

SEGMENTAÇÃO DE CUSTOS SCM E SVA EM EMPRESA DE TELECOMUNICAÇÕES: ESTUDO DE CASO

Jairo Muniz da Silva¹
Querte Mehlecke²

RESUMO

O presente estudo tem como objetivo identificar e segmentar os custos e bens do ativo imobilizado, dentro de um provedor de serviços de internet, do tipo Provedor de Serviço de Conexão a Internet - PSCI, para separar entre Serviços de Comunicação Multimídia - SCM e Serviços de Valor Adicionado – SVA. Para tanto, foram analisados os conhecimentos dos entrevistados sobre conceitos básicos, como Custos e Imobilizado e seus controles na empresa. Para a realização deste estudo, buscou-se nos referenciais bibliográficos e na legislação vigente o aporte teórico necessário para o seu desenvolvimento. Utilizou-se a pesquisa qualitativa com abordagem descritiva, por meio de entrevista e análise de dados, juntamente com o gestor da organização e com o colaborador, responsável pelo departamento técnico de instalações e materiais. A partir da análise dos dados coletados, identificou-se que uma das maiores dificuldades no processo de separação e identificação dos custos entre SCM e SVA se deve à complexidade do assunto e, também, pelo fato de o tema ser bastante inovador, faltando, inclusive, legislação estadual para esclarecer algumas discussões que envolvem a separação dos custos em SCM e SVA. Aconselha-se a busca contínua do aprofundamento sobre esse tema, para que mais pessoas possam dominar o assunto, a fim de dar suporte ao gestor no processo de separação de SCM e SVA.

Palavras-chave: Serviço de Conexão à Internet. Serviços de Comunicação Multimídia. Serviços de Valor Adicionado.

ABSTRACT

The present study aims to identify and segment the costs items of the fixed assets, within an internet provider, of the Internet Service Provider (PSCI) type, to separate between Multimedia Communication Services (SCM) and Value Added Services (SVA). Therefore, the knowledge of the interviewees was analyzed about basic concepts, such as Costs and Fixed Assets and their controls in the company. For the accomplishment of this study, it was sought in the bibliographical references and in the current legislation the theoretical contribution necessary for its development. It was used the qualitative research with a descriptive approach, through interview and data analysis, together with the manager of the organization and with the collaborator, responsible for the technical department of installations and materials. Based on the

¹ Acadêmico do Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Taquara - FACCAT. Taquara/RS E-mail: jairomsilva@hotmail.com.

² Professora orientadora das Faculdades Integradas de Taquara - FACCAT. Taquara/RS E-mail: querte@faccat.br.

analysis of the collected data, it was identified that one of the major difficulties in the process of separation and identification of costs between SCM and AVS is due to the complexity of the subject and, also because the topic is quite innovative, even lacking state legislation to clarify some discussions that involve the separation of costs in SCM and VAS it is advisable to continually seek to deepen this subject so more people can dominate the subject in order to support the manager in the process of SCM and VAS separation.

Keywords: Internet Connection Service. Multimedia Communication Services. Value Added Services.

1 INTRODUÇÃO

Elaborar um estudo envolvendo o planejamento tributário é uma realidade que as pequenas e grandes empresas possuem, dentro da legislação em vigor, para facilitar o cumprimento das obrigações acessórias e obter uma redução no pagamento de tributos em cima dos produtos e serviços realizados. Contudo, programar um sistema de redução da carga tributária é mais complexo do que possa parecer. Assim, para que essa ação seja eficiente, é de fundamental importância ter uma contabilidade fidedigna. Isto é, a organização deve seguir as normas e princípios contábeis nacionalmente aceitos, manter os dados e informações armazenados de forma segura, permitindo, desse modo, que seja possível encontrar uma forma de economizar com o pagamento de tributos e reduzir a carga de gastos (SOUZA; PAVÃO, 2012).

Colaborando com o estudo, Martinez (2002) afirma que gerenciar impostos é administrar custos, particularmente no Brasil, onde o sistema tributário, além de complexo, passa por constantes alterações, podendo ocasionar dificuldades imprevistas ao gerenciamento dos negócios. Por outro lado, Alves (2003) sustenta que o planejamento tributário pode ser descrito como a atividade que, feita de maneira exclusivamente preventiva, pode prever, coordenar e projetar atos e negócios, com o objetivo de determinar qual é o meio menos dispendioso para a realização desses mesmos atos e negócios. Desse modo, torna-se relevante a separação dos custos de acordo com cada atividade desenvolvida pela organização.

Ao vivenciar essa prática, justifica-se a importância e relevância de apresentar um estudo de caso sobre a segmentação de custos de serviço de comunicação multimídia e serviço de valor adicionado em um provedor de serviços de internet. Isto

posto, este estudo vem com o intuito de ser uma alternativa de planejamento tributário para as organizações de serviço de conexão à internet, separando e segmentando seus ativos imobilizados, com a finalidade de obter um melhor resultado financeiro.

Nesse cenário, apresenta-se a problematização:

– Quais são os impactos da segmentação dos bens do ativo imobilizado e de seus controles de custos de manutenção, na formação dos índices percentuais de SCM e SVA, dentro da organização?

O objetivo geral deste estudo é identificar e segmentar os custos dentro de um provedor de serviços de internet, do tipo Provedor de Serviço de Conexão à Internet - PSCI, para separar entre Serviços de Comunicação Multimídia - SCM e Serviços de Valor Adicionado – SVA. Como objetivos específicos, procurou-se levantar os critérios técnicos para separação dos ativos imobilizados, verificar e analisar a aplicação dos critérios técnicos de segmentação dos bens do ativo imobilizado e do controle dos custos de manutenção, além de avaliar os impactos que a setorização e a segmentação nos controles de custos têm no resultado operacional da organização.

