Relatórios de horas dos profissionais
Entrevistas	<ul style="list-style-type: none"> • Levantamento de informações sobre os ciclos de receitas e gastos com pessoal, produtividade de profissionais e regime tributário em conversas, com o gerente financeiro, o coordenador financeiro e a coordenadora de faturamento, durante as visitas ao escritório no segundo semestre de 2008 	<ul style="list-style-type: none"> • Levantamento de informações sobre os ciclos de receitas e gastos com pessoal, produtividade de profissionais e regime tributário em conversas, com o diretor financeiro, durante as visitas ao escritório em 2009
Observação direta	Foram observados os processos ligados à: os ciclos de receitas e gastos com pessoal, produtividade de profissionais	Foram observados os processos ligados à: os ciclos de receitas e gastos com pessoal, produtividade de profissionais

Fonte: Yin (2003) adaptado pelo autor

Capítulo 4

4. AVALIAÇÃO DO ESTUDO DE CASO

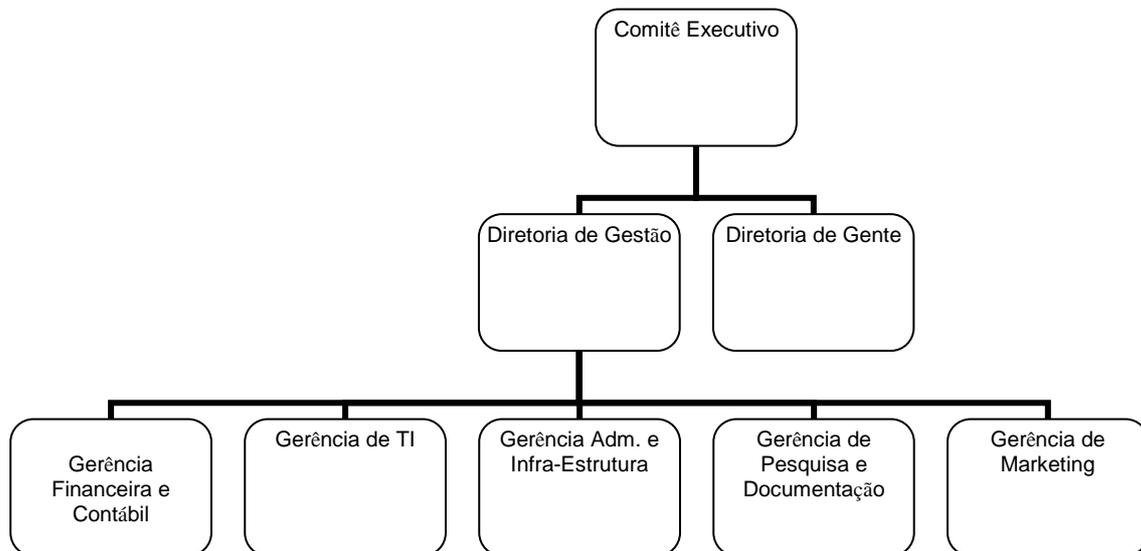
4.1 Descrição da situação atual do estudo de caso

Nos dois escritórios de advocacia selecionados, foram feitos levantamentos de informações com referência aos itens:

- Ciclos de receitas e gastos com pessoal
- Produtividade dos profissionais
- Regime tributário

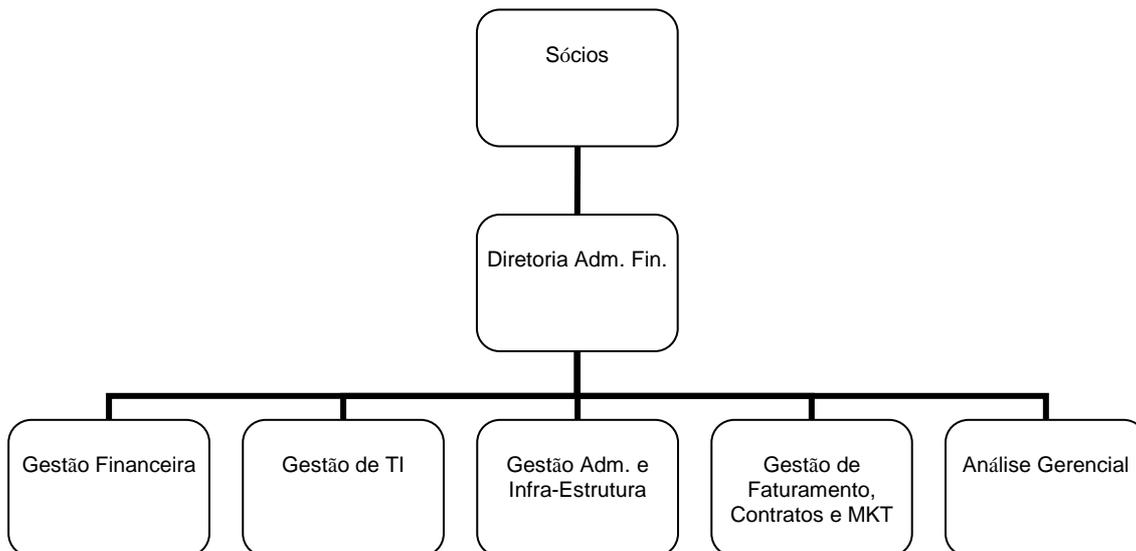
Abaixo, nas figuras 4.1 e 4.2, estão representados os modelos organizacionais utilizados nos dois escritórios, objetos deste estudo de caso, os quais se podem comparar com o modelo apresentado no capítulo 1 na figura 1.1

Figura 4.1 Estrutura organizacional I



Fonte: Escritório estudado – grande porte

Figura 4.2 Estrutura organizacional II



Fonte: Escritório estudado – médio porte

4.1.1 Ciclo de receitas e gastos com pessoal

A seguir serão apresentados os processos levantados nos dois escritórios estudados, com relação aos ciclos de receitas e gastos com pessoal, visando demonstrar cada uma das atividades envolvidas nos respectivos ciclos.

Estes levantamentos foram realizados através de entrevistas com os administradores legais dos escritórios de advocacia estudados.

4.1.1.1 Faturamento e receita de vendas

Pelos levantamentos realizados nos escritórios estudados o processo de faturamento está subdividido em várias fases, que estão descritas nos subitens a seguir.

No escritório de médio porte, as informações sobre o detalhamento das fases de faturamento foram obtidas junto ao diretor financeiro, em conjunto com a supervisora de faturamento.

Já no escritório de grande porte, as informações foram obtidas junto ao gerente financeiro e a coordenadora de faturamento.

4.1.1.1.1 Contratação dos serviços junto aos clientes

Segundo informações obtidas junto aos profissionais entrevistados nos dois escritórios, nesta fase o advogado entra em contato com o cliente para formalização da proposta ou contrato, estipulando valores de honorários, escopo do trabalho, prazos e outros aspectos relevantes.

O principal problema encontrado, nos dois escritórios, é que dificilmente existe um contrato ou proposta formal entre as partes.

Geralmente, o que se tem é um e-mail do cliente concordando com os honorários que serão cobrados, ou um e-mail interno do advogado responsável pelo projeto, informando as condições de contratação.

De acordo com as informações passadas pelo gerente financeiro do escritório de grande porte, este é um problema que aos poucos vem se reduzindo, devido à implantação em 2006 de uma área de gestão de contratos, que visa o controle sobre esses acordos.

No caso do escritório de médio porte, esta área foi desenvolvida no segundo semestre de 2009.

4.1.1.1.2 Abertura de pastas dos projetos dos clientes

Este procedimento funciona da mesma maneira nos dois escritórios e segundo informações, tanto do gerente financeiro do escritório de grande porte, quanto do diretor financeiro do escritório de médio porte, tal processo consiste na abertura de pastas para arquivamento de documentos dos projetos.

4.1.1.1.3 Abertura de códigos de clientes e casos ou projetos no sistema

Este procedimento funciona da mesma maneira nos dois escritórios e segundo informações, tanto do gerente financeiro do escritório de grande porte, quanto do diretor financeiro do escritório de médio porte, tal processo consiste na abertura dos códigos que possibilitarão os lançamentos de horas a serem cobradas dos clientes.

4.1.1.1.4 Lançamento de horas trabalhadas

Nos dois escritórios estudados, segundo o diretor financeiro e o gerente financeiro, do escritório de médio e de grande porte respectivamente, cada contato com o cliente, principalmente quando trabalhado em faturamento por hora (que é a ocorrência na maioria dos casos), deve ser levado em consideração no momento de realizar os lançamentos das horas no sistema para faturamento.

A importância do gerenciamento dos e-mails trocados com os clientes é enfatizada por Burton (2008, p. 14-16), para que se possa registrar o tempo gasto com esta atividade e a realização da devida cobrança. O autor também aborda a importância do lançamento diário das horas

Brower e Fackre (2006, p. 48-53) fornecem algumas orientações sobre a utilização do sistema de faturamento:

- Deve haver um bom treinamento no sistema, para a conscientização dos profissionais sobre a importância do lançamento correto das horas;
- As horas devem ser lançadas, pelo menos, uma vez por semana, com o detalhamento diário;
- Deve haver um acesso remoto ao sistema, possibilitando o lançamento das horas, por meio de computadores externos ao escritório.

4.1.1.1.5 Revisão das horas lançadas

Na parte de indicadores de desempenho, Boranga et al (2009, p. 111) mencionam dois conceitos que ilustram o resultado da revisão das horas, que abaixo estão interpretados da seguinte maneira:

- Horas pendentes: referem-se às horas já trabalhadas e ainda não faturadas aos clientes. Ou seja, um trabalho executado, porém ainda não cobrado;
- Utilização: está relacionada às horas efetivamente faturadas em sua relação com o total de horas possíveis de faturamento, que incluem a capacidade total de trabalho do advogado em relação ao que ele produziu. Este é um conceito mais diretamente ligado à produtividade dos advogados,

Na visão dos profissionais de finanças de cada um dos dois escritórios estudados, esta etapa é tão importante quanto a anterior, pois é quando os aprovadores das horas lançadas pelos profissionais subordinados têm a oportunidade de verificar a qualidade das horas e descrições dos históricos.

4.1.1.1.6 Fechamento das horas no sistema para geração das pré-faturas

Bem como nos itens anteriores, pode-se notar as semelhanças entre os processos adotados pelos dois escritórios estudados. O levantamento realizado a seguir vem da convergência dos processos identificados nos dois escritórios.

Nesta etapa, ocorre o fechamento do sistema para a apuração das horas lançadas entre um período e outro, a fim de emitir as pré-faturas que serão encaminhadas aos revisores.

A partir do recebimento da pré-fatura, o revisor deve analisar os lançamentos de horas de cada projeto do seu cliente, que já estará valorizado pelo custo da hora de cada profissional.

Geralmente, quando a revisão das horas lançadas não foi feita com a devida atenção, será nesta etapa que os revisores farão os ajustes necessários, tais como: correções nas descrições das tarefas, realocação de horas de um projeto para outro, ou até mesmo de um cliente para outro, quando se tratarem de trabalhos realizados em empresas de um conglomerado financeiro.

4.1.1.1.7 Geração do faturamento de honorários

Ainda levando-se em consideração a convergência entre os dois escritórios estudados, observa-se a continuidade do processo, com a geração do faturamento aos clientes.

Após o retorno das pré-faturas revisadas pelos advogados, a área de faturamento faz os ajustes solicitados, a fim de permitir que as faturas sejam geradas e enviadas para os clientes.

Após a geração das notas de honorários, a área de faturamento deve enviar as faturas aos clientes.

4.1.1.2 Recebimento de clientes

No processo de recebimento de clientes, além da entrada de caixa, existe o processo de cobrança.

Nesta etapa, as informações foram obtidas junto ao diretor financeiro e a coordenadora financeira, no escritório de médio porte.

No escritório de grande porte, as informações foram obtidas junto ao gerente financeiro e o coordenador financeiro.

O processo nos dois escritórios é muito parecido, tendo apenas uma variação na estrutura das equipes, que no escritório de grande porte possui uma equipe de

quatro pessoas para clientes nacionais e duas pessoas para a cobrança internacional e no de médio porte, duas pessoas que dividem as cobranças de clientes nacionais e internacionais.

Neste processo de cobrança foi possível detectar que um dos maiores motivos de atraso no pagamento são as dúvidas que os clientes têm quando recebem a fatura, tais como:

- Os valores cobrados de honorários não são aqueles acordados entre as partes;
- As descrições das tarefas realizadas pelos advogados não estão claras, gerando dúvidas quanto à cobrança correta de honorários.

Krocheski (2007, p. 34-40) aborda os principais erros que os escritórios de advocacia cometem na administração de suas contas a receber, tais como:

- Os advogados não acreditam que os títulos vencidos há algum tempo (acima de 90 dias) são um problema com a cobrança e conseqüentemente de caixa no futuro;
- Os escritórios temem que a cobrança possa afetar o relacionamento com seus clientes;
- Os escritórios acreditam que com softwares de cobrança, todos os problemas com os títulos atrasados serão resolvidos;
- Os advogados não conseguem detectar o momento no qual o trabalho que vem sendo realizado em um determinado projeto deve parar, devido aos constantes atrasos nos pagamentos;
- Não é gasto o tempo suficiente no foco de análise dos títulos vencidos. Com o crescimento das antigas bancas de advogados, hoje escritórios de advocacia comparados a grandes empresas, não foi levado em consideração o acompanhamento e controle dos processos, que cresceram na mesma proporção que o volume de transações e profissionais.

4.1.1.3 Folha de pagamento

Nos dois escritórios, as transações de folha de pagamentos são direcionadas à: bolsa auxílio para estagiários, advogados e colaboradores administrativos contratados no regime da CLT e pró-labore de sócios e associados.

Fora isto, há também os gastos com sócios e associados que são tratados para fins gerenciais como custos diretos, mas que são pagos via distribuição de lucros e não passam pela folha de pagamento.

A remuneração dos advogados, de acordo com Boranga et al (2009, p. 111), pode ser fixa ou variável. A remuneração fixa é o pagamento de salários para o advogado que for funcionário, ou pró-labore quando for sócio ou associado. A remuneração variável é o pagamento de bônus ou participação nos resultados para advogados funcionários e distribuição de lucros para sócios e associados.

No caso do escritório de grande porte, segundo o gerente financeiro, somente os sócios recebem via distribuição de lucros, pois todos os demais colaboradores, sejam advogados ou administrativos são registrados pela CLT.

Já no escritório de médio porte, segundo o diretor financeiro, a grande maioria é de sócios e associados, existindo um número bem pequeno de advogados registrados pela CLT, além dos administrativos que também são registrados.