Com o intuito de atingir os objetivos propostos nesta pesquisa, realizou-se uma entrevista com dois profissionais. Um deles é o gestor da organização, e o outro é seu colaborador, responsável pelo departamento técnico de instalações e materiais da organização. Para tal fim, utilizou-se como metodologia a pesquisa bibliográfica, exploratória, descritiva e qualitativa.

Na sequência deste artigo, apresentam-se o embasamento teórico, os procedimentos metodológicos utilizados na pesquisa, a apresentação e análise dos resultados, assim como as considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TÉORICA

2.1 O que é internet?

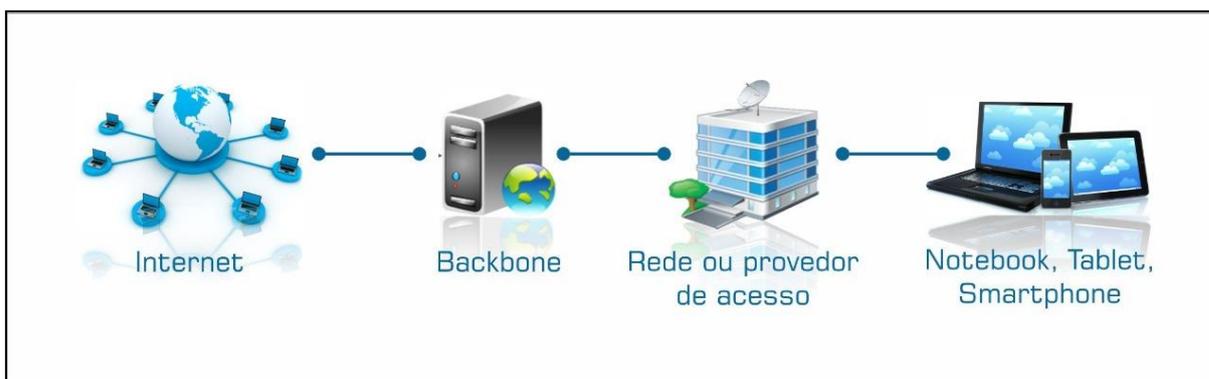
A internet pode ser definida, de forma geral, como um dos sistemas de comunicação pública mais abrangente do mundo. É, também, a maior implementação de redes interconectadas de computadores cliente/servidor do mundo, conectando milhões de redes individuais em todo o planeta. Essa rede global teve seu início na década de 1970, como uma rede do Departamento de Defesa dos Estados Unidos,

para conectar cientistas e professores universitários ao redor do mundo (LAUDON; LAUDON, 2014).

Segundo Kurose e Ross (2013), ela pode ser definida como uma estrutura de rede que fornece serviços para aplicações distribuídas e pode ser composta por softwares e hardwares. Assim, conforme os autores, a internet é conhecida e utilizada mundialmente por milhares de pessoas, as quais se utilizam da rede para se comunicar, trabalhar, fazer negócios, aprender, entre outras possibilidades que são disponibilizadas. Em 2018, tornou-se fundamental para as pessoas. Entretanto, a fim de que essas e/ou empresas possam utilizá-la, necessitam de um provedor de serviços de internet – fato que possibilitará o acesso aos distintos públicos. Laudon & Laudon (2014) afirmam que a internet permite que as pessoas se comuniquem de forma mais rápida, fácil e com um custo muito pequeno.

Já para Calmon (2003), a internet é uma poderosa ferramenta de comunicação, mediada por diferentes tecnologias. Estas podem ser evidenciadas na figura 1.

Figura 1 – Tecnologias utilizadas para conexão à internet



Fonte: adaptado pelo acadêmico, LAUDON; LAUDON (2014).

A figura 1 representa as tecnologias utilizadas para as conexões da internet, assim como o caminho realizado até chegar ao usuário. Contribuindo com os conceitos e a sua utilização, Laudon e Kenneth (2010, p. 6) afirmam que “o surgimento da internet em um sistema internacional de comunicação totalmente desenvolvido reduziu drasticamente os custos de operações e transações em escala global.” A internet possibilitou e continua possibilitando a comunicação entre diferentes públicos nacionais e internacionais, favorecendo operações e transações em âmbito global. Os autores sustentam ainda que um dia sem internet é inimaginável. Entretanto, para que ela possa ser acessada, necessita-se de um provedor de serviços de internet. Para

melhor compreender esse processo, a próxima seção apresentará o conceito de Provedor de Internet.