4.1.2 Produtividade dos profissionais

Com base nos conceitos de produtividade que foram apresentados no capítulo 2 (item 2.4) deste trabalho, é importante fazer as seguintes observações, que ajudarão na análise de resultados da pesquisa realizada junto aos escritórios de advocacia em comparação com os dois escritórios estudados:

- Uma das principais atividades é o lançamento das horas pelos advogados no sistema de faturamento a débito dos clientes;

- O processo de faturamento consiste no processamento destas horas, após a revisão pelos sócios responsáveis, e geração do faturamento aos clientes;
- As saídas geradas após o processamento do faturamento referem-se às notas de honorários emitidas aos clientes.

Segundo informações obtidas junto ao gerente financeiro e ao coordenador financeiro do escritório de grande porte estudado, na medição atual da produtividade dos profissionais existem alguns pontos relacionados ao critério de mensuração, que atualmente estão baseados em horas efetivamente faturadas aos clientes, deixando de lado um volume considerável de horas trabalhadas, que ainda aguardam autorização para faturamento.

Este critério, de acordo com informações passadas pelo gerente financeiro, afeta a produtividade dos profissionais, que atualmente trabalham mais do que cinco horas diárias, porém somente têm para fins de mensuração de sua produtividade, as quantidades de horas faturadas, que podem ser igual a zero. A hora faturada igual a zero ocorre porque há o represamento de horas para um faturamento em meses posteriores.

Por outro lado, quando essas horas represadas são liberadas para faturamento, pode ocorrer uma distorção na produtividade do profissional, uma vez que o mesmo pode ter o volume de horas faturadas muito superior ao que, efetivamente foi trabalhado em um determinado período.

Já no escritório de médio porte estudado, as informações obtidas junto ao diretor financeiro, quanto à medição da produtividade dos profissionais, apontam para um critério de mensuração baseado nas horas efetivamente recebidas dos clientes, que neste caso deixa de lado tanto um volume considerável de horas trabalhadas quanto um volume grande de horas faturadas.

Ao contrário do escritório de grande porte estudado, segundo o diretor financeiro do escritório de médio porte, não ocorre em um volume tão significativo o represamento de horas para um faturamento em meses posteriores.

Por outro lado, quando as horas trabalhadas e posteriormente faturadas forem recebidas, pode ocorrer uma distorção na produtividade do profissional, uma vez que o mesmo pode ter o volume de horas recebidas muito superior ao que, efetivamente foi trabalhado ou faturado em um determinado período.

4.1.3 Regime tributário

No levantamento de informações realizado nos dois escritórios estudados a respeito do regime tributário adotado, foram obtidas as seguintes informações:

- Segundo o diretor financeiro do escritório de médio porte, o regime tributário adotado é o do lucro presumido, com a utilização do regime de caixa para registro das receitas e despesas;
- Segundo o gerente financeiro do escritório de grande porte, o regime tributário adotado é o do lucro real, com a utilização obrigatória (como visto no capítulo 2 no item 2.5.1 do lucro real), do regime de competência para registro das receitas e despesas.

4.2 Análise dos resultados da pesquisa

Conforme comentado no capítulo 3, com base na lista dos escritórios mais admirados do direito no Brasil em 2009 (anexo 1 a este estudo) do Anuário - Análise Advocacia 500 (2009), foram selecionados os cinquenta primeiros escritórios mais admirados, para os quais foi enviado o questionário com sete perguntas, tratando os assuntos de reconhecimento de receitas e despesas, regime tributário, forma de remuneração e medição da produtividade dos profissionais.

Apenas sete escritórios responderam ao questionário, o que equivale a 14% do total, de acordo com quadro 4.1:

Quadro 4.1 – Respostas ao questionário de pesquisa

Questões	Respondido	Não Respondido	Sem retorno
1ª.	6	1	43
2ª.	6	1	43
3ª.	6	1	43
4ª.	6	1	43
5ª.	7	0	43
6ª.	7	0	43
7ª.	6	1	43

Fonte: Respostas ao questionário (apêndice A)

As questões numeradas acima são do questionário que faz parte do apêndice A deste trabalho.

Para facilitar a análise dos resultados a seguir, doravante serão usadas as seguintes siglas:

EMP = Escritórios estudado - médio porte

EGP = Escritórios estudado - grande porte

PPP = Escritórios participantes da pesquisa - pequeno porte

PMP = Escritórios participantes da pesquisa - médio porte

PGP = Escritórios participantes da pesquisa - grande porte

O primeiro escritório pesquisado possui mais de 200 advogados em seu quadro de profissionais, sendo identificado como um escritório de grande porte, de acordo com a classificação identificada no item 3.1.2 deste trabalho. Desta forma, ficou denominado como PGP1 para apresentação nos quadros e suas respectivas análises neste capítulo 4.

O segundo escritório pesquisado também possui mais de 200 advogados em seu quadro de profissionais, sendo classificado como um escritório de grande porte e denominado como PGP2.

O terceiro escritório que respondeu às perguntas do questionário (apêndice A) tem 50 advogados, sendo classificado como de pequeno porte e denominado de PPP3.

O quarto escritório a responder à pesquisa, denominado PPP4, possui 20 advogados em seu quadro de profissionais, sendo classificado como de pequeno porte.

O quinto escritório pesquisado, denominado PGP5, é de grande porte e possui mais de 200 advogados em seu quadro de profissionais.

O sexto escritório participante da pesquisa, denominado PMP6, é de médio porte e possui pouco mais de 50 advogados em seu quadro de profissionais.

E o sétimo e último escritório que respondeu ao questionário de pesquisa é de pequeno porte e possui pouco mais de 30 advogados em seu quadro de profissionais, sendo denominado PPP7.

As respostas obtidas pelo questionário (apêndice A) à primeira questão, que aborda qual o regime tributário que o escritório adota, estão refletidas no quadro 4.2 a seguir:

Quadro 4.2 – Respostas à primeira questão do questionário de pesquisa

Escritórios	Lucro Presumido	Lucro Real
EMP	X	
EGP		X
PGP1		X
PGP2		X
PPP3	X	
PPP4	X	
PGP5 (não respondeu)		
PMP6	X	
PPP7	X	

Fonte: Respostas ao questionário (apêndice A)

Com base nas respostas obtidas pelo questionário e também nas respostas dos dois escritórios estudados, nota-se que os escritórios de médio e pequeno porte se enquadram no regime do lucro presumido, dentro das regras descritas na legislação vigente e comentadas no capítulo 2 deste trabalho.

Na visão do diretor financeiro do EMP, um fator importante que fez com que o escritório buscasse a manutenção do regime tributário do lucro presumido é o fato da utilização do regime de caixa, que alivia em parte a questão da inadimplência nos títulos a receber de clientes, uma vez que somente os valores recebidos dos clientes são considerados para fins de tributação.

Como visto anteriormente no capítulo 2, sobre os regimes tributários, o regime de caixa possibilita que somente as receitas recebidas sejam tributadas, além do recolhimento trimestral dos impostos. Desta forma, pelo menos no que tange aos impostos, há apenas o recolhimento do que efetivamente já entrou no caixa do escritório.

Por outro lado, tanto para o diretor financeiro do EMP quanto para o gerente financeiro do EGP, fica claro que se a inadimplência for muito alta, os escritórios terão sérios problemas de fluxo de caixa.

Para a segunda questão, que trata de como se dá o reconhecimento das receitas e gastos do escritório, as respostas obtidas pelo questionário estão apresentadas no quadro 4.3:

Quadro 4.3 – Respostas à segunda questão do questionário de pesquisa

Escritórios	Caixa	Competência
EMP	X	
EGP		X
PGP1		X
PGP2		X
PPP3	X	
PPP4	X	
PGP5 (não respondeu)		
PMP6	X	
PPP7	X	

Fonte: Respostas ao questionário (apêndice A)

A análise do quadro acima demonstra que os escritórios de pequeno e médio porte se utilizam do regime do lucro presumido e registram suas entradas e saídas pelo regime de caixa.

Paralelamente os escritórios de grande porte se enquadraram no regime de competência.

Na terceira questão, a respeito das receitas serem contabilizadas no mesmo período em que são incorridos os custos, as respostas obtidas pelo questionário estão demonstradas no quadro 4.4 a seguir:

Quadro 4.4 – Respostas à terceira questão do questionário de pesquisa

Escritórios	Resultado	Projetos (Ativo)
EMP	X	
EGP	X	
PGP1	X	
PGP2	X	
PPP3	X	
PPP4	X	
PGP5 (não respondeu)		
PMP6	X	
PPP7	X	

Fonte: Respostas ao questionário (apêndice A)

Nenhum dos escritórios pesquisados, nem mesmo os dois estudados, faz algo diferente dos tradicionais regimes de caixa e competência. Ou seja, nenhum dos escritórios constantes do quadro acima utiliza uma conta contábil para controle do andamento dos projetos, a fim de registrar as despesas no mesmo período em que as receitas são reconhecidas.

No entanto, segundo o gerente financeiro do EGP, existe um ponto importante a ser observado, principalmente pelo seu escritório estar sob o regime de competência.

Neste caso, os gastos com a folha de pagamento são registrados por sua competência, pois seus advogados são registrados pela CLT. Entretanto, na visão do gerente financeiro, as receitas oriundas de horas trabalhadas destes profissionais deveriam seguir o mesmo critério.

De acordo com o gerente financeiro, o que ocorre é que as horas trabalhadas em um determinado mês irão gerar pré-faturas para revisão dos advogados no mês seguinte, e em alguns casos serão faturadas e cobradas dos clientes, alguns meses ou até anos depois da realização das horas trabalhadas.

Os casos de cobrança após alguns anos são aqueles onde existe um êxito atrelado ao faturamento do serviço. Ou seja, neste caso, não há a certeza de que este valor será efetivamente uma receita, uma vez que há a chance de perda da causa.

A questão de como é medida a produtividade dos profissionais (advogados), obteve as seguintes respostas pelo questionário (na sua quarta questão) relacionadas no quadro 4.5:

Quadro 4.5 – Respostas à quarta questão do questionário de pesquisa

Escritórios	Horas Trabalhadas	Horas Recebidas	Horas Faturadas
EMP		X	
EGP			X
PGP1	X		
PGP2		X	
PPP3	X		
PPP4			X
PGP5		X	
PMP6	X		
PPP7 (não respondeu)			

Fonte: Respostas ao questionário (apêndice A)

A diversidade das respostas encontrada nesta questão não guarda qualquer relação com o regime tributário adotado ou a forma com que são reconhecidas as receitas e despesas.

Com base nas respostas desta questão, mais os dois escritórios objeto deste estudo, nota-se que três escritórios adotam o critério para reconhecimento da produtividade dos profissionais, com base nas horas recebidas de clientes.

Há dois escritórios que utilizam o critério de horas faturadas na produtividade de seus profissionais.

Os outros três escritórios adotam o critério de horas trabalhadas.

Para a quinta questão, sobre o regime de contratação dos profissionais (advogados), as respostas obtidas estão refletidas no quadro 4.6 a seguir:

Quadro 4.6 – Respostas à quinta questão do questionário de pesquisa

Escritórios	CLT	Consultores	Associados	Sócios
EMP			X	X
EGP	X	X		X
PGP1	X			X
PGP2	X			X
PPP3				X
PPP4			X	X
PGP5				X
PMP6	X			
PPP7				X

Fonte: Respostas ao questionário (apêndice A)

Com base nas respostas desta questão, nota-se que 75% dos escritórios de grande porte pesquisados e estudados, tratam seus profissionais no regime da CLT.

No EMP, a remuneração dos profissionais, pagas via distribuição de lucros, varia de 20% a 50% do total de suas horas trabalhadas, valorizadas pela tabela de faturamento vigente à época da emissão da fatura. A variação percentual depende da senioridade do profissional.

No EGP, a remuneração dos advogados é pela folha de pagamento mais um bônus anual, baseado em desempenho. Os sócios recebem 40% do valor das horas trabalhadas, mais 10% sobre o total da nota do cliente em que possuem a titularidade, pagas por distribuição de lucros.

Segundo o diretor financeiro do EMP, a titularidade dos clientes é equivalente à participação percentual sobre qualquer montante faturado ao cliente, independente do sócio titular ter trabalhado no projeto.

Ainda de acordo com o diretor financeiro, a titularidade é paga aos sócios e associados pelo período de três anos após a captação do cliente. Após esse período, o cliente tem a sua titularidade convertida para o escritório.

O gerente financeiro do EGP afirmou que o valor é pago por tempo indeterminado, na proporção de 10% do valor faturado, desde que não haja um período superior a dois anos sem faturamento ao cliente. Após esse período, o cliente tem a sua titularidade convertida para o escritório.

Com relação à questão do impacto dos cancelamentos de notas sobre a produtividade dos advogados, as respostas coletadas estão apresentadas no quadro 4.7:

Quadro 4.7 – Respostas à sexta questão do questionário de pesquisa

Escritórios	Deduz o Cancelamento	Não Deduz o Cancelamento
EMP		X
EGP	X	
PGP1	X	
PGP2	X	
PPP3		X
PPP4		X
PGP5	X	
PMP6		X
PPP7		X

Fonte: Respostas ao questionário (apêndice A)

Nota-se que os escritórios de pequeno e médio porte não deduzem os cancelamentos de faturas da produtividade.

No caso do PPP3, são enviadas pré-faturas para os clientes e somente no momento do pagamento é que as faturas finais são emitidas. Como este escritório adota o regime de caixa, não existem cancelamentos para efetuar após a emissão das faturas. Todos os ajustes necessários são feitos na pré-fatura.

Para o escritório PPP4, apesar da revisão da produtividade ser pelo faturamento, da mesma forma os cancelamentos não são computados.

Para a sétima e última questão, que aborda como é definida a remuneração dos sócios, as respostas obtidas pelo questionário estão refletidas no quadro 4.8:

Quadro 4.8 – Respostas à sétima questão do questionário de pesquisa

Escritórios	Distribuição Anual	Distribuição Mensal (sobre as horas trabalhadas)	Distribuição Mensal (sobre as horas trabalhadas e titularidade de clientes)
EPP		X	
EMP			X
EGP	X		X
PGP1		X	
PGP2		X	
PPP3			X
PPP4		X	
PGP5		X	
PMP6 (não respondeu)			
PPP7	X		X

Fonte: Respostas ao questionário (apêndice A)

Em todos os escritórios pesquisados e estudados existem sócios, que recebem um pró-labore determinado pago mensalmente.

Para os escritórios que trabalham com associados, também existe um valor pré-determinado de pró-labore.

Fora o pró-labore, cada escritório define uma forma de remunerar seus sócios e associados.

Os dois escritórios estudados mantêm uma distribuição antecipada de lucros, com base nas horas trabalhadas, de acordo com cada critério verificado nas questões anteriores analisadas. Além da remuneração sobre as horas trabalhadas, os sócios e associados recebem em alguns casos, valores sobre a titularidade dos clientes.