2.2 O que é um Provedor de Internet?

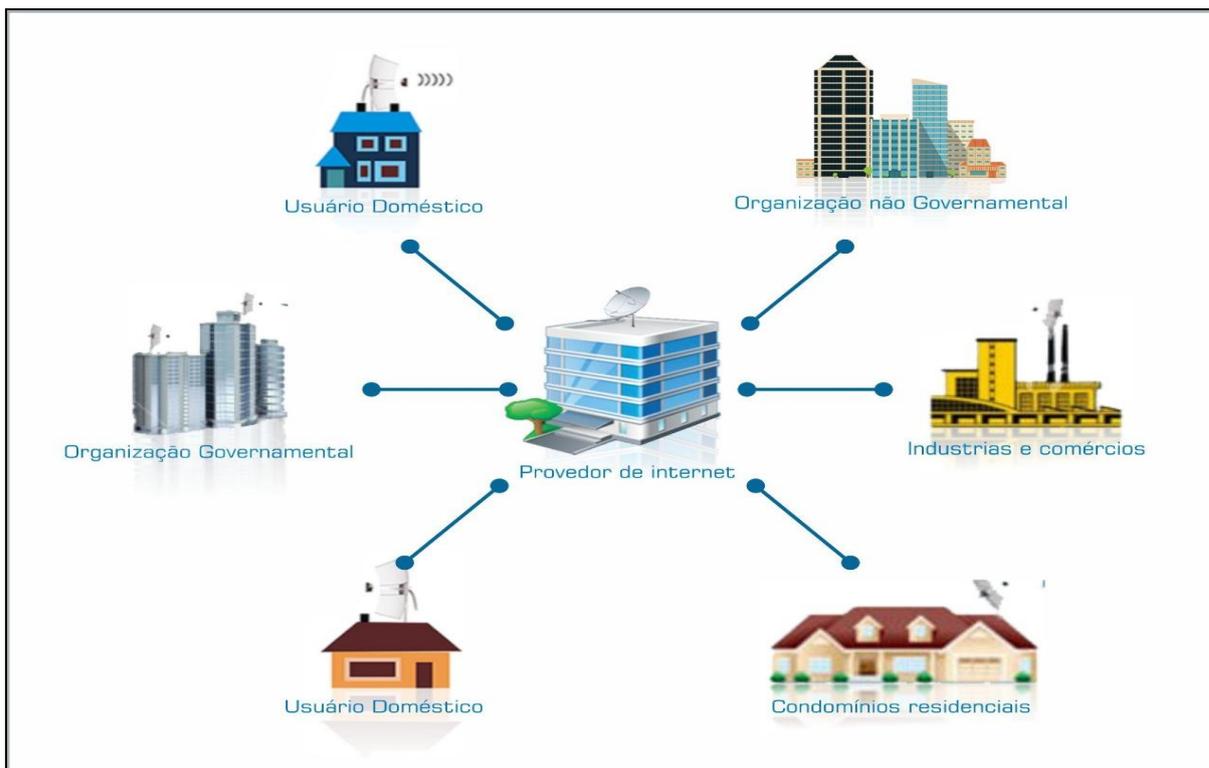
A maioria das residências e empresas de pequeno e grande porte está conectada à internet. Desse modo, a fim de que essa conexão seja efetivada, essas necessitam de um provedor de serviços de internet, o qual pagam mensalmente para obter o acesso. Segundo Laudon & Laudon (2014), um provedor de serviços de internet é uma organização comercial, conectado permanentemente com a rede que vende conexões temporárias a assinantes.

De forma bem mais simples, Kurose e Ross (2013) definem que os Provedores de Serviços de Internet – PSI são empresas que fornecem acesso a outros provedores de conteúdo, conectando sites diretamente à internet. Conforme se pode perceber, sem provedor de internet não há acesso a ela, assim, todos os usuários que desejam ter acesso, devem contratar o serviço de uma empresa do tipo provedor de internet. Para Calmon (2003),

Para se ter acesso a essa rede internacional, usam-se os serviços do chamado Provedor de Acesso, que funciona como uma espécie de "chave que destranca a porta da internet". 2. Assim, tem-se, de um lado, o aparato material que dá suporte à Internet, chamado de "serviço de meio físico", na linguagem de Pontes de Miranda, e, do outro, o serviço que propicia ao interessado chegar a esse meio físico, que é a atividade desenvolvida pelo Provedor, não sendo possível unir ambos os serviços, visto serem eles bem distintos. O provedor nada cria, apenas viabiliza a outrem chegar até às informações. Aliás, é bom destacar que os "serviços da internet" compreendem variadas prestações, desde a divulgação até o serviço de correspondência entre interlocutores, por via dos e-mails, passando pelas operações bancárias, serviço de compra e venda etc (CALMON, 2003, p. 231- 232).

Isto posto pela teórica (2003), o provedor de serviços de internet é que viabilizará o acesso às informações a partir da internet, seja ela de uso pessoal ou organizacional. Com o intuito de haver uma melhor compreensão, a figura 2 representa, de forma ilustrativa, os principais usuários do provedor de serviços de internet, destacando um dos serviços – a conexão.

Figura 2 – Principais usuários do provedor de internet



Fonte: adaptado pelo acadêmico, LAUDON; LAUDON (2014).

A figura 2 demonstra que o provedor de acesso à internet pode ser acessado por diferentes usuários, podendo ser domésticos, empresariais e industriais, e demais órgãos, sejam eles organizações governamentais ou não governamentais. Quanto aos tipos de provedores, o quadro 01 apresenta os principais conceitos.

Quadro 01 – Principais conceitos de provedores

Provedor	Definição
Provedor de Serviços	Provê aplicações Web 2.0, tais como compartilhamento de fotos e vídeos e conteúdo gerado por usuários como serviço. Além disso, oferece outros serviços, como armazenamento de dados on-line e cópia de segurança de arquivos.
Provedor de Serviços de Internet (PSI)	É uma organização comercial com conexão permanente com a rede que vende conexões temporárias a assinantes.
Provedor de Conteúdo	Gera receita fornecendo conteúdo digital, como notícias, músicas, fotos ou vídeos pela Web. O cliente pode pagar para acessar o conteúdo ou é possível gerar receita pela venda de espaço publicitário.

Fonte: adaptado pelo acadêmico, LAUDON E LAUDON (2014).

O quadro 01 conceitua os principais tipos de provedores, sendo que o foco do presente estudo está no provedor de serviços de internet, o qual é definido como a

organização comercial com conexão permanente à internet e que vende conexões temporárias a assinantes.

A partir dos conceitos sobre provedores de internet, torna-se fundamental, para o presente estudo, a abordagem sobre os serviços de comunicação multimídia e serviços de valor adicionado.

2.3 O que é um Serviço de Comunicação Multimídia – SCM?

Os serviços de comunicação multimídia compreendem a disponibilização e a administração da infraestrutura de telecomunicações, necessárias ao transporte do sinal de internet a cada assinante, podendo esses serviços serem prestados pela própria empresa responsável pelos serviços de conexão à internet ou por qualquer outra organização, condicionada à prévia autorização do serviço, expedida pela ANATEL (BRASIL, 1997).