Capítulo 5

5. CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS

5.1 Conclusões

Com base nos levantamentos de campo realizados nos dois escritórios estudados e nas respostas obtidas do questionário enviado aos cinquenta escritórios, selecionados com base na lista dos mais admirados do país de acordo com o Anuário – Análise Advocacia 500 (2009), analisadas no capítulo 4 deste trabalho, seguindo a metodologia de estudo de caso, descrita no capítulo 3, a seguir será apresentada a conclusão sobre cada um dos nove escritórios mencionados ao longo deste trabalho, sendo dois estudados e sete que responderam às questões de pesquisa (apêndice A).

Para a conclusão será utilizada a mesma nomenclatura de siglas descritas no item 4.2 do capítulo 4.

5.1.1 Conclusão EMP

Quadro 5.1 – Respostas do EMP ao questionário (apêndice A)

Assuntos Questionados	Enquadramento
Regime Tributário Adotado	Lucro Presumido
Reconhecimento (Receitas e Despesas)	Regime de Caixa
Projetos para acúmulo dos custos e casamento com as receitas	Não utiliza. Os custos vão para as contas de resultado mensalmente
Medição da Produtividade dos Advogados	Horas Recebidas
Forma de Contratação dos Advogados	Associados e Sócios
Tratamento dos cancelamentos de Notas de Honorários	Não deduz os cancelamentos na produtividade dos advogados
Forma de Remuneração dos Sócios	Distribuição Mensal com base nas Horas Trabalhadas

Fonte: Escritório estudado – médio porte

Com base nas respostas obtidas no primeiro escritório estudado EMP, relacionadas ao questionário (apêndice A deste trabalho), é possível concluir a respeito dos seguintes itens:

- O regime tributário adotado está de acordo com a legislação vigente, apresentada nos itens 2.5.2 e 2.5.2.2 do capítulo 2 deste trabalho, que neste escritório é pelo lucro presumido, assumindo o regime de caixa. Essa conclusão é possível graças ao acesso às informações financeiras deste escritório de advocacia que demonstram que o faturamento anual é inferior aos R\$ 48 milhões mencionados na legislação;
- O reconhecimento das receitas e despesas é feito pelo regime de caixa, sem a utilização de projetos para acúmulo dos custos e alocação ao resultado de acordo com as receitas. Este procedimento apesar de estar

de acordo com a legislação vigente, comentada no item 2.5.2.2, tem seu contraponto quanto aos PFCs mencionados no item 2.1.2 do mesmo capítulo 2 deste trabalho, mais especificamente no princípio da confrontação das despesas com as receitas no mesmo período, pois as despesas são contabilizadas pelo regime de caixa pela sua ocorrência e as receitas somente são registradas no momento de seu recebimento em caixa. Por este motivo, este princípio contábil somente considera a confrontação de despesas e receitas pelo regime de competência;

- A medição de produtividade baseada nas horas recebidas traz um benefício de caixa para o escritório, pois o desembolso equivalente ao pagamento dos advogados ocorrerá somente após o recebimento em caixa. Isto é possível graças ao regime de contratação dos advogados do escritório, que são associados ou sócios e recebem via distribuição de lucros, com base mensal nas horas recebidas.

5.1.2 Conclusão EGP

Quadro 5.2 – Respostas do EGP ao questionário (apêndice A)

Assuntos Questionados	Enquadramento
Regime Tributário Adotado	Lucro Real
Reconhecimento (Receitas e Despesas)	Regime de Competência
Projetos para acúmulo dos custos e casamento com as receitas	Não utiliza. Os custos vão para as contas de resultado mensalmente
Medição da Produtividade dos Advogados	Horas Faturadas
Forma de Contratação dos Advogados	Registrados pela CLT, Consultores e Sócios
Tratamento dos cancelamentos de Notas de Honorários	Deduz os cancelamentos na produtividade dos advogados
Forma de Remuneração dos Sócios	Distribuição Mensal com base nas Horas Trabalhadas e Titularidade de Clientes

Fonte: Escritório estudado – grande porte

No escritório estudado EGP, baseado no levantamento de informações relacionadas ao questionário (apêndice A deste trabalho), concluiu-se a respeito dos seguintes itens:

- De acordo com a legislação vigente, apresentada nos itens 2.5.1 e 2.5.1.2 do capítulo 2 deste trabalho, o regime tributário adotado neste escritório é pelo lucro real e está seguindo o regime de competência. É possível chegar a esta conclusão, graças ao acesso às informações financeiras deste escritório de advocacia que demonstram que o faturamento anual é superior aos R\$ 48 milhões mencionados na legislação;
- As receitas e despesas estão sendo reconhecidas pelo regime de competência, porém sem a utilização de projetos para acúmulo dos

custos e alocação ao resultado de acordo com as receitas. Existe um ponto de análise quanto aos PFCs mencionados no item 2.1.2 do capítulo 2 deste trabalho, que se refere ao princípio da confrontação das despesas com as receitas no mesmo período, segundo o qual as despesas são contabilizadas pelo regime de competência e as receitas deveriam ser registradas no momento do faturamento. No entanto, verifica-se que pelo item 4.1.1.1.5 do capítulo 4, que existe a ocorrência de horas pendentes, que são as horas trabalhadas ainda não liberadas para faturamento. Estas horas pendentes poderiam ser mensuradas e reconhecidas como receita. Todavia, ao analisar-se o princípio da realização das receitas, tratado no item 2.1.1 deste trabalho, nota-se que deveria haver a transferência dos serviços com a anuência do cliente. Além disso, pela convenção do conservadorismo, no item 2.1.3, deve-se considerar o menor valor do ativo, que neste caso estaria atrelado à contrapartida da receita, que seria o contas a receber. Por fim, de acordo com o IAS18, as receitas deveriam ser mensuráveis para seu registro contábil;

- A medição de produtividade baseada nas horas faturadas, porém com a dedução de eventuais cancelamentos, traz um benefício aos advogados, que neste caso são registrados pela CLT, não tendo impacto nos seus salários pelo não pagamento por parte dos clientes. Somente os sócios deste escritório recebem via distribuição de lucros, com base mensal nas horas recebidas, mais a titularidade de seus clientes, além de uma distribuição anual dos lucros.

5.1.3 Conclusão PGP1

Quadro 5.3 – Respostas do PGP1 ao questionário (apêndice A)

Assuntos Questionados	Enquadramento
Regime Tributário Adotado	Lucro Real
Reconhecimento (Receitas e Despesas)	Regime de Competência
Projetos para acúmulo dos custos e casamento com as receitas	Não utiliza. Os custos vão para as contas de resultado mensalmente
Medição da Produtividade dos Advogados	Horas Trabalhadas
Forma de Contratação dos Advogados	Registrados pela CLT e Sócios
Tratamento dos cancelamentos de Notas de Honorários	Deduz os cancelamentos na produtividade dos advogados
Forma de Remuneração dos Sócios	Distribuição Mensal com base nas Horas Trabalhadas e Titularidade de Clientes; Mais a Distribuição Anual

Fonte: Respostas ao questionário (apêndice A)

Com base nas respostas obtidas do questionário (apêndice A deste trabalho), é possível concluir a respeito dos seguintes itens:

- O regime tributário adotado está de acordo com a legislação vigente, apresentada nos itens 2.5.1 e 2.5.1.2 do capítulo 2 deste trabalho, que neste escritório é pelo lucro real. No entanto, não é possível confirmar com evidências esta informação, uma vez que não se obteve acesso às informações financeiras deste escritório de advocacia para a devida comprovação que o mesmo estivesse com o faturamento anual é superior aos R\$ 48 milhões mencionados na legislação e efetivamente seguindo o regime de competência;

- A informação obtida é a de que o reconhecimento das receitas e despesas é feito pelo regime de competência, sem a utilização de projetos para acúmulo dos custos e alocação ao resultado de acordo com as receitas. Desta maneira, este escritório enquadra-se nos mesmos comentários do item anterior (5.1.2) do EGP;
- A produtividade é medida com base nas horas trabalhadas, porém com a dedução de eventuais cancelamentos, traz um benefício aos advogados, que neste caso são registrados pela CLT, não tendo impacto nos seus salários pelo não faturamento ou pagamento por parte dos clientes. Os sócios deste escritório recebem via distribuição de lucros mensal e anual, além da titularidade de seus clientes.

5.1.4 Conclusão PGP2

Quadro 5.4 – Respostas do PGP2 ao questionário (apêndice A)

Assuntos Questionados	Enquadramento
Regime Tributário Adotado	Lucro Real
Reconhecimento (Receitas e Despesas)	Regime de Competência
Projetos para acúmulo dos custos e casamento com as receitas	Não utiliza. Os custos vão para as contas de resultado mensalmente
Medição da Produtividade dos Advogados	Horas Recebidas
Forma de Contratação dos Advogados	Registrados pela CLT e Sócios
Tratamento dos cancelamentos de Notas de Honorários	Deduz os cancelamentos na produtividade dos advogados
Forma de Remuneração dos Sócios	Distribuição Mensal com base nas Horas Trabalhadas

Fonte: Respostas ao questionário (apêndice A)

Com base nas respostas obtidas do questionário (apêndice A deste trabalho), é possível concluir a respeito dos seguintes itens:

- Que neste escritório, bem como no PGP 1 e no EGP, o regime tributário adotado é o lucro real e está de acordo com a legislação vigente, apresentada nos itens 2.5.1 e 2.5.1.2 do capítulo 2 deste trabalho. No entanto, não foi possível confirmar com evidências esta informação, pois não houve acesso às informações financeiras deste escritório para a comprovação de um faturamento anual superior aos R\$ 48 milhões mencionados na legislação, nem a obediência ao regime de competência;
- O reconhecimento das receitas e despesas é feito pelo regime de competência, sem a utilização de projetos para acúmulo dos custos e alocação ao resultado de acordo com as receitas. Desta maneira, este escritório enquadra-se nos mesmos comentários dos itens anteriores (5.1.2 e 5.1.3);
- A produtividade é medida pelas horas recebidas, porém com a dedução de eventuais cancelamentos, traz um benefício aos advogados, que neste caso são registrados pela CLT, não tendo impacto nos seus salários pelo não faturamento ou pagamento por parte dos clientes. Os sócios deste escritório recebem via distribuição de lucros mensal pelas horas trabalhadas.

5.1.5 Conclusão PPP3

Quadro 5.5 – Respostas do PPP3 ao questionário (apêndice A)

Assuntos Questionados	Enquadramento
Regime Tributário Adotado	Lucro Presumido
Reconhecimento (Receitas e Despesas)	Regime de Caixa
Projetos para acúmulo dos custos e casamento com as receitas	Não utiliza. Os custos vão para as contas de resultado mensalmente
Medição da Produtividade dos Advogados	Horas Trabalhadas
Forma de Contratação dos Advogados	Sócios
Tratamento dos cancelamentos de Notas de Honorários	Não deduz os cancelamentos na produtividade dos advogados
Forma de Remuneração dos Sócios	Distribuição Mensal com base nas Horas Trabalhadas e Titularidade de Clientes

Fonte: Respostas ao questionário (apêndice A)

Com base nas respostas obtidas do questionário (apêndice A deste trabalho), é possível concluir a respeito dos seguintes itens:

- O regime tributário adotado está de acordo com a legislação vigente, apresentada nos itens 2.5.2 e 2.5.2.2 do capítulo 2 deste trabalho, que neste caso é pelo lucro presumido. No entanto, não foi possível confirmar com evidências esta informação, pois não houve acesso às informações financeiras deste escritório para a comprovação de um faturamento anual inferior aos R\$ 48 milhões mencionados na legislação, nem a utilização do regime de caixa;
- A informação obtida foi que o reconhecimento das receitas e despesas é feito pelo regime de caixa, sem a utilização de projetos para acúmulo dos custos e alocação ao resultado de acordo com as receitas. Partindo

desta conclusão, os efeitos e comentários se enquadram na mesma situação do item 5.1.2 do escritório EMP;

- A medição de produtividade baseada nas horas trabalhadas e os sócios deste escritório recebem via distribuição de lucros mensal e da titularidade de seus clientes.

5.1.6 Conclusão PPP4

Quadro 5.6 – Respostas do PPP4 ao questionário (apêndice A)

Assuntos Questionados	Enquadramento
Regime Tributário Adotado	Lucro Presumido
Reconhecimento (Receitas e Despesas)	Regime de Caixa
Projetos para acúmulo dos custos e casamento com as receitas	Não utiliza. Os custos vão para as contas de resultado mensalmente
Medição da Produtividade dos Advogados	Horas Faturadas
Forma de Contratação dos Advogados	Associados e Sócios
Tratamento dos cancelamentos de Notas de Honorários	Não deduz os cancelamentos na produtividade dos advogados
Forma de Remuneração dos Sócios	Distribuição Mensal com base nas Horas Trabalhadas

Fonte: Respostas ao questionário (apêndice A)

Pelas respostas obtidas do questionário (apêndice A deste trabalho), conclui-se a respeito dos seguintes itens:

- O regime tributário adotado está de acordo com a legislação vigente, apresentada nos itens 2.5.2 e 2.5.2.2 do capítulo 2 deste trabalho, que neste caso é pelo lucro presumido. Porém, não foi possível confirmar com evidências esta informação, pois não houve acesso às informações

financeiras deste escritório para a comprovação de um faturamento anual inferior aos R\$ 48 milhões mencionados na legislação, nem a utilização do regime de caixa;

- A informação obtida foi que o reconhecimento das receitas e despesas é feito pelo regime de caixa, sem a utilização de projetos para acúmulo dos custos e alocação ao resultado de acordo com as receitas. Partindo desta conclusão, os efeitos e comentários se enquadram na mesma situação dos itens anteriores (5.1.2 e 5.1.5);
- A medição de produtividade baseada nas horas faturadas e os sócios deste escritório recebem via distribuição de lucros mensal.

5.1.7 Conclusão PGP5

Quadro 5.7 – Respostas do PGP5 ao questionário (apêndice A)

Assuntos Questionados	Enquadramento
Regime Tributário Adotado	Não forneceu a informação
Reconhecimento (Receitas e Despesas)	Não forneceu a informação
Projetos para acúmulo dos custos e casamento com as receitas	Não forneceu a informação
Medição da Produtividade dos Advogados	Horas Recebidas
Forma de Contratação dos Advogados	Sócios
Tratamento dos cancelamentos de Notas de Honorários	Deduz os cancelamentos na produtividade dos advogados
Forma de Remuneração dos Sócios	Distribuição Mensal com base nas Horas Trabalhadas

Fonte: Respostas ao questionário (apêndice A)

Com base nas respostas obtidas do questionário (apêndice A deste trabalho), é possível concluir a respeito dos seguintes itens:

- Não foi fornecida nenhuma informação a respeito do regime tributário adotado, nem sobre o reconhecimento das receitas impedindo uma conclusão sobre estes temas;
- A medição de produtividade é baseada nas horas recebidas, porém com a dedução de eventuais cancelamentos. Os sócios deste escritório recebem via distribuição de lucros mensal pelas horas trabalhadas.

5.1.8 Conclusão PMP6

Quadro 5.8 – Respostas do PMP6 ao questionário (apêndice A)

Assuntos Questionados	Enquadramento
Regime Tributário Adotado	Lucro Real
Reconhecimento (Receitas e Despesas)	Regime de Competência
Projetos para acúmulo dos custos e casamento com as receitas	Não utiliza. Os custos vão para as contas de resultado mensalmente
Medição da Produtividade dos Advogados	Horas Trabalhadas
Forma de Contratação dos Advogados	Registrados pela CLT
Tratamento dos cancelamentos de Notas de Honorários	Não deduz os cancelamentos na produtividade dos advogados
Forma de Remuneração dos Sócios	Não forneceu a informação

Fonte: Respostas ao questionário (apêndice A)

Com base nas respostas obtidas do questionário (apêndice A deste trabalho), é possível concluir a respeito dos seguintes itens:

- O regime tributário adotado está de acordo com a legislação vigente, apresentada nos itens 2.5.1 e 2.5.1.2 do capítulo 2 deste trabalho, que neste escritório é pelo lucro real. No entanto, não foi possível confirmar com evidências esta informação, pois não houve acesso às informações financeiras deste escritório para a comprovação de um faturamento anual superior aos R\$ 48 milhões mencionados na legislação, nem a obediência ao regime de competência;
- As receitas e despesas são reconhecidas pelo regime de competência, sem a utilização de projetos para acúmulo dos custos e alocação ao resultado de acordo com as receitas. Desta maneira, este escritório enquadra-se nos mesmos comentários dos itens anteriores envolvendo escritórios de grande porte. Este escritório pesquisado foi o único que apesar de não ser de grande porte, considerando o número de advogados, apresentado nos critérios do item 1.6 do capítulo 1, encaixa-se no regime tributário pelo lucro real e conseqüentemente no regime de caixa de acordo com o mencionado no parágrafo anterior;
- A medição de produtividade baseada nas horas trabalhadas traz um benefício aos advogados, que neste caso são registrados pela CLT, não tendo impacto nos seus salários pelo não faturamento ou pagamento por parte dos clientes.

5.1.9 Conclusão PPP7

Quadro 5.9 – Respostas do PPP7 ao questionário (apêndice A)

Assuntos Questionados	Enquadramento
Regime Tributário Adotado	Lucro Presumido
Reconhecimento (Receitas e Despesas)	Regime de Caixa
Projetos para acúmulo dos custos e casamento com as receitas	Não utiliza. Os custos vão para as contas de resultado mensalmente
Medição da Produtividade dos Advogados	Não forneceu a informação
Forma de Contratação dos Advogados	Sócios
Tratamento dos cancelamentos de Notas de Honorários	Não deduz os cancelamentos na produtividade dos advogados
Forma de Remuneração dos Sócios	Distribuição Mensal com base nas Horas Trabalhadas; Mais a Distribuição Anual

Fonte: Respostas ao questionário (apêndice A)

Pelas respostas obtidas do questionário (apêndice A deste trabalho), conclui-se a respeito dos seguintes itens:

- O regime tributário adotado está de acordo com a legislação vigente, apresentada nos itens 2.5.2 e 2.5.2.2 do capítulo 2 deste trabalho, que neste caso é pelo lucro presumido. No entanto, não foi possível confirmar com evidências esta informação, pois não houve acesso às informações financeiras deste escritório para a comprovação de um faturamento anual inferior aos R\$ 48 milhões mencionados na legislação, nem a utilização do regime de caixa;
- A informação obtida foi que o reconhecimento das receitas e despesas é feito pelo regime de caixa, sem a utilização de projetos para acúmulo dos custos e alocação ao resultado de acordo com as receitas. Partindo

desta conclusão, os efeitos e comentários se enquadram na mesma situação dos itens anteriores de escritórios de pequeno porte;

5.1.10 Conclusões finais

Em resumo, em relação ao primeiro questionamento dos objetivos deste trabalho: “Quais procedimentos estão sendo utilizados para apropriação dos custos com pessoal e o reconhecimento de receita de serviços de acordo com cada regime tributário em cada um dos escritórios estudados ou pesquisados?”, do que foi exposto neste estudo de caso, nos dois escritórios estudados, agregando os resultados das respostas dos questionários dos outros sete escritórios da lista dos cinquenta pesquisados, pode-se concluir que:

- Para os escritórios de pequeno e médio porte, incluindo os escritórios estudados e pesquisados, nota-se que 100% se enquadram no lucro presumido, com a utilização do regime de caixa para reconhecimento das receitas e gastos;
- Os escritórios de grande porte estudados e pesquisados, quanto ao reconhecimento de receitas e gastos, se enquadram no lucro real e conseqüentemente precisam registrar suas entradas e saídas pelo regime de competência. Exceção feita ao PGP5, que não respondeu à primeira pergunta do questionário no apêndice A deste trabalho.

Em relação ao segundo questionamento dos objetivos deste trabalho: “Quais critérios de medição da produtividade e remuneração dos profissionais vêm sendo utilizados pelos escritórios estudados ou pesquisados?”, conclui-se que:

- Quanto à produtividade dos profissionais, não foi possível estabelecer qualquer relação entre o critério de produtividade e os portes dos escritórios, uma vez que:
 - Três escritórios, um de cada porte (pequeno, médio e grande), utilizam o critério de horas trabalhadas;

- Outros três escritórios se utilizam do critério de horas recebidas, sendo dois de grande porte e um de médio porte;
 - Dois escritórios, de grande e pequeno porte, se utilizam do critério de horas faturadas.
 - Um dos escritórios pesquisados, o PPP7, não respondeu à pergunta relacionada à produtividade.
-
- No caso dos escritórios de pequeno porte pesquisados, os advogados são associados ou sócios;
 - Nos escritórios de médio e grande porte, além dos sócios e associados, existem advogados registrados como funcionários.

5.2 Recomendações

Recomenda-se um maior aprofundamento sobre o tema deste trabalho, levando-se em consideração as seguintes justificativas:

- Escassez de bibliografias acadêmicas brasileiras sobre o tema de administração legal;
- Limitação de acesso às bibliografias acadêmicas internacionais sobre *legal management*. As principais bibliotecas de São Paulo, tais como: PUC, FGV, Mackenzie e USP não possuem acervo sobre tal assunto.

Atrelada à dificuldade de localização de conteúdo teórico específico, pode-se mencionar outras oportunidades de continuidade deste trabalho:

- O constante crescimento dos escritórios de advocacia no Brasil, mencionado no capítulo 1 desta dissertação, eleva a importância de produções destinadas a esta área;

- O baixo número de pesquisas respondidas durante a produção deste estudo sugere que uma grande massa de escritórios de advocacia ainda poderá ser explorada para enriquecimento e aprimoramento das análises efetuadas neste trabalho;
- A exploração de dados financeiros dos escritórios de advocacia, que atualmente não são compartilhados e nem abertos ao mercado, a fim de obter análises dos índices financeiros e realizar simulações comparativas.

Com base em todo o levantamento bibliográfico sobre tributos, realizado nesta dissertação e em seus anexos, sugere-se também uma nova pesquisa aplicável somente aos escritórios de grande porte, com o objetivo de responder ao seguinte questionamento:

- Qual seria o impacto financeiro que os escritórios de advocacia, que adotam o lucro real, teriam no IRPJ devido à inadimplência dos clientes?

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BORANGA, Anna L.; SALOMÃO, Simone V. **Administração legal para advogados**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Walter G. **Auditoria**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CAMUS, DAWN. **The ONS productivity handbook**. 1. ed.: National Statistics, 2007.

CARAVANTES, Geraldo R.; PANNON, Cláudia C.; KLOECKNER, Mônica C. **Administração – Teorias e Processos**. 1. ed São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2005.

CATELLI, Armando. **Controladoria – Uma abordagem da gestão econômica GECON**. 2. ed São Paulo: Atlas, 2007.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração nos Novos Tempos**. 2. ed São Paulo: Editora Campus, 2004.

CHIAVENATO, Idalberto. **Teoria Geral da Administração**. 6. ed São Paulo: Editora Campus, 2002.

DAFT, Richard L. **Administração**. 6. ed São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2005.

DAVIS, Mark M.; AQUILANO, Nicholas J.; CHASE, Richard B. **Fundamentos da Administração da Produção**. 3. ed Porto Alegre: Bookman, 2001.

ERNST & YOUNG - FIPECAFI. **Manual das normas internacionais de contabilidade – IFRS versus normas brasileiras**. 1. ed. Atlas, 2009.

FABRETTI, LAUDIO VAMARGO. **Contabilidade tributária**. 11. ed. Atlas, 2009.

GAITHER, Norman; FRAZIER, Greg. **Administração da Produção e Operações**. 8. ed São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M., **Gestão de Custos: Contabilidade e Controle**, 1. ed. São Paulo: Editora Pioneira Thomson Learning, 2001.

HEIZER, Jay H; HENDER, Barry. **Administração de Operações – Bens e Serviços**.5. ed. Rio de Janeiro: LTC Editora, 2001.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da Contabilidade**.1. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Fábio H.; HIGUCHI, Celso H. **Imposto de Renda das Empresas – Interpretação e prática**. 35. ed. São Paulo: IR Publicações LTDA, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações – FIPECAFI – USP**. 7. ed. Atlas, 2007.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Estudo de caso – Uma estratégia de Pesquisa**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARTINS, Petrônio G.; LAUGENI, Fernando P. **Administração da Produção**. 1. ed São Paulo: Saraiva, 2002.

MAXIMIANO, Antônio C. A. **Introdução à Administração**. 6. ed São Paulo: Atlas, 2004.

MOSCOVE, Stephen A.; SIMKIN, Mark G.; BAGRANOFF, Nancy A. **Sistemas de informações contábeis**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Manual de Contabilidade Básica – Contabilidade Introdutória e Intermediária**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SILVA, Antônio C.V. da. **Contabilidade Avançada – Teoria e 300 Questões**. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

TURNER, Leslie; WEICKGENANNT, Andrea. **Information Systems – Controls and Processes**. 1. ed. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc., 2009.

YIN, Robert K. **Case Study Reserch**. 3. ed. London: Sage Publications, 2003.

REFERÊNCIAS DE ARTIGOS EM JORNAIS E REVISTAS

ANUÁRIO - ANÁLISE ADVOCACIA 500: A lista dos escritórios mais admirados do país – 2009. Análise Editorial, São Paulo, dezembro. 2009.

BROWER, Linda; FACKRE, Kirk. **Time is Money – facilitating better time entry by attorneys ultimately increases revenue for Law firms and decreases drudgery for legal professionals.** Professional Legal Management Week Magazine, p.48-53, jul/aug. 2006.

BURTON, Paul A. **Billable Time - Increased Productivity Through Better Processes.** Professional Legal Management Week Magazine, p.14-16, sep/oct. 2008.

GARCIA-LEÓN, Carlos; EXPANSIÓN, Quique R. 2009, um ano de reajustes nos escritórios de advocacia. **Gazeta Mercantil.** São Paulo, 30 mar. 2009. Caderno D, p.7.

GONÇALVES, Marco A. P. Escritórios de advocacia devem adotar práticas de administração?. **Visão Jurídica.** Edição n.11. Abr. 2007. (acessado em 01/03/2010 pelo site <http://www.marketingjuridico.com.br>)

KROCHESKI, Jake. **Recognize – and avoid – the 10 biggest mistakes law firms make in managing their accounts receivables.** Professional Legal Management Week Magazine, p.34-40, sep/oct. 2007.

SIQUEIRA, Érika A. Administração Legal não veio para burocratizar. **Revista Consultor Jurídico.** São Paulo, 31 jan. 2009. (acessado em 01/03/2010 pelo site <http://www.ceae.org.br/>)

REVISTA CONSULTOR JURÍDICO: **Escritórios de Advocacia**. São Paulo: Valor Econômico S.A., dez. 2006.

REVISTA VALOR ANÁLISE SETORIAL: **Escritórios de Advocacia**. São Paulo: Valor Econômico S.A., dez. 2006.

REFERÊNCIAS ON LINE

<http://www.alanet.org>

Acesso em 20/05/2009.

<http://www.periodicos.capes.gov.br>

Acesso em 13/09/2009.

<http://www.scielo.org>

Acesso em 13/09/2009.

<http://www.marketingjuridico.com.br>

Acesso em 01/03/2010.

<http://www.ceae.org.br/>

Acesso em 01/03/2010.