O art. 60, em seus § 1º e 2º, da Lei Geral das Telecomunicações – LGT, Lei n.º 9.472, de 16 de julho de 1997, define serviço de telecomunicações:

Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.

§ 1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.

§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam, inclusive terminais portáteis. (BRASIL, 1997).

Já a Resolução nº 614, de 28 de maio de 2013, contempla SCM como:

Art. 3º O SCM é um serviço fixo de telecomunicações de interesse coletivo, prestado em âmbito nacional e internacional, no regime privado, que possibilita a oferta de capacidade de transmissão, emissão e recepção de informações multimídia, permitindo inclusive o provimento de conexão à internet, utilizando quaisquer meios, a Assinantes dentro de uma Área de Prestação de Serviço (BRASIL, 2013).

O art. 60 e seus § 1º e 2º da Lei Geral das Telecomunicações – LGT, n.º 9.472, de 16 de julho de 1997, apresenta o conceito de serviço e estação de telecomunicações (BRASIL, 1997). Já a Resolução nº 614, de 28 de maio de 2013,

conceitua o serviço comunicação multimídia. Essa legislação ampara legalmente os provedores que prestam serviços nesse seguimento.

Quadro 02 - Regulamento do SCM Resolução nº 614/2013

Autorização para prestação do SCM	Art. 10. A prestação do SCM depende de prévia autorização da Anatel, devendo basear-se nos princípios constitucionais da atividade econômica.
	§ 1º Não haverá limite ao número de autorizações para prestação do SCM, que serão expedidas por prazo indeterminado e a título oneroso, conforme estabelecido nos artigos 48 e 136 da LGT.
	§ 2º A eficácia da autorização dependerá da publicação de extrato no DOU.
	Art. 10-A. Independe de autorização a prestação do SCM nos casos em que as redes de telecomunicações de suporte à exploração do serviço utilizarem exclusivamente meios confinados e/ou equipamentos de radiocomunicação de radiação restrita. (Redação dada pela Resolução nº 680, de 27 de junho de 2017).
	§ 1º A dispensa prevista no caput aplica-se somente às prestadoras com até 5.000 (cinco mil) acessos em serviço. (Redação dada pela Resolução nº 680, de 27 de junho de 2017).
	§ 2º A prestadora que fizer uso da dispensa prevista no caput deverá comunicar previamente à Agência o início de suas atividades em sistema eletrônico próprio da Anatel. (Redação dada pela Resolução nº 680, de 27 de junho de 2017).
	§ 3º A prestadora que fizer uso da dispensa prevista no caput deverá atualizar seus dados cadastrais anualmente, até o dia 31 de janeiro, em sistema eletrônico próprio da Anatel. (Redação dada pela Resolução nº 680, de 27 de junho de 2017).
	§ 4º A dispensa prevista no caput não exime a prestadora da obrigatoriedade de atendimento das condições, requisitos e deveres estabelecidos na legislação e na regulamentação. (Redação dada pela Resolução nº 680, de 27 de junho de 2017).
§ 5º Atingido o limite de acessos em serviço previsto no § 1º, a prestadora terá 60 (sessenta) dias para providenciar a competente outorga para exploração do serviço. (Redação dada pela Resolução nº 680, de 27 de junho de 2017).	

Fonte: adaptado pelo acadêmico, BRASIL (2013).

De acordo com a Resolução nº 614/2013, o quadro 02 apresenta as condições necessárias a fim de obter a outorga de licença, para o exercício da atividade de serviço de comunicação multimídia.

Dessa maneira, considerando que somente o SCM é tributado pelo ICMS, a Súmula nº 334 do STJ afirma que “[...] nos termos do artigo 110 do Código Tributário Nacional, não podem os Estados ou o Distrito Federal alterar a definição, o conteúdo e o alcance do conceito de prestação de serviços de conexão à Internet, para,

mediante Convênios Estaduais, tributá-la por meio do ICMS.” (STJ, 2012). Assim, deixa claro o que é e o que não é tributado pelos serviços prestados.

2.4 O que é um Serviço de Valor Adicionado – SVA?

O serviço de valor adicionado foi criado com o intuito de evitar que o serviço de conexão com a internet, via provedor, tivesse sua exploração concentrada nas empresas de telecomunicações. Em virtude disso, o Ministério das Comunicações recorreu à alternativa de qualificar o serviço de conexão à internet, como serviço de valor adicionado, definido no artigo 61 da LGT, Lei n.º 9.472, de 16 de julho de 1997:

Art. 61. Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.

§ 1º Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com os direitos e deveres inerentes a essa condição.

§ 2º É assegurado aos interessados o uso das redes de serviços de telecomunicações para prestação de serviços de valor adicionado, cabendo à Agência, para assegurar esse direito, regular os condicionamentos, assim como o relacionamento entre aqueles e as prestadoras de serviço de telecomunicações.

A legislação descrita acima conceitua o serviço de valor adicionado, o qual resguarda legalmente os provedores de serviços de internet. Destaca-se, ainda, que o SVA não é tributado pelo ICMS.

Para Calmon (2003),

O tema é, como visto, controvertido, seja na doutrina, seja na jurisprudência. Esta aguarda uma definição, em nível infraconstitucional, pela posição da Primeira Seção do STJ, ou em nível constitucional, quando o STF pronunciarse sobre a exata interpretação do art. 155, 11, da Constituição Federal, o que dará sentido à interpretação dos arts. 60 e 61 da Lei nº 9.472, de 16.7.1997, que dispõe sobre a organização dos serviços de telecomunicações (CALMON, 2003, p. 238).

Nesses termos, de acordo com a Súmula 334, “o serviço prestado pelo provedor de acesso à Internet não se caracteriza como serviço de telecomunicação, porque não necessita de autorização, permissão ou concessão da União, conforme determina o artigo 21, XI, da Constituição Federal.” Além disso, não oferece condições ou meios para que a comunicação ocorra, pois quem a oferece é o SCM.

2.5 O ICMS no Rio Grande do Sul

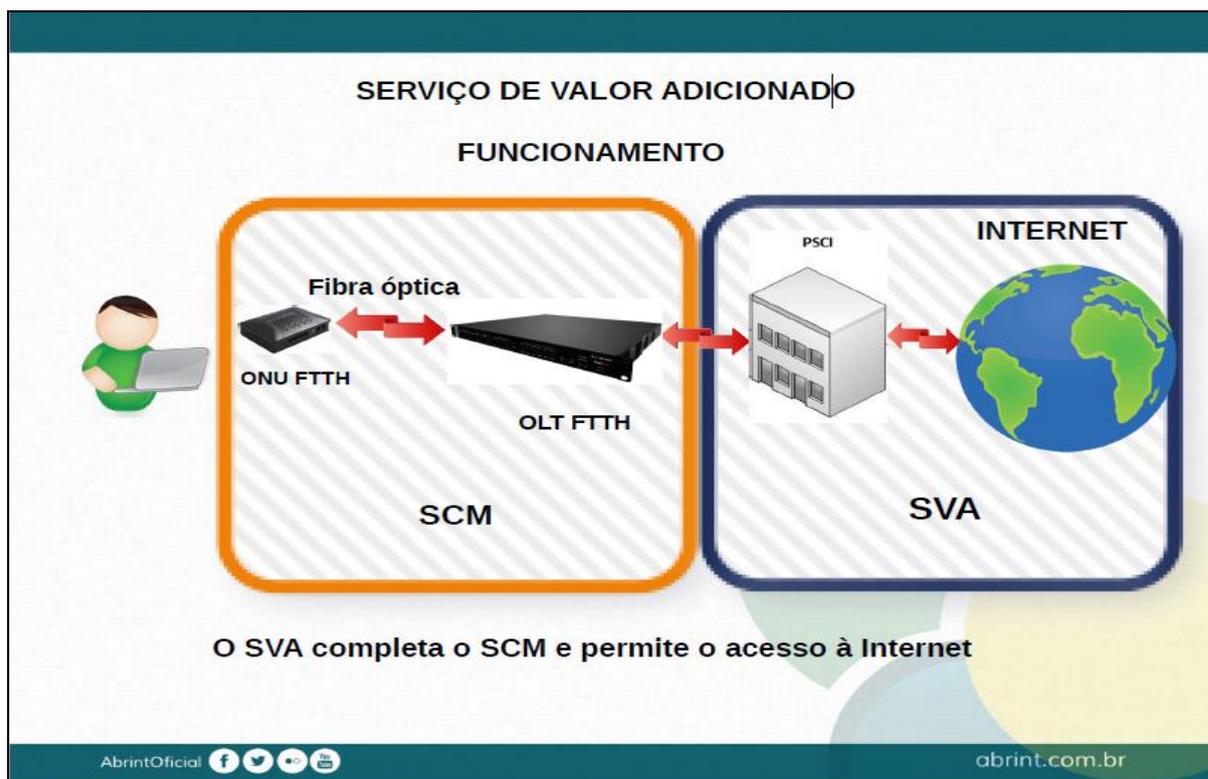
O ICMS, Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, conforme SEFAZ (2018), é um imposto cujo campo de incidência é definido no inciso II do art. 155, da Constituição Federal de 1988. A Constituição atribuiu competência à União para criar uma Lei Geral sobre o ICMS e, a partir dessa Lei, cada Estado institui o tributo por Lei Ordinária. No caso do RS, a Lei 8820/89, que foi regulamentada pelo governador por meio do Decreto n.º 37.699/97 – o Regulamento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ou RICMS.

Ainda, segundo SEFAZ (2018), o ICMS é um imposto seletivo, ou seja, com maior essencialidade do produto, menor tributação e não cumulativo, compensando-se o valor devido em cada operação ou prestação, com o montante cobrado anteriormente.

Conforme descrito na seção 2.3, o ICMS incide exclusivamente no serviço de comunicação multimídia – SCM, sendo tributado pela alíquota de 30%, de acordo com o art. 28, inciso I, do Decreto nº 37.699 do RICMS/RS, classificado, portanto, como serviço de comunicação.

A figura 3 representa a caracterização de forma simplificada do funcionamento dos serviços de SCM e SVA, sendo que o SVA completa o SCM, permitindo o acesso à internet.

Figura 3 - Separação básica entre SCM e SVA



Fonte: adaptado pelo acadêmico, ABRINT (2017).

Nesse sentido, a figura 3 deixa claro que os serviços de SCM e SVA são complementares. Logo, somente o SVA não é tributado de ICMS por “não se caracterizar como serviço de telecomunicação (SÚMULA 334)”.

Assim, pode-se concluir que as aquisições pelas empresas provedoras de serviços de internet, dos produtos cabos, fios e braçadeiras, permitem o crédito de ICMS incidente nas operações anteriores, classificando as mercadorias como produtos intermediários da prestação do serviço de telecomunicação (BORGES, 2005, p. 112).

Com a afirmação de Borges (2005), é possível perceber a importância da identificação e segmentação dos custos e bens do ativo imobilizado e, também, dos materiais de consumo para a devida apropriação dos créditos de ICMS incidentes sobre esses produtos.

2.6 Definição de custos

Os custos correspondem à parcela dos gastos utilizados no ambiente produtivo à fabricação de um produto, pela aquisição de mercadorias para revenda ou para

prestação de serviços. Nas empresas prestadoras de serviços, os custos correspondem aos gastos relacionados à execução dos serviços (MEGLIORINI, 2011). Martins (2003) aponta que o custo é um gasto reconhecido no momento em que o bem ou o serviço é utilizado como fator de produção, aplicado na fabricação de um produto ou na prestação de um serviço.