Apêndice A – Questionário

1. Qual o regime tributário que o seu escritório segue?

a) Lucro Presumido

b) Lucro Real

c) Outros (ex:)

2. Como se dá o reconhecimento das receitas e gastos (custos e despesas) do escritório?

a) Regime de caixa

b) Regime de competência

c) Outros (ex:)

3. As receitas são contabilizadas no mesmo período em que são incorridos os custos?

a) Os custos são contabilizados por competência (mês a mês) e as receitas de acordo com a aprovação de faturamento do cliente (o que pode ocorrer meses após o trabalho ter sido realizado)

b) Existe uma conta contábil de controle de projetos, onde são contabilizados os custos antes de ir para o resultado. O que ocorrerá somente após o reconhecimento da receita.

c) Outros (ex:)

4. Como é medida a produtividade dos profissionais?

- a) Com base nas horas trabalhadas lançadas pelo profissional
 - b) Com base nas horas trabalhadas revisadas
 - c) Com base nas horas faturadas aos clientes
 - d) Com base nas horas recebidas de clientes
 - e) Outros (ex:)
5. Os profissionais (advogados) são:
- a) Registrados (CLT)
 - b) Consultores
 - c) Associados
 - d) Sócios
 - e) Outros (ex:)
6. Qual o impacto dos cancelamentos de notas sobre a produtividade dos advogados?
-
7. Como é definida a remuneração dos sócios?
- a) Só distribuição de lucros ao final do período
 - b) Distribuições mensais com base em horas trabalhadas

c) Distribuições mensais com base em horas trabalhadas + participação sobre a titularidade dos clientes (captador do cliente para o escritório)

d) Outros (ex:)

Apêndice B – Protocolo de estudo de caso

A. Informações sobre os escritórios estudados:

1. Quantidade:

2. Características:

Porte:	
Quantidade de funcionários:	
Cargos dos profissionais que contribuíram para o estudo:	
Quantidade de reuniões realizadas:	
Período:	

3. Material acessado:

Material acessado
Documentos avaliados
Registros em arquivos

B. Informações sobre os escritórios pesquisados:

1. Questionário utilizado: Apêndice A
2. População: Administradores dos 50 escritórios de advocacia mais admirados do Brasil, segundo a revista Análise Advocacia publicada em 2009.
3. Regras adotadas: Sigilo da identificação dos escritórios
4. Quantidade de questionários enviados: 50
5. Quantidade de questionários respondidos: 7
6. Data de envio dos questionários: Maio de 2009
7. Data de reenvio dos questionários para os escritórios que não se manifestaram no primeiro contato realizado: Janeiro de 2010
8. Características:

Escritório 1

Porte:	Grande Porte
Quantidade de advogados:	Entre 300 e 400
Data de preenchimento da pesquisa:	Maio de 2009

Escritório 2

Porte:	Grande Porte
Quantidade de advogados:	Entre 300 e 400
Data de preenchimento da pesquisa:	Junho de 2009

Escritório 3

Porte:	Pequeno Porte
Quantidade de advogados:	Aprox. 50
Data de preenchimento da pesquisa:	Junho de 2009

Escritório 4

Porte:	Pequeno Porte
Quantidade de advogados:	Aprox. 20
Data de preenchimento da pesquisa:	Junho de 2009

Escritório 5

Porte:	Grande Porte
Quantidade de advogados:	Entre 200 e 250
Data de preenchimento da pesquisa:	Maio de 2009

Escritório 6

Porte:	Médio Porte
Quantidade de advogados:	Aprox. 60
Data de preenchimento da pesquisa:	Setembro de 2009

Escritório 7

Porte:	Pequeno Porte
Quantidade de advogados:	Aprox. 30
Data de preenchimento da pesquisa:	Fevereiro de 2010

ANEXOS

Anexo 1 – Anuário - Análise Advocacia 500 – a lista dos escritórios de advocacia mais admirados do país 2009

OS QUE MAIS PONTUARAM ⁽¹⁾

- CITAÇÃO EM PRIMEIRO LUGAR
- CITAÇÃO EM SEGUNDO LUGAR
- ▲ CITAÇÃO EM TERCEIRO LUGAR

RANK	NOME DA SOCIEDADE	NÚMERO DE CITAÇÕES			ÁREAS DE ATUAÇÃO													
		●	■	▲	AMBIENTAL	CIVIL	CONSUMIDOR	CONT. COMERCIAIS	EXERCÍCIO E DEF. INF.	INFRAESTRUTURA	DE FINANÇAS	TRABALHISTA	TRIBUTÁRIO	PROP. INTELECTUAL	SOCIEDADE	TRABALHISTA	TRIBUTÁRIO	
1	1 PINHEIRO NETO ADVOGADOS	9	3		●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
2	2 MACHADO, MEYER, SENDACZ E OPICE	6	3	1	▲	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
3	3 DEMAREST & ALMEIDA	4	5	3	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
4	4 MATOS FILHO, VEIGA FILHO, MARREY JR. E QUEIROGA	4	4	2	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
5	5 TUZZIEMPRESA ADVOGADOS	1	7	3	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
6	6 BARBOSA, WÖSSKICH & ARAGÃO	1	2	7	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
7	7 ULHÔA CANTO, REZENDE E GUERRA	1	1	3	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
8	8 PEDOTO E CURY	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
9	9 DANNEMANN SIEMSEN ADVOGADOS	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
10	10 SERGIO BERNHDES ADVOGADOS	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
11	11 MASCARO E NASCIMENTO ADVOGADOS	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
12	12 GUSMÃO & LABRUNIE	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
13	13 ADVOCACIA MARIZ DE OLIVEIRA	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
14	14 MILARÉ ADVOGADOS	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
15	15 WOLSEN, LEONARDO & CSA.	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
16	16 REALE E MOREIRA PORTO	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
17	17 TORON, YORIHARA E SZAFER	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
18	18 TRENCHI, ROSSI E WATANABE	4	4	8	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
19	19 VETRAMO ADVOGADOS	1	1	10	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
20	20 WALD E ASSOCIADOS ADVOGADOS	1	1	4	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
21	21 XAVIER, BERNARDES, BRAGAÇA	1	1	4	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
22	22 SIQUEIRA CASTRO ADVOGADOS	1	1	3	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
23	23 SOUZA, CESCON, BARREIRO E FLEISCH	1	1	3	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
24	24 L.O. BAPTISTA ADVOGADOS	1	1	2	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
25	25 ANJUDA ALVIM E THERESA ALVIM	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
26	26 BRAGA & MARAFON	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
27	27 LOBO & IREAS	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
28	28 MORAES PITOMBO	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
29	29 DEAS DE SOUZA ADVOGADOS	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
30	30 MONTAURY PIMENTA, MACHADO & LIDCE	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
31	31 MANESCO, RAMIRES, PEREZ, AZEVEDO MARQUES	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
32	32 MALHEIROS FILHO, CAMARGO LIMA E RAHAL	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
33	33 SACHA CALMON - MISABEL DERZI ADVOGADOS	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
34	34 MALLET ADVOGADOS ASSOCIADOS	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
35	35 ROBERTELLA ADVOGADOS	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
36	36 DANTAS, LEE, BROCK & CAMARGO	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
37	37 ADVOCACIA PIETRO ARIBONI	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
38	38 DANIEL ADVOGADOS	1	1	1	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
39	39 AZEVEDO SETTE	7	7	7	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
40	40 LEVY & SALOMÃO ADVOGADOS	6	6	6	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
41	41 LETTE, TOSTO E BARROS	5	5	5	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
42	42 MARTINELLI ADVOCACIA	5	5	5	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
43	43 GAZA, SILVA, GAEDE	4	4	4	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
44	44 MACHADO ASSOCIADOS	4	4	4	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲
45	45 ROLIM, ODDOL, VIGOTTI & LEITE CAMPOS	3	3	3	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲	▲

- CITAÇÃO EM PRIMEIRO LUGAR
- CITAÇÃO EM SEGUNDO LUGAR
- ▲ CITAÇÃO EM TERCEIRO LUGAR

ÁREAS DE ATUAÇÃO

RK	NOME DA SOCIEDADE	NÚMERO DE CITAÇÕES			ÁREAS DE ATUAÇÃO											
		●	■	▲	AMBENTAL	CÍVEL	CONSUMIDOR	CONY. COMERCIAL	EMPREGADO E EMP.	INFRAESTRUTURA	OP. FINANCEIRAS	PENAL	PROP. INTELECTUAL	SOCIEDADE	TRABALHISTA	PUBLICITÁRIO
11	- DÉCIO FREIRE & ASSOCIADOS			3	▲	▲	▲									
11	13 LORD & DE RIZZO ADVOGADOS			3											▲	
11	13 FÁBIO ULHDA COELHO			3			▲	▲							▲	
12	13 CARVALHO SA E EZZINIK			2											▲	
12	14 LILLA, HUCK, OTIBANTO, CAMARGO E MUNHOZ			2				▲							▲	
12	12 LETOSSE ADVOGADOS			2											▲	
12	- LACAZ MARTINI, HALEMBECK, PEREIRA NETO, GUREVICH & SCHOENER			2											▲	▲
12	13 VIEIRA, REZENDE, BARBOSA E GUERREIRO			2				▲							▲	
12	13 SOUZA VIEIRA			2											▲	▲
12	8 MOTTA FERNANDES ROCHA			2											▲	
12	9 PINHEIRO GUIMARÃES			2											▲	
12	14 VELLOZO, GIROTTI E LINDENBOIM			2											▲	
13	14 OPICE BLUM ADVOGADOS ASSOCIADOS			1												▲
13	14 ARGOSVALDO CAMPOS PIRES			1												
13	14 ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA APS			1			▲									
13	- OLIVEIRA LIMA, HUNGRIA, DALL'ACQUA & FURRIER			1												
13	- DAVID RECHULSKI ADVOGADOS			1												
13	14 PAULO FREITAS RIBEIRO			1												
13	14 PAULO JOSÉ DA COSTA JUNIOR			1												
13	- ABARIZE & ASSOCIADOS			1												
13	14 R. TADEU TELHADA			1												
13	14 PINHEIRO, NUNES, ARNAUD E SCATAMBURLO			1												
13	9 PIPEN, PENTEADO E PAES MANSO			1												
13	- PIRES & GONÇALVES ADVOGADOS			1				▲								
13	- PORTO, MIRANDA E HENRIQUE			1			▲									
13	14 ALOISIO LACERDA MEDEIROS			1												
13	14 ADVOCACIA WALTENBERG			1												
13	14 ADVOCACIA KRKOWIAK			1												
13	14 RUIZ FILHO E KAUFFMANN			1												
13	- ANDRADE MATA ADVOGADOS			1												
13	- ANDRADE & FICHTNER ADVOGADOS			1												
13	14 WILLIAM FREIRE ADVOGADOS ASSOCIADOS			1												
13	9 ADVOCACIA GARDIA MARTINS			1												
13	14 VIEIRA DE MELLO			1												
13	9 VILARDI ASSOCIADOS			1												
13	- WAGNER SALERA & ADVOGADOS ASSOCIADOS			1												
13	14 SCHNEIBELL GIMENES, SOU-HARIB & MORAES			1												
13	14 BENNÓ, ABAGÃO & LOPES DA COSTA			1												
13	14 RICCI ADVOGADOS			1												
13	- ROQUE CARRAZZA ADVOGADOS ASSOCIADOS			1												
13	- THOMÉ E CUCCHI SOCIEDADE DE ADVOGADOS			1												
13	14 TINOCCO SOARES & FILHO			1												
13	9 SERGIO BERRUGES ADVOGADOS			1												
13	14 SILVEIRA, ATHIAS, S. DE MELLO, GUEM, PINHEIRO & SCAFF			1												
13	14 SUNDFELD ADVOGADOS			1												

OS QUE MAIS PONTUARAM ⁽¹⁾

- CITAÇÃO EM PRIMEIRO LUGAR
- CITAÇÃO EM SEGUNDO LUGAR
- ▲ CITAÇÃO EM TERCEIRO LUGAR

RK	NOME DA SOCIEDADE	NÚMERO DE CITAÇÕES			ÁREAS DE ATUAÇÃO												
		●	■	▲	AMBIENTAL	CIVIL	CONSUMIDOR	CONT. COMERCIAL	EXPORTAÇÃO E IMP.	INFRAESTRUTURA	OP. FINANCEIRAS	PENAL	PROV. INTELLECTUAL	SOCIETÁRIO	TRABALHISTA	Tributário	
13	- ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA LUIS GUILHERME VIEIRA	1															▲
13	- FERRO, CASTRO NEVES, DALTRIO & GOMIDE	1				▲											▲
13	- DIAS E CARVALHO FILHO	1															
14	DENAMARCO E ROSSI ADVOCACIA	1				▲											
13	14 DUARTE GARCIA, CASSELLI GUIMARÃES E TERRA	1				▲											
13	- FRAGATA E ANTUNES	1						▲									
13	14 GRANDEIRO GUIMARÃES	1															▲
13	- BOCATER, CAMARGO, COSTA E SILVA	1															▲
13	9 ESCRITÓRIO PROFESSOR RENÉ DOTTE	1															▲
13	- FERNANDO XIMENES, PEIXOTO E BERMUDEZ	1															▲
13	- CHAPARINI E BASTOS	1															▲
13	14 CLAUDIA LIMA MARQUES E BRUNO MORAES	1					▲										
13	- DE ROSA, SIQUEIRA, ALMEIDA, BARROS BARRETO	1															▲
13	- ROSMAN, SOUZA LEÃO, FRANCO	1															▲
13	14 CARMEIRO & SOUZA ADVOGADOS ASSOCIADOS	1				▲											
13	- CHEIM JORGE & ARELHA RODRIGUES	1					▲										
13	14 BOSTISO ADVOGADOS	1															▲
13	14 DE BLASI, PARENTE, VAZ E DIAS	1															▲
13	9 CRUZEIRO/NEWMARK	1															▲
13	14 CUSTÓDIO DE ALMEIDA & CIA.	1															▲
13	14 DAVID DO NASCIMENTO	1															▲
13	14 BARROS CARVALHO ADVOGADOS ASSOCIADOS	1															▲
13	13 MENEZES, MAGALHÃES, COELHO E ZARF	1															▲
13	- NEWTON SILVEIRA, WILSON SILVEIRA	1															▲
13	- MATTER, NEVES, BOETTCHER & ZANINI	1															▲
13	- BERENGUER E VILUTES	1															▲
13	9 MESQUITA BARRIOS ADVOGADOS	1															▲
13	- NILO BATISTA & ASSOCIADOS	1															▲
13	- NILTON CORREIA ADVOGADOS ASSOCIADOS	1															▲
13	11 MUNDIE E ADVOGADOS	1															▲
13	- MUYLAERT, LIVINGSTON E KOK	1															▲
13	- NEUMANN, SALUSSE, MARANGONI	1															▲
13	14 HTJ ADVOGADOS ASSOCIADOS	1															▲
13	9 JOYCE ROYSEN	1															▲
13	- MARIA ELIZABETH QUEIROZ E EDUARDO M. ZYNGER	1															▲
13	14 BICHARA, BARATA, COSTA E ROCHA ADVOGADOS	1															▲
13	- HASSON ADVOGADOS	1															▲
13	- HONDA ESTEVÃO ADVOGADOS	1															▲
13	14 MAREZ DE OLIVEIRA E SIQUEIRA CAMPOS ADVOGADOS	1															▲
13	- BESSA ANTUNES ADVOGADOS ASSOCIADOS	1															▲
13	- BHERING ADVOGADOS	1															▲
13	14 MAGALHÃES, NERY E DIAS - ADVOCACIA	1															▲
13	14 MARCELO LEONARDO	1															▲

(1) O quadro lista os escritórios pelo chamado critério olímpico. Uma indicação em primeiro lugar vale mais do que qualquer número de indicações em segundo, que vale mais do que qualquer número de indicações em terceiro.

Anexo 2 - Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999

Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999

Dou de 20/01/99, pág. 1/3

Altera a legislação do Imposto sobre a Renda, relativamente à tributação dos Fundos de Investimento Imobiliário e dos rendimentos auferidos em aplicação ou operação financeira de renda fixa ou variável, ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, à incidência sobre rendimentos de beneficiários no exterior, bem assim a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, relativamente ao aproveitamento de créditos e à equiparação de atacadista a estabelecimento industrial, do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos e Valores Mobiliários - IOF, relativamente às operações de mútuo, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativamente às despesas financeiras, e dá outras providências.

Alterada pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007.