Os custos de uma organização resultam da combinação de vários fatores. Entre eles, estão a capacitação tecnológica e produtiva, no tocante aos processos, produtos e gestão; o grau de atualização de toda a estrutura operacional e gerencial; e a capacitação e qualificação de sua mão de obra. De forma geral, os custos constituem uma série de variáveis, tanto internas como externas às organizações. Entre as internas, estão o modo como a empresa irá operar, os comportamentos que serão adotados e as atitudes tomadas nas decisões operacionais; já, como exemplo de variáveis externas, podem-se citar o grau de demanda pelo produto e/ou serviço e os preços dos insumos (MEGLIORINI, 2011).

Sobre isso, Reis, Miguel e Prohmann (2012) contribuem:

O custeio por absorção: trata-se do método legalmente aceito no Brasil para fins fiscais e de regulação. O método de custeio por absorção é um procedimento de apuração dos custos por meio da alocação direta (custos diretos) ou indireta (custos indiretos) dos custos aos produtos ou serviços, sendo os gastos administrativos (despesas) separados dos custos. Entre suas principais funcionalidades, encontram-se a possibilidade de mensurar o custo unitário de cada produto ou serviço e identificar o custo de cada departamento da empresa (centro de custos). (REIS, MIGUEL E PROHMANN, 2012, p. 22)

Assim, a partir dos postulados de Reis, Miguel e Prohmann (2012), considerando que existem outros sistemas de custeio, somente o sistema por absorção é aceito pela legislação vigente e, nesses termos, a adaptação é importante desde que atenda aos requisitos legais. Desse modo, o mercado precisa adaptar-se às mudanças, com a finalidade de que atenda as diferentes demandas de mercado.

A respeito disso, vê-se que ele evolui rapidamente, e, cada vez mais, torna-se fundamental o sistema de custeio, a fim de que os gestores possam obter uma participação de mercado cada vez maior.

2.7 O que é imobilizado?

O ativo imobilizado de uma organização são todos os bens utilizados com a finalidade de manutenção das atividades de uma empresa ou exercidos com esse destino, aguardando que seja utilizado por mais de um ano. A adequada segmentação, conhecimento e controle do imobilizado possibilita que a organização cumpra corretamente sua obrigação fiscal, além de melhorar seu planejamento e gestão. De acordo com o CPC 27, a definição do ativo imobilizado é o item tangível que:

- (a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos;
 - (b) se espera utilizar por mais de um período.
- Correspondem aos direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os benefícios, os riscos e o controle desses bens.

Ainda de acordo com a norma, existem algumas questões que precisam ser observadas durante a contabilização dos bens do ativo imobilizado, como o reconhecimento dos ativos, a determinação dos seus valores contábeis e os valores de depreciação, além das perdas por desvalorização a serem reconhecidas em relação a eles.

Segundo a NBC TG 27 (R3), a depreciação pelo método linear gera uma despesa constante durante a vida útil do ativo, desde que seu valor residual não se altere. Dessa forma, a depreciação periódica de um determinado bem será o valor resultante da divisão entre o valor depreciável e a sua vida útil. Esse entendimento busca refletir o uso que cada organização faz dos seus bens do ativo imobilizado.

O artigo 179 da Lei nº 11.638/07, alterada pela Lei nº 11.941/09, estabelece em seu inciso IV (2008):

- IV- no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens.

O CPC 27, que define o ativo imobilizado, e o art. 179 da Lei nº 11.638/07, alterada pela Lei nº 11.941/09, que apresenta o seu objeto fim, são legislações

fundamentais para a identificação e o correto lançamento dos bens adquiridos pelas organizações.

3 METODOLOGIA

3.1 Tipo de pesquisa

Para que se possam alcançar os objetivos propostos neste estudo, optou-se por realizar uma pesquisa exploratória, descritiva, de abordagem qualitativa.

Segundo Collis e Hussey (2005), a pesquisa exploratória é aquela realizada sobre um problema ou questão de pesquisa, quando há pouco ou nenhum estudo anterior em que se possam buscar informações sobre a questão ou o problema. Já a pesquisa descritiva tem por objetivo descrever as características de uma população ou fenômeno e seus principais instrumentos são os questionários e as observações. (MARSCARENHAS, 2012). Nesse caso, busca-se, por meio da pesquisa exploratória, familiarizar-se com um assunto ainda pouco conhecido e/ou pouco explorado.

A pesquisa qualitativa caracteriza-se por ser “mais subjetiva e envolve examinar e refletir as percepções para obter um entendimento de atividades sociais e humanas” (COLLIS; HUSSEY, 2005, p. 26).

A escolha pela pesquisa exploratória deve-se ao fato de que o grau de profundidade a ser alcançado por essa técnica é mais abrangente. Além disso, o problema de pesquisa deste estudo busca informações e ideias, com o objetivo de examinar e refletir as percepções, para um melhor entendimento da questão norteadora, com a finalidade de que uma futura pesquisa seja realizada sobre esse tema.

A pesquisa foi delineada como um estudo de caso, com a segmentação dos bens do ativo imobilizado e controle dos seus custos de manutenção, para definição dos índices de SCM e SVA. Segundo Collis e Hussey (2005, p. 27), um estudo de caso é caracterizado por ser “um exame extensivo de único exemplo de um fenômeno de interesse e é também um exemplo de metodologia fenomenológica”. É indicado “no entendimento da dinâmica presente dentro de um único ambiente” (EISENHARDT, 1989, p. 534).

Graças (2000) corrobora ao afirmar que a metodologia fenomenológica é o discurso esclarecedor a respeito daquilo que se mostra por si mesmo. Desse modo, o método fenomenológico é especialmente aplicado quando se pretende dar destaque à experiência de vida das pessoas. Essa, por sua vez, emerge da vivência do autor, o qual está inserido no contexto da pesquisa. Cabe ressaltar que, para alguns autores, como Yin (2005), um estudo de caso não se caracteriza apenas por ter como objeto “um caso”, pois o investigador tem um pequeno controle sobre os eventos.

No quadro 03, constam, de modo resumido, a descrição dos objetivos e o roteiro de entrevista:

Quadro 03 - Relação entre os objetivos e o questionário proposto

Objetivos da Pesquisa	Questões relacionadas
Entender as características da atividade da empresa	1
Verificar as dificuldades na segmentação dos custos e bens do ativo imobilizado	2, 3, 4 e 5
Analisar os controles realizados pela empresa	6 e 8
Verificar o conhecimento dos envolvidos na separação SCM e SVA	7 e 9

Fonte: Elaborado pelo acadêmico (2018).

De acordo com o quadro acima, percebe-se que todos os objetivos estão relacionados com as questões do roteiro de entrevista. Entretanto, nota-se que o objetivo “verificar as dificuldades na segmentação dos custos e bens do ativo” abrange o maior número de questões. Isso se dá em razão da dificuldade encontrada na área para segmentar os custos e bens do ativo.

3.2 Universo da pesquisa

O universo da pesquisa foi um provedor de serviços de internet, localizado no município de Santo Antônio da Patrulha, e a amostra foi realizada com o gestor da organização e com seu colaborador, o qual é responsável pelo departamento técnico de instalações e materiais da organização. Esses foram escolhidos por serem sujeitos capazes de responder aos questionamentos propostos nesta pesquisa. Cabendo, ainda, ressaltar que eles não têm formação específica na área de Ciências Contábeis.

3.3 Meios utilizados à pesquisa

A coleta dos dados ocorreu por meio de entrevista, que, segundo Collis e Hussey (2005), caracteriza-se por um método em que se elaboram perguntas para participantes previamente escolhidos, com o intuito de entender o que fazem, pensam ou sentem. A partir desses dados, foi possível captar as opiniões dos entrevistados. Por fim, a pesquisa bibliográfica possibilitou o aporte teórico necessário à análise dos dados.

A entrevista foi realizada pessoalmente, com cada participante, por intermédio de visita na organização, e, de acordo com agendamento realizado, por telefone, obedecendo a disponibilidade de horário dos entrevistados. No dia 04/07/2018, foi realizada uma entrevista gravada, seguindo um roteiro pré-definido, com o gestor da empresa; e, no dia 12/07/2018, foi realizada outra pesquisa, seguindo os mesmos parâmetros da entrevista com o gestor, porém, essa foi com o colaborador, que é responsável pelo departamento técnico de instalações e materiais da organização. As entrevistas foram avaliadas, segundo o grau de saturação do conteúdo, o que oportunizou a composição de um corpus válido para análise.

A análise dos dados realizou-se de forma qualitativa, por meio da técnica de análise de conteúdo, a qual é conceituada por Collis e Hussey (2005, p. 28) como “um método formal para análise de dados qualitativos”.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Após as entrevistas, iniciou-se a compilação das respostas, obtidas pelos sujeitos da pesquisa, participantes do presente estudo. Como as entrevistas foram gravadas, antes da análise dos dados, foram transcritas, para que pudessem ser analisadas. Com a finalidade de preservar a identidade dos participantes da pesquisa, esses serão identificados como participante 01, para o gestor da empresa, e participante 02, para o colaborador – responsável pelo departamento técnico de instalações e materiais da organização.

A seguir, apresentam-se as questões das entrevistas realizadas com os dois participantes, bem como a análise das respostas.

4.1 Qual o ramo de atividade da sua empresa e há quanto tempo está nesse mercado?

O participante 01, ao ser questionado, respondeu que iniciou sua carreira na área de tecnologia, com uma loja de informática em 2002, mas que somente a partir de 2009 focou na área de provedor de serviços de internet, estando, portanto, cerca de nove anos nesse mercado. Já o participante 02 respondeu que a empresa provedora de internet está há 15 anos no mercado, e ele está trabalhando cerca de 10 anos nela.

4.2 Nesse período que sua organização atua no segmento de provedor de serviços de internet, você já participou de reuniões, congressos e seminários da área? Se afirmativo:

Os dois entrevistados afirmaram que participam frequentemente de congressos e seminários promovidos pela ABRINT e INTERNETSUL. A ABRINT é a Associação Brasileira de Provedores de Internet e Telecomunicações, uma associação civil, de fins não econômicos, que tem como objetivo a representatividade de seus associados na sociedade, governo e órgãos reguladores, em se tratando de assuntos pertinentes ao setor (ABRINT, 2018). Já a Associação dos Provedores de Serviços e Informações da Internet - INTERNETSUL é uma sociedade civil, sem fins lucrativos, uma organização não governamental, que visa a congregação de empresas prestadoras de serviços Internet, na Região Sul do Brasil, sejam provedores de acesso, de informações, de *backbone* ou de serviços (INTERNETSUL, 2018).

Percebe-se que, a partir da afirmativa dos participantes 01 e 02, o acompanhamento da área de atuação e a busca por novos conhecimentos fazem parte do crescimento profissional deles.

4.2.1 Quais as maiores dificuldades encontradas em sua área de atuação?

Para o participante 01, a maior dificuldade está relacionada à definição do que é SCM e SVA, por se tratar de um tema bastante discutido, assim como a identificação dos custos para separação dos percentuais de SCM e SVA, a fim de ter um melhor

ganho tributário. Segundo o participante 02, o grande problema é com os prazos de entrega dos produtos importados, pois, geralmente, tais produtos são fabricados nos EUA e China.