Faço saber que o Presidente da República adotou a Medida Provisória nº 1.788, de 1998, que o Congresso Nacional aprovou, e eu, Antônio Carlos Magalhães, Presidente, para os efeitos do disposto no parágrafo único do artigo 62 da Constituição Federal, promulgo a seguinte Lei:

Art. 1º Os arts. 10 e 16 a 19 da Lei nº 8.668, de 25 de junho de 1993, a seguir enumerados, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 10. ...

XI - critérios relativos à distribuição de rendimentos e ganhos de capital.

Parágrafo único. O Fundo deverá distribuir a seus quotistas, no mínimo, noventa e cinco por cento dos lucros auferidos, apurados segundo o regime de caixa, com base em balanço ou balancete semestral encerrado em 30 de junho e 31 de dezembro de cada ano."(NR)

"Art. 16-A. Os rendimentos e ganhos líquidos auferidos pelos Fundos de Investimento Imobiliário, em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte, observadas as

mesmas normas aplicáveis às pessoas jurídicas submetidas a esta forma de tributação.

Parágrafo único. O imposto de que trata este artigo poderá ser compensado com o retido na fonte, pelo Fundo de Investimento Imobiliário, quando da distribuição de rendimentos e ganhos de capital."(NR)

"Art. 17. Os rendimentos e ganhos de capital auferidos, apurados segundo o regime de caixa, quando distribuídos pelos Fundos de Investimento Imobiliário a qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de vinte por cento.

Parágrafo único. O imposto de que trata este artigo deverá ser recolhido até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração."(NR)

"Art. 18. Os ganhos de capital e rendimentos auferidos na alienação ou no resgate de quotas dos fundos de investimento imobiliário, por qualquer beneficiário, inclusive por pessoa jurídica isenta, se sujeitam à incidência do imposto de renda à alíquota de vinte por cento:" (NR)

I - na fonte, no caso de resgate;

II - às mesmas normas aplicáveis aos ganhos de capital ou ganhos líquidos auferidos em operações de renda variável, nos demais casos." (NR)

"Art. 19. O imposto de que tratam os arts. 17 e 18 será considerado:

I - antecipação do devido na declaração, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no Lucro Real, presumido ou arbitrado;

II - tributação exclusiva, nos demais casos."(NR)

Art. 2º Sujeita-se à tributação aplicável às pessoas jurídicas, o Fundo de Investimento Imobiliário de que trata a Lei nº 8.668, de 1993, que aplicar recursos em empreendimento imobiliário que tenha como incorporador, construtor ou sócio, quotista que possua, isoladamente ou em conjunto com pessoa a ele ligada, mais de vinte e cinco por cento das quotas do Fundo.

Parágrafo único. Para efeito do disposto neste artigo, considera-se pessoa ligada ao quotista:

I - pessoa física:

- a) os seus parentes até o segundo grau;
- b) a empresa sob seu controle ou de qualquer de seus parentes até o segundo grau;

II - pessoa jurídica, a pessoa que seja sua controladora, controlada ou coligada, conforme definido nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

Art. 3º Os lucros acumulados até 31 de dezembro de 1998 pelos Fundos de Investimento Imobiliário constituídos antes da publicação desta Lei, que forem distribuídos até 31 de janeiro de 1999, sujeitar-se-ão à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte por cento.

Parágrafo único. Os lucros a que se refere este artigo, distribuídos após 31 de janeiro de 1999, sujeitar-se-ão à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento.

Art. 4º Ressalvada a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção do imposto sobre os rendimentos de que trata o art. 16-A da Lei nº 8.668, de 1993, com a redação dada por esta Lei, fica a instituição administradora do Fundo de Investimento Imobiliário responsável pelo cumprimento das demais obrigações tributárias, inclusive acessórias, do Fundo.

Art. 5º Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte, mesmo no caso das operações de cobertura (*hedge*), realizadas por meio de operações de *swap* e outras, nos mercados de derivativos.

Parágrafo único. A retenção na fonte de que trata este artigo não se aplica no caso de beneficiário referido no inciso I do art. 77 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com redação dada pela Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Art. 6º O art. 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 9º

I - na condição de empresa de pequeno porte, que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais);

§ 1º Na hipótese de início de atividade no ano-calendário imediatamente anterior ao da opção, os valores a que se referem os incisos I e II serão, respectivamente, de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) e R\$ 100.000,00 (cem mil reais) multiplicados pelo número de meses de funcionamento naquele período, desconsideradas as frações de meses.

Art. 7º Os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços, pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento.

Art. 8º Ressalvadas as hipóteses a que se referem os incisos V, VIII, IX, X e XI do art. 1º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, os rendimentos decorrentes de qualquer operação, em que o beneficiário seja residente ou domiciliado em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a vinte por cento, a que se refere o art. 24 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento.

Art. 9º Os juros e comissões correspondentes à parcela dos créditos de que trata o inciso XI do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, não aplicada no financiamento de exportações, sujeita-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento.

Parágrafo único. O imposto a que se refere este artigo será recolhido até o último dia útil do 1º (primeiro) decêndio do mês subsequente ao de apuração dos referidos juros e comissões. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

Art. 10. O § 2º do art. 23 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, passa a vigorar com a seguinte redação:

"§ 2º O imposto a que se referem os §§ 1º e 5º deverá ser pago:

I - pelo inventariante, até a data prevista para entrega da declaração final de espólio, nas transmissões mortis causa, observado o disposto no art. 7º, § 4º da Lei nº

9.250, de 26 de dezembro de 1995;

II - pelo doador, até o último dia útil do mês-calendário subsequente ao da doação, no caso de doação em adiantamento da data legítima;

III - pelo ex-cônjuge a quem for atribuído o bem ou direito, até o último dia útil do mês subsequente à data da sentença homologatória do formal de partilha, no caso de dissolução da sociedade conjugal ou da unidade familiar."(NR)

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.

Art. 12. Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos atacadistas dos produtos da Posição 8703 da Tabela de Incidência do IPI - TIPI.

Parágrafo único. A equiparação a que se refere o caput aplica-se, inclusive, ao estabelecimento fabricante dos produtos da Posição 8703 da TIPI, em relação aos produtos da mesma posição, produzidos por outro fabricante, ainda que domiciliado no exterior, que revender.

Art. 13. As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física sujeitam-se à incidência do IOF segundo as mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras.

§ 1º Considera-se ocorrido o fato gerador do IOF, na hipótese deste artigo, na data da concessão do crédito.

§ 2º Responsável pela cobrança e recolhimento do IOF de que trata este artigo é a pessoa jurídica que conceder o crédito.

§ 3º O imposto cobrado na hipótese deste artigo deverá ser recolhido até o terceiro dia útil da semana subsequente à da ocorrência do fato gerador.

Art. 14. As despesas financeiras relativas a empréstimos ou financiamentos e os juros remuneratórios do capital próprio a que se refere o art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, não são dedutíveis para efeito da determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido. (vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 24.8.2001)

Art. 15. Serão efetuados, de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica:

I - o recolhimento do imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos;

II - a apuração do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI de que trata a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996;

III - a apuração e o pagamento das contribuições para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS;

IV - a apresentação das declarações de débitos e créditos de tributos e contribuições federais e as declarações de informações, observadas normas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

Art. 17. Fica concedido ao contribuinte ou responsável exonerado do pagamento de tributo ou contribuição por decisão judicial proferida, em qualquer grau de jurisdição, com fundamento em inconstitucionalidade de lei, que houver sido declarada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta de constitucionalidade ou inconstitucionalidade, o prazo até o último dia útil do mês de janeiro de 1999 para o pagamento, isento de multa e juros de mora, da exação alcançada pela decisão declaratória, cujo fato gerador tenha ocorrido posteriormente à data de publicação do pertinente acórdão do Supremo Tribunal Federal. (vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 24.8.2001)

Art. 18. O importador, antes de aplicada a pena de perdimento da mercadoria na hipótese a que se refere o inciso II do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril

de 1976, poderá iniciar o respectivo despacho aduaneiro, mediante o cumprimento das formalidades exigidas e o pagamento dos tributos incidentes na importação, acrescidos dos juros e da multa de que trata o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, e das despesas decorrentes da permanência da mercadoria em recinto alfandegado.

Parágrafo único. Para efeito do disposto neste artigo, considera-se ocorrido o fato gerador, e devidos os tributos incidentes na importação, na data do vencimento do prazo de permanência da mercadoria no recinto alfandegado.

Art. 19. A pena de perdimento, aplicada na hipótese a que se refere o caput do art. 18, poderá ser convertida, a requerimento do importador, antes de ocorrida a destinação, em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria.

Parágrafo único. A entrega da mercadoria ao importador, em conformidade com o disposto neste artigo, fica condicionada à comprovação do pagamento da multa e ao atendimento das normas de controle administrativo.

Art. 20. A SRF expedirá os atos necessários à aplicação do disposto nos arts. 18 e 19.

Art. 21. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 22. Ficam revogados:

I - a partir da publicação desta Lei, o art. 19 da Lei nº 9.532, de 1997;

II - a partir de 1º de janeiro de 1999:

a) o art. 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com redação dada pela Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991;

b) o art. 42 da Lei nº 9.532, de 1997.

Congresso Nacional, em 19 de janeiro de 1999;

178º da Independência e 111º da República.

Senador ANTÔNIO CARLOS MAGALHÃES

Presidente

Anexo 3 - Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 - Subtítulo III – Lucro Real

Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99
(Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999)

Subtítulo III
Lucro Real

Capítulo I

DETERMINAÇÃO

Seção I

DISPOSIÇÕES GERAIS

Pessoas Jurídicas Obrigadas à Apuração do Lucro Real

Art. 246. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas (Lei nº 9.718, de 1998, art. 14):

I - cuja receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de vinte e quatro milhões de reais, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses;

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 222;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultante de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*);

Parágrafo único. As pessoas jurídicas não enquadradas nos incisos deste artigo

podirão apurar seus resultados tributáveis com base nas disposições deste Subtítulo.

Seção II

Conceito de Lucro Real

Art. 247. Lucro Real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

§ 1º A determinação do Lucro Real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).

§ 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do Lucro Real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do Lucro Real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º).

§ 3º Os valores controlados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, existentes em 31 de dezembro de 1995, somente serão atualizados monetariamente até essa data, observada a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos de apuração posteriores (Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º).

Seção III

Conceito de Lucro Líquido

Art. 248. O lucro líquido do período de apuração é a soma algébrica do lucro operacional (Capítulo V), dos resultados não operacionais (Capítulo VII), e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 1º, Lei nº 7.450, de 1985, art. 18, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 4º).

Seção IV

Ajustes do Lucro Líquido

Adições

Art. 249. Na determinação do Lucro Real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do Lucro Real;

II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, devam ser computados na determinação do Lucro Real.

Parágrafo único. Incluem-se nas adições de que trata este artigo:

I - ressalvadas as disposições especiais deste Decreto, as quantias tiradas dos lucros ou de quaisquer fundos ainda não tributados para aumento do capital, para distribuição de quaisquer interesses ou destinadas a reservas, quaisquer que sejam as designações que tiverem, inclusive lucros suspensos e lucros acumulados (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 1º, alíneas "f", "g" e "i");

II - os pagamentos efetuados à sociedade civil de que trata o § 3º do art. 146 quando esta for controlada, direta ou indiretamente, por pessoas físicas que sejam diretores, gerentes, controladores da pessoa jurídica que pagar ou creditar os rendimentos, bem como pelo cônjuge ou parente de primeiro grau das referidas pessoas (Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, art. 4º);

III - os encargos de depreciação, apropriados contabilmente, correspondentes ao bem já integralmente depreciado em virtude de gozo de incentivos fiscais previstos neste Decreto;

IV - as perdas incorridas em operações iniciadas e encerradas no mesmo dia (*day-trade*), realizadas em mercado de renda fixa ou variável (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 3º);

V - as despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores, ressalvado o disposto na alínea "a" do inciso II do art. 622 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso IV);

VI - as contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso V);

VII - as doações, exceto as referidas nos arts. 365 e 371, **caput** (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VI);

VIII - as despesas com brindes (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VII);

IX - o valor da contribuição social sobre o lucro líquido, registrado como custo ou despesa operacional (Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, art. 1º, **caput** e parágrafo único);

X - as perdas apuradas nas operações realizadas nos mercados de renda variável e de *swap*, que excederem os ganhos auferidos nas mesmas operações (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 4º);

XI - o valor da parcela da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, compensada com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, de acordo com o art. 8º da Lei nº 9.718, de 1998 (Lei nº 9.718, de 1998, art. 8º, § 4º).

Exclusões e Compensações

Art. 250. Na determinação do Lucro Real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º):

I - os valores cuja dedução seja autorizada por este Decreto e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;

II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam computados no Lucro Real;

III - o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Decreto, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação, observado o disposto nos arts. 509 a 515 (Lei nº 9.065, de 1995, art. 15 e parágrafo único).

Parágrafo único. Também poderão ser excluídos:

- a) os rendimentos e ganhos de capital nas transferências de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária, quando auferidos pelo desapropriado (CF, art. 184, § 5º);
- b) os dividendos anuais mínimos distribuídos pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento (Decreto-Lei nº 2.288, de 1986, art. 5º, e Decreto-Lei nº 2.383, de 1987, art. 1º);
- c) os juros produzidos pelos Bônus do Tesouro Nacional - BTN e pelas Notas do Tesouro Nacional - NTN, emitidos para troca voluntária por Bônus da Dívida Externa Brasileira, objeto de permuta por dívida externa do setor público, registrada no Banco Central do Brasil, bem assim os referentes aos Bônus emitidos pelo Banco Central do Brasil, para os fins previstos no art. 8º do Decreto-Lei nº 1.312, de 15 de fevereiro de 1974, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.105, de 24 de janeiro de 1984 (Lei nº 7.777, de 19 de junho de 1989, arts. 7º e 8º, e Medida Provisória nº 1.763-64, de 11 de março de 1999, art. 4º);
- d) os juros reais produzidos por Notas do Tesouro Nacional - NTN, emitidas para troca compulsória no âmbito do Programa Nacional de Privatização - PND, controlados na parte "B" do LALUR, os quais deverão ser computados na determinação do Lucro Real no período do seu recebimento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 100);
- e) a parcela das perdas adicionadas conforme o disposto no inciso X do parágrafo único do art. 249, a qual poderá, nos períodos de apuração subsequentes, ser excluída do Lucro Real até o limite correspondente à diferença positiva entre os ganhos e perdas decorrentes das operações realizadas nos mercados de renda variável e operações de *swap* (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 5º).

Capítulo II

ESCRITURAÇÃO DO CONTRIBUINTE

Seção I

Dever de Escriturar

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no Lucro Real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

Contabilidade não Centralizada

Art. 252. É facultado às pessoas jurídicas que possuírem filiais, sucursais ou agências manter contabilidade não centralizada, devendo incorporar ao final de cada mês, na escrituração da matriz, os resultados de cada uma delas (Lei nº 2.354, de 1954, art. 2º).

Pessoas Jurídicas com Sede no Exterior

Art. 253. As disposições desta Seção aplicam-se também às filiais, sucursais, agências ou representações, no Brasil, das pessoas jurídicas com sede no exterior, devendo o agente ou representante do comitente com domicílio fora do País escriturar os seus livros comerciais, de modo que demonstrem, além dos próprios rendimentos, os lucros reais apurados nas operações de conta alheia, em cada período de apuração (Lei nº 2.354, de 1954, art. 2º, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 76 e § 1º).

Parágrafo único. Para apuração do resultado das operações referidas no final deste artigo, o intermediário no País que for o importador ou consignatário da mercadoria deverá escriturar e apurar o lucro de sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior, observado o disposto no parágrafo único do art. 398 (Lei nº 3.470, de 1958, art. 76 e §§ 1º e 2º).

Sociedades em Conta de Participação - SCP

Art. 254. A escrituração das operações de sociedade em conta de participação poderá, à opção do sócio ostensivo, ser efetuada nos livros deste ou em livros próprios, observando-se o seguinte:

I - quando forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à sociedade em conta de participação;

II - os resultados e o Lucro Real correspondentes à sociedade em conta de participação deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do Lucro Real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros;

III - nos documentos relacionados com a atividade da sociedade em conta de participação, o sócio ostensivo deverá fazer constar indicação de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade.

Processamento Eletrônico de Dados

Art. 255. Os livros comerciais e fiscais poderão ser escriturados por sistema de processamento eletrônico de dados, em folhas contínuas, que deverão ser numeradas, em ordem seqüencial, mecânica ou tipograficamente, observado o disposto no § 4º do art. 258.

Falsificação da Escrituração

Art. 256. A falsificação, material ou ideológica, da escrituração e seus comprovantes, ou de demonstração financeira, que tenha por objeto eliminar ou reduzir o montante de imposto devido, ou diferir seu pagamento, submeterá o sujeito passivo a multa, independentemente da ação penal que couber (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, § 1º).

Seção II

Livros Comerciais

Art. 257. A pessoa jurídica é obrigada a seguir ordem uniforme de escrituração, mecanizada ou não, utilizando os livros e papéis adequados, cujo número e espécie ficam a seu critério (Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969, art. 1º).

Livro Diário

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º).

§ 1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 3º).

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

§ 3º A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 1º).

§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 2º).

§ 5º Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.

§ 6º No caso de substituição do Livro Diário por fichas, a pessoa jurídica adotará livro próprio para inscrição do balanço e demais demonstrações financeiras, o qual será autenticado no órgão de registro competente.

Livro Razão

Art. 259. A pessoa jurídica tributada com base no Lucro Real deverá manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação (Lei nº

8.218, de 1991, art. 14, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

§ 1º A escrituração deverá ser individualizada, obedecendo à ordem cronológica das operações.

§ 2º A não manutenção do livro de que trata este artigo, nas condições determinadas, implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, parágrafo único, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

§ 3º Estão dispensados de registro ou autenticação o Livro Razão ou fichas de que trata este artigo.

Seção III

Livros Fiscais

Art. 260. A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir os seguintes livros (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 48, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, arts. 8º e 27):

I - para registro de inventário;

II - para registro de entradas (compras);

III - de Apuração do Lucro Real - LALUR;

IV - para registro permanente de estoque, para as pessoas jurídicas que exercerem atividades de compra, venda, incorporação e construção de imóveis, loteamento ou desmembramento de terrenos para venda;

V - de Movimentação de Combustíveis, a ser escriturado diariamente pelo posto revendedor.

§ 1º Relativamente aos livros a que se referem os incisos I, II e IV, as pessoas jurídicas poderão criar modelos próprios que satisfaçam às necessidades de seu negócio, ou utilizar os livros porventura exigidos por outras leis fiscais, ou, ainda, substituí-los por séries de fichas numeradas (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, §§ 1º e 7º).

§ 2º Os livros de que tratam os incisos I e II, ou as fichas que os substituírem, serão registrados e autenticados pelo Departamento Nacional de Registro do Comércio, ou pelas Juntas Comerciais ou repartições encarregadas do registro de comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, pelo Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou pelo

Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 154, de 1947, arts. 2º, § 7º, e 3º, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 71).

§ 3º Para os efeitos do parágrafo anterior, a autenticação do novo livro será feita mediante a exibição do livro ou registro anterior a ser encerrado, quando for o caso (Lei nº 154, de 1947, art. 3º, parágrafo único).

§ 4º No caso de pessoa física equiparada à pessoa jurídica pela prática das operações imobiliárias de que tratam os arts. 151 a 153, a autenticação do livro para registro permanente de estoque será efetuada pelo órgão da Secretaria da Receita Federal.

Art. 261. No Livro de Inventário deverão ser arrolados, com especificações que facilitem sua identificação, as mercadorias, os produtos manufaturados, as matérias-primas, os produtos em fabricação e os bens em almoxarifado existentes na data do balanço patrimonial levantado ao fim de cada período de apuração (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, § 2º, Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, inciso II, e Lei nº 8.541, de 1992, art. 3º).

Parágrafo único. Os bens mencionados neste artigo serão avaliados de acordo com o disposto nos arts. 292 a 298.

Livro de Apuração do Lucro Real

Art. 262. No LALUR, a pessoa jurídica deverá (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 8º, inciso I):

- I - lançar os ajustes do lucro líquido do período de apuração;
- II - transcrever a demonstração do Lucro Real;
- III - manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos de apuração subseqüentes, do lucro inflacionário a realizar, da depreciação acelerada incentivada, da exaustão mineral, com base na receita bruta, bem como dos demais valores que devam influenciar a determinação do Lucro Real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial;
- IV - manter os registros de controle dos valores excedentes a serem utilizados no cálculo das deduções nos períodos de apuração subseqüentes, dos dispêndios com

programa de alimentação ao trabalhador, vale-transporte e outros previstos neste Decreto.

Art. 263. O LALUR poderá ser escriturado mediante a utilização de sistema eletrônico de processamento de dados, observadas as normas baixadas pela Secretaria da Receita Federal (Lei nº 8.218, de 1991, art. 18).

Seção IV

Conservação de Livros e Comprovantes

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).

§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).

§ 3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).

Seção V

Sistema Escritural Eletrônico

Art. 265. As pessoas jurídicas que, de acordo com o balanço encerrado no período

de apuração imediatamente anterior, possuírem patrimônio líquido superior a um milhão seiscientos e trinta e três mil, setenta e dois reais e quarenta e quatro centavos e utilizarem sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal ficarão obrigadas a manter, em meio magnético ou assemelhado, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos e sistemas durante o prazo de cinco anos (Lei nº 8.218, de 1991, art. 11 e § 1º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos e sistemas deverão ser apresentados (Lei nº 8.218, de 1991, art. 11, § 2º, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

Art. 266. A inobservância do disposto no artigo anterior acarretará a imposição das multas previstas no art. 980 (Lei nº 8.218, de 1991, art. 12).

Parágrafo único. O prazo de apresentação dos arquivos de que trata o artigo anterior será de, no mínimo, vinte dias, que poderá ser prorrogado por igual período pela autoridade solicitante, em despacho fundamentado, atendendo a requerimento circunstanciado e por escrito da pessoa jurídica (Lei nº 8.218, de 1991, art. 12, parágrafo único).

Documentação Técnica

Art. 267. O sujeito passivo usuário de sistema de processamento de dados deverá manter documentação técnica completa e atualizada do sistema, suficiente para possibilitar a sua auditoria, facultada a manutenção em meio magnético, sem prejuízo da sua emissão gráfica, quando solicitada (Lei nº 9.430, de 1996, art. 38).

Seção VI

Responsáveis pela Escrituração

Art. 268. A escrituração ficará sob a responsabilidade de profissional qualificado, nos termos da legislação específica, exceto nas localidades em que não haja elemento habilitado, quando, então, ficará a cargo do contribuinte ou de pessoa pelo mesmo designada (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 3º).

§ 1º A designação de pessoa não habilitada profissionalmente não eximirá o contribuinte da responsabilidade pela escrituração.

§ 2º Desde que legalmente habilitado para o exercício profissional referido neste artigo, o titular da empresa individual, o sócio, acionista ou diretor da sociedade pode assinar as demonstrações financeiras da empresa e assumir a responsabilidade pela escrituração.

Seção VII

Princípios, Métodos e Critérios

Art. 269. A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individuação e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 2º).

§ 1º É permitido o uso de código de números ou de abreviaturas, desde que estes constem de livro próprio, revestido das formalidades estabelecidas em lei (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 2º, § 1º).

§ 2º Os erros cometidos serão corrigidos por meio de lançamento de estorno, transferência ou complementação (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 2º, § 2º).

Art. 270. Os registros contábeis que forem necessários para a observância de preceitos da lei tributária relativos à determinação do Lucro Real, quando não devam, por sua natureza exclusivamente fiscal, constar da escrituração comercial, ou forem diferentes dos lançamentos dessa escrituração, serão feitos no livro de que trata o art. 262 ou em livros auxiliares (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 8º, § 2º).

Art. 271. Devem ser registradas na escrituração comercial a apuração do resultado de contratos de longo prazo, a avaliação de investimentos em sociedades coligadas ou controladas pelo valor do patrimônio líquido, inclusive de filiais, sucursais, agências e representações no exterior, a apuração de resultados de empreendimentos imobiliários e a reavaliação de bens do ativo.

Escrituração dos Rendimentos Auferidos com Desconto de Imposto Retido

pelas Fontes Pagadoras

Art. 272. Na escrituração dos rendimentos auferidos com desconto do imposto retido pelas fontes pagadoras, serão observadas, nas empresas beneficiadas, as seguintes normas:

I - o rendimento percebido será escriturado como receita pela respectiva importância bruta, verificada antes de sofrer o desconto do imposto na fonte;

II - o imposto descontado na fonte pagadora será escriturado, na empresa beneficiária do rendimento:

a) como despesa ou encargo não dedutível na determinação do Lucro Real, quando se tratar de incidência exclusiva na fonte;

b) como parcela do ativo circulante, nos demais casos.

Seção VIII

Inobservância do Regime de Competência

Art. 273. A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º):

I - a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do Lucro Real em qualquer período de apuração.

§ 1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 247 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 6º).

§ 2º O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, multa de mora e juros de mora pelo prazo

em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 7º, e Decreto-Lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, art. 16).

Seção IX

Demonstrações Financeiras

Art. 274. Ao fim de cada período de incidência do imposto, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do período de apuração e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, § 4º, e Lei nº 7.450, de 1985, art. 18).

§ 1º O lucro líquido do período deverá ser apurado com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 1976 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 67, inciso XI, Lei nº 7.450, de 1985, art. 18, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 5º).

§ 2º O balanço ou balancete deverá ser transcrito no Diário ou no LALUR (Lei nº 8.383, de 1991, art. 51, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 2º, § 3º).

Capítulo III

DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL

Art. 275. O contribuinte deverá elaborar demonstração do Lucro Real, discriminando (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 8º, § 1º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 2º):

- I - o lucro líquido do período de apuração;
- II - os lançamentos de ajuste do lucro líquido, com a indicação, quando for o caso, dos registros correspondentes na escrituração comercial ou fiscal;
- III - o Lucro Real.

Parágrafo único. A demonstração do Lucro Real deverá ser transcrita no LALUR (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 8º, inciso I, alínea "b").

Capítulo IV

VERIFICAÇÃO PELA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA

Art. 276. A determinação do Lucro Real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova, observado o disposto no art. 922 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º).

Capítulo V

LUCRO OPERACIONAL

Seção I

Disposições Gerais

Art. 277. Será classificado como lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11).

Parágrafo único. A escrituração do contribuinte, cujas atividades compreendam a venda de bens ou serviços, deve discriminar o lucro bruto, as despesas operacionais e os demais resultados operacionais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11, § 1º).

Seção II

Lucro Bruto

Art. 278. Será classificado como lucro bruto o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua objeto da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11, § 2º).

Parágrafo único. O lucro bruto corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços (art. 280) e o custo dos bens e serviços vendidos - Subseção III (Lei nº 6.404, de 1976, art. 187, inciso II).

Subseção I

Disposições Gerais sobre Receitas

Receita Bruta

Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de

bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

Receita Líquida

Art. 280. A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 1º).

Subseção II

Omissão de Receita Saldo Credor de Caixa, Falta de Escrituração de Pagamento, Manutenção no Passivo de Obrigações Pagas e Falta de Comprovação do Passivo

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

Suprimentos de Caixa

Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrariamente a base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12,

§ 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

Falta de Emissão de Nota Fiscal

Art. 283. Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital, a falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias, prestação de serviços, operações de alienação de bens móveis, locação de bens móveis e imóveis ou quaisquer outras transações realizadas com bens ou serviços, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação (Lei nº 8.846, de 1994, art. 2º).

Arbitramento da Receita por Indícios de Omissão

Art. 284. Verificada por indícios a omissão de receita, a autoridade tributária poderá, para efeito de determinação da base de cálculo sujeita à incidência do imposto, arbitrar a receita do contribuinte, tomando por base as receitas, apuradas em procedimento fiscal, correspondentes ao movimento diário das vendas, da prestação de serviços e de quaisquer outras operações (Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º).

§ 1º Para efeito de arbitramento da receita mínima do mês, serão identificados pela autoridade tributária os valores efetivos das receitas auferidas pelo contribuinte em três dias alternados desse mesmo mês, necessariamente representativos das variações de funcionamento do estabelecimento ou da atividade (Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 1º).

§ 2º A renda mensal arbitrada corresponderá à multiplicação do valor correspondente à média das receitas apuradas na forma do § 1º pelo número de dias de funcionamento do estabelecimento naquele mês (Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 2º).

§ 3º O critério estabelecido no § 1º poderá ser aplicado a, pelo menos, três meses do mesmo ano-calendário (Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 3º).

§ 4º No caso do parágrafo anterior, a receita média mensal das vendas, da prestação de serviços e de outras operações correspondentes aos meses arbitrados será considerada suficientemente representativa das receitas auferidas pelo contribuinte naquele estabelecimento, podendo ser utilizada, para efeitos fiscais, por

até doze meses contados a partir do último mês submetido às disposições previstas no § 1º (Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 4º).

§ 5º A diferença positiva entre a receita arbitrada e a escriturada no mês será considerada na determinação da base de cálculo do imposto (Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 6º).

§ 6º O disposto neste artigo não dispensa o contribuinte da emissão de documentário fiscal, bem como da escrituração a que estiver obrigado pela legislação comercial e fiscal (Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 7º).