Conforme apresentado nos subcapítulos 2.3 e 2.4, o SCM é o Serviço de Comunicação Multimídia – SCM; e o SVA é o Serviço de Valor Adicionado. Acredita-se que a dificuldade em definir SCM e SVA esteja relacionada com a legislação vigente. A partir do conhecimento do autor desta pesquisa e da resposta dos entrevistados, considera-se que a dificuldade no entendimento dos conceitos se deve ao fato de ainda ser um tema inovador, que requer estudos e pesquisas.

4.2.2 Quais alternativas foram apresentadas para solucionar o problema de definição do SCM, SVA e identificação dos custos, para separação dos percentuais de SCM e SVA?

O participante 01 respondeu que a principal recomendação foi ter um planejamento tributário, com um plano de contas específico e bem elaborado. Ainda, segundo ele, num desses seminários havia, como palestrante, uma fiscal do ICMS do Estado do Rio Grande do Sul. Ela relatou que uma separação sem um planejamento tributário não teria valor algum. Inclusive, expôs que, em uma das autuações feitas por ela, a empresa tinha uma separação de SCM e SVA, porém, não existia nenhuma justificativa para isso. Logo, a empresa foi autuada para pagamento de ICMS em cima da receita total, como SCM, sendo, dessa forma, desconsiderada a separação entre SCM e SVA.

Já o participante 02 informou que a sugestão feita é para se ter um planejamento das compras mensais, baseado nas demandas existentes.

Cada um dos participantes, 01 e 02, apresentam soluções diferentes, mas, se forem unidas, complementam-se. O participante 01 tem a visão de gestor, enquanto o participante 02 de colaborador. Por isso, é importante ter as duas visões, para que se possam apresentar soluções.

4.3 Qual é o seu conhecimento sobre custos?

O participante 01 comentou que tem um conhecimento superficial sobre esse tema e o considerou como bem abrangente e discutível, observando, além disso, a inexistência de uma normativa do governo estadual para essa separação de custos.

O participante 02 respondeu que seu conhecimento sobre custos é limitado, tendo maior cuidado para fazer compras sobre demanda de consumo da organização.

É evidente que os entrevistados desconhecem ou possuem pouco conhecimento sobre custos, mesmo o participante 02, o qual é o responsável pelas compras, apresenta limitações no conhecimento sobre a questão. Desse modo, fica evidente que a compreensão de um sobre os custos é diferente do outro, pois apresentam percepções diferentes.

4.4 O que você entende por ativo imobilizado?

O participante 01 respondeu que seu conhecimento por ativo imobilizado se define por todos os equipamentos e materiais comprados como insumos, materiais responsáveis pela funcionalidade da empresa, tendo, ainda, a separação do que é imobilizado e material de uso e consumo, materiais de manutenção, os quais são utilizados diariamente pela equipe técnica.

Já o participante 02 mencionou que, antes do planejamento tributário, tinha o entendimento que ativo imobilizado era somente equipamentos utilizados em torres e datacenters, porém, após o planejamento realizado, ele consegue identificar todos os equipamentos do ativo imobilizado.

De acordo com as respostas dos participantes, pode-se perceber que ambos possuem um conhecimento intermediário sobre o conceito questionado. Portanto, recomendaria um aprofundamento sobre esse assunto, para que possam melhorar seus entendimentos e, assim, facilitar a gestão das compras desses bens para o ativo imobilizado na empresa.

4.5 Você consegue identificar quais equipamentos são bens do ativo imobilizado e quais são materiais de consumo?

O participante 01 informou que, antes do planejamento tributário e do estudo sobre essa separação, não existia o conhecimento sobre essa questão. Entretanto, hoje, com toda a experiência e conhecimento da empresa, já se consegue separar os bens entre imobilizado e materiais de consumo. Não existia, na empresa, nenhuma separação nas compras de bens imobilizados, tudo era lançado como ativo imobilizado. Porém, atualmente, ela consegue ter um nível bem detalhado de separação.

O participante 02 respondeu que hoje consegue fazer compras separadamente, para identificar as compras de bens do ativo imobilizado e os materiais de consumo.

As respostas dos dois participantes entrevistados demonstram que houve uma evolução no aprendizado e conhecimento, quanto aos bens do ativo imobilizado e dos materiais de consumo.

4.6 Existe, na empresa, controle e segmentação de custos e bens do ativo imobilizado?

O participante 01 respondeu que, antes do início do planejamento tributário, também não existia nenhum controle e segmentação dos custos e bens do ativo imobilizado. Porém, hoje, após a aplicação dele, existe um controle sobre todas as compras, pois, já quando entram no estoque, é feita a devida separação desses equipamentos, em materiais de consumo e bens do ativo imobilizado.

O participante 02 mencionou que existe, atualmente, na empresa, um controle e segmentação dos custos, em que, após o recebimento da nota fiscal, é feita a entrada e encaminhada ao financeiro, com a devida segmentação.

De acordo com as respostas dos entrevistados, fica evidente que hoje estão mais organizados, por conhecerem um pouco mais sobre a segmentação de custos e bens do ativo imobilizado. No entanto, essa prática não era efetiva na empresa e, na atualidade, há um controle e segmentação dos custos.

4.7 De maneira geral, todos dentro da organização têm algum conhecimento ou domínio sobre o que significa as siglas SCM e SVA?

O participante 01, quando questionado, respondeu que o entendimento do pessoal do operacional é muito superficial e que o pessoal da coordenação tem um conhecimento um pouco maior, observando que, no seu quadro de colaboradores, os envolvidos com o operacional têm um nível mínimo de conhecimento sobre o tema SCM e SVA, e a coordenação e o gestor têm um nível mais avançado.

O participante 02 respondeu que nem todos possuem conhecimento sobre as siglas SCM e SVA, somente os colaboradores do estoque e do financeiro possuem.

Nesse sentido, percebe