§ 7º A diferença positiva a que se refere o § 5º não integrará a base de cálculo de quaisquer incentivos fiscais previstos na legislação tributária (Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 8º).

Art. 285. É facultado à autoridade tributária utilizar, para efeito de arbitramento a que se refere o artigo anterior, outros métodos de determinação da receita quando constatado qualquer artifício utilizado pelo contribuinte visando a frustrar a apuração da receita efetiva do seu estabelecimento (Lei nº 8.846, de 1994, art. 8º).

Levantamento Quantitativo por Espécie

Art. 286. A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie de quantidade de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41).

§ 1º Para os fins deste artigo, apurar-se-á a diferença, positiva ou negativa, entre a soma das quantidades de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração, constantes do Livro de Inventário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 1º).

§ 2º Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidade de produtos ou de matérias-primas e produtos

intermediários pelos respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pelo levantamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 2º).

§ 3º Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 3º).

Depósitos Bancários

Art. 287. Caracterizam-se também como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 1º).

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo do imposto a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 2º).

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados os decorrentes de transferência de outras contas da própria pessoa jurídica (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, inciso I).

Tratamento Tributário

Art. 288. Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Subseção III

Custo dos Bens ou Serviços

Custo de Aquisição

Art. 289. O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o Livro de Inventário, no fim do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14).

§ 1º O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13).

§ 2º Os gastos com desembaraço aduaneiro integram o custo de aquisição.

§ 3º Não se incluem no custo os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal.

Custo de Produção

Art. 290. O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 1º):

I - o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto no artigo anterior;

II - o custo do pessoal aplicado na produção, inclusive de supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção;

III - os custos de locação, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;

IV - os encargos de amortização diretamente relacionados com a produção;

V - os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção.

Parágrafo único. A aquisição de bens de consumo eventual, cujo valor não exceda a cinco por cento do custo total dos produtos vendidos no período de apuração anterior, poderá ser registrada diretamente como custo (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 2º).

Quebras e Perdas

Art. 291. Integrará também o custo o valor (Lei nº 4.506, de 1964, art. 46, incisos V e VI):

I - das quebras e perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e manuseio;

II - das quebras ou perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros, desde que comprovadas:

a) por laudo ou certificado de autoridade sanitária ou de segurança, que especifique e identifique as quantidades destruídas ou inutilizadas e as razões da providência;

b) por certificado de autoridade competente, nos casos de incêndios, inundações ou outros eventos semelhantes;

c) mediante laudo de autoridade fiscal chamada a certificar a destruição de bens obsoletos, invendáveis ou danificados, quando não houver valor residual apurável.

Subseção IV

Critérios para Avaliação de Estoques

Art. 292. Ao final de cada período de apuração do imposto, a pessoa jurídica deverá promover o levantamento e avaliação dos seus estoques.

Art. 293. As mercadorias, as matérias-primas e os bens em almoxarifado serão avaliados pelo custo de aquisição (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, §§ 3º e 4º, e Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, inciso II).

Art. 294. Os produtos em fabricação e acabados serão avaliados pelo custo de produção (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, § 4º, e Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, inciso II).

§ 1º O contribuinte que mantiver sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração poderá utilizar os custos apurados para avaliação dos estoques de produtos em fabricação e acabados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 1º).

§ 2º Considera-se sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o

restante da escrituração aquele:

I - apoiado em valores originados da escrituração contábil (matéria-prima, mão-de-obra direta, custos gerais de fabricação);

II - que permite determinação contábil, ao fim de cada mês, do valor dos estoques de matérias-primas e outros materiais, produtos em elaboração e produtos acabados;

III - apoiado em livros auxiliares, fichas, folhas contínuas, ou mapas de apropriação ou rateio, tidos em boa guarda e de registros coincidentes com aqueles constantes da escrituração principal;

IV - que permite avaliar os estoques existentes na data de encerramento do período de apropriação de resultados segundo os custos efetivamente incorridos.

Art. 295. O valor dos bens existentes no encerramento do período de apuração poderá ser o custo médio ou o dos bens adquiridos ou produzidos mais recentemente, admitida, ainda, a avaliação com base no preço de venda, subtraída a margem de lucro (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 2º, Lei nº 7.959, de 21 de dezembro de 1989, art. 2º, e Lei nº 8.541, de 1992, art. 55).

Art. 296. Se a escrituração do contribuinte não satisfizer às condições dos §§ 1º e 2º do art. 294, os estoques deverão ser avaliados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 3º):

I - os de materiais em processamento, por uma vez e meia o maior custo das matérias-primas adquiridas no período de apuração, ou em oitenta por cento do valor dos produtos acabados, determinado de acordo com o inciso II;

II - os dos produtos acabados, em setenta por cento do maior preço de venda no período de apuração.

§ 1º Para aplicação do disposto no inciso II, o valor dos produtos acabados deverá ser determinado tomando por base o preço de venda, sem exclusão de qualquer parcela a título de Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações - ICMS.

§ 2º O disposto neste artigo deverá ser reconhecido na escrituração comercial.

Produtos Rurais

Art. 297. Os estoques de produtos agrícolas, animais e extrativos poderão ser avaliados aos preços correntes de mercado, conforme as práticas usuais em cada tipo de atividade (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 4º).

Vedações

Art. 298. Não serão permitidas (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, § 5º, Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 5º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso I):

I - reduções globais de valores inventariados, nem formação de reservas ou provisões para fazer face a sua desvalorização;

II - deduções de valor por depreciações estimadas ou mediante provisões para oscilação de preços;

III - manutenção de estoques "básicos" ou "normais" a preços constantes ou nominais;

IV - despesa com provisão mediante ajuste ao valor de mercado, se este for menor, do custo de aquisição ou produção dos bens existentes na data do balanço.

Seção III

Custos, Despesas Operacionais e Encargos

Subseção I

Disposições Gerais

Despesas Necessárias

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47,

§ 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 2º).

Aplicações de Capital

Art. 301. O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos, ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15, Lei nº 8.218, de 1991, art. 20, Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

§ 1º Nas aquisições de bens, cujo valor unitário esteja dentro do limite a que se refere este artigo, a exceção contida no mesmo não contempla a hipótese onde a atividade exercida exija utilização de um conjunto desses bens.

§ 2º Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 1º).

Pagamento a Pessoa Física Vinculada

Art. 302. Os pagamentos, de qualquer natureza, a titular, sócio ou dirigente da pessoa jurídica, ou a parente dos mesmos, poderão ser impugnados pela autoridade lançadora, se o contribuinte não provar (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 5º):

I - no caso de compensação por trabalho assalariado, autônomo ou profissional, a prestação efetiva dos serviços;

II - no caso de outros rendimentos ou pagamentos, a origem e a efetividade da operação ou transação.

§ 1º Incluem-se entre os pagamentos de que trata este artigo as despesas feitas, direta ou indiretamente, pelas empresas, com viagens ao exterior, equiparando-se os gerentes a dirigentes de firma ou sociedade (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 7º).

§ 2º No caso de empresa individual, a autoridade lançadora poderá impugnar as despesas pessoais do titular da empresa que não forem expressamente previstas na lei como deduções admitidas, se ele não puder provar a relação da despesa com a atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 4º).

Art. 303. Não serão dedutíveis, como custos ou despesas operacionais, as gratificações ou participações no resultado, atribuídas aos dirigentes ou administradores da pessoa jurídica (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 58, parágrafo único).

Pagamentos sem Causa ou a Beneficiário não Identificado

Art. 304. Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento (Lei nº 3.470, de 1958, art. 2º).

Anexo 4 - Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 - Subtítulo IV - Lucro Presumido

**Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99
(Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999)**

**Subtítulo IV
Lucro Presumido**

Capítulo I

PESSOAS JURÍDICAS AUTORIZADAS A OPTAR

Art. 516. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no Lucro Presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13).

§ 1º A opção pela tributação com base no Lucro Presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, § 1º).

§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no Lucro Presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, § 2º).

§ 3º A pessoa jurídica que não esteja obrigada à tributação pelo Lucro Real (art. 246), poderá optar pela tributação com base no Lucro Presumido.

§ 4º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 26, § 1º).

§ 5º O imposto com base no Lucro Presumido será determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observado o disposto neste Subtítulo (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25).

Início de Atividade

Art. 517. A pessoa jurídica que houver iniciado atividade a partir do segundo

trimestre manifestará a opção com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido relativa ao período de apuração correspondente ao início de atividade (Lei nº 9.430, de 1996, art. 26, § 2º).

Base de Cálculo

Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º):

I - um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no **caput**;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

§ 2º No caso de serviços hospitalares aplica-se o percentual previsto no **caput**.

§ 3º No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 2º).

§ 4º A base de cálculo trimestral das pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral cuja receita bruta anual seja de até cento e vinte mil reais, será determinada mediante a aplicação do percentual de dezesseis por cento sobre a receita bruta

auferida no período de apuração (Lei nº 9.250, de 1995, art. 40, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

§ 5º O disposto no parágrafo anterior não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte, bem como às sociedades prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 40, parágrafo único).

§ 6º A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de que trata o § 5º, para apuração da base de cálculo do imposto trimestral, cuja receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de cento e vinte mil reais, ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurado em relação a cada trimestre transcorrido.

§ 7º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a diferença deverá ser paga até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre em que ocorreu o excesso.

Valores Diferidos no LALUR

Art. 520. A pessoa jurídica que, até o ano-calendário anterior, houver sido tributada com base no Lucro Real, deverá adicionar à base de cálculo do imposto, correspondente ao primeiro período de apuração no qual houver optado pela tributação com base no Lucro Presumido, os saldos dos valores cuja tributação havia diferido, controlados na parte "B" do LALUR (Lei nº 9.430, de 1996, art. 54).

Capítulo II

GANHOS DE CAPITAL E OUTRAS RECEITAS

Art. 521. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional, observado o disposto nos arts. 239 e 240 e no § 3º do art. 243, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II).

§ 1º O ganho de capital nas alienações de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável corresponderá à diferença

positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil.

§ 2º Os juros e as multas por rescisão contratual de que tratam, respectivamente, os arts. 347 e 681 serão adicionados à base de cálculo (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 51 e 70, § 3º, inciso III).

§ 3º Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao Lucro Presumido para determinação do imposto, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no Lucro Real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no Lucro Presumido ou arbitrado (Lei nº 9.430, de 1996, art. 53).

§ 4º Na apuração de ganho de capital, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 52).

Art. 522. Para os fins de apuração do ganho de capital, as pessoas jurídicas de que trata este Subtítulo observarão os seguintes procedimentos (Lei nº 9.249, de 1995, art. 17):

I - tratando-se de bens e direitos cuja aquisição tenha ocorrido até o final de 1995, o custo de aquisição poderá ser atualizado monetariamente até 31 de dezembro desse ano, não se lhe aplicando qualquer atualização monetária a partir dessa data;

II - tratando-se de bens e direitos adquiridos após 31 de dezembro de 1995, ao custo de aquisição dos bens e direitos não será atribuída qualquer atualização monetária.

Parágrafo único. Nos caso de incorporação, fusão ou cisão, as pessoas jurídicas de que trata este Subtítulo observarão o disposto nos arts. 235 e 386.

Custo do Bem na Alienação de Imóvel Rural

Art. 523. A partir de 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de

capital, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o Valor da Terra Nua - VTN constante do Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, observado o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação, respectivamente (Lei nº 9.393, de 1996, art. 19).

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente a 1º de janeiro de 1997, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no parágrafo único do art. 136 e nos incisos I e II do art. 522 (Lei nº 9.393, de 1996, art. 19, parágrafo único).

Custo de Aquisição no Caso de Recebimento de Quotas ou Ações

Art. 524. No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital por incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista (Lei nº 9.249, de 1995, art. 10, parágrafo único).

Programa Nacional de Desestatização

Art. 525. O custo de aquisição de ações ou quotas leiloadas no âmbito do Programa Nacional de Desestatização corresponderá ao custo de aquisição dos direitos contra a União, observado o disposto no art. 431 (Lei nº 8.383, de 1991, art. 65, §§ 1º e 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 17).

Capítulo III

DEDUÇÕES DO IMPOSTO

Art. 526. Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido no período de apuração, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal (Lei nº 8.981, de 1995, art. 34, Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º, Lei nº 9.430, de 1996, art. 51, parágrafo único, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 10).

Parágrafo único. No caso em que o imposto retido na fonte ou pago seja superior ao devido, a diferença poderá ser compensada com o imposto a pagar relativo aos

períodos de apuração subseqüentes.

Capítulo IV

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no Lucro Presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).

Capítulo V

OMISSÃO DE RECEITA

Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no Lucro Presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º).

Livros Grátis

(<http://www.livrosgratis.com.br>)

Milhares de Livros para Download:

[Baixar livros de Administração](#)

[Baixar livros de Agronomia](#)

[Baixar livros de Arquitetura](#)

[Baixar livros de Artes](#)

[Baixar livros de Astronomia](#)

[Baixar livros de Biologia Geral](#)

[Baixar livros de Ciência da Computação](#)

[Baixar livros de Ciência da Informação](#)

[Baixar livros de Ciência Política](#)

[Baixar livros de Ciências da Saúde](#)

[Baixar livros de Comunicação](#)

[Baixar livros do Conselho Nacional de Educação - CNE](#)

[Baixar livros de Defesa civil](#)

[Baixar livros de Direito](#)

[Baixar livros de Direitos humanos](#)

[Baixar livros de Economia](#)

[Baixar livros de Economia Doméstica](#)

[Baixar livros de Educação](#)

[Baixar livros de Educação - Trânsito](#)

[Baixar livros de Educação Física](#)

[Baixar livros de Engenharia Aeroespacial](#)

[Baixar livros de Farmácia](#)

[Baixar livros de Filosofia](#)

[Baixar livros de Física](#)

[Baixar livros de Geociências](#)

[Baixar livros de Geografia](#)

[Baixar livros de História](#)

[Baixar livros de Línguas](#)

[Baixar livros de Literatura](#)
[Baixar livros de Literatura de Cordel](#)
[Baixar livros de Literatura Infantil](#)
[Baixar livros de Matemática](#)
[Baixar livros de Medicina](#)
[Baixar livros de Medicina Veterinária](#)
[Baixar livros de Meio Ambiente](#)
[Baixar livros de Meteorologia](#)
[Baixar Monografias e TCC](#)
[Baixar livros Multidisciplinar](#)
[Baixar livros de Música](#)
[Baixar livros de Psicologia](#)
[Baixar livros de Química](#)
[Baixar livros de Saúde Coletiva](#)
[Baixar livros de Serviço Social](#)
[Baixar livros de Sociologia](#)
[Baixar livros de Teologia](#)
[Baixar livros de Trabalho](#)
[Baixar livros de Turismo](#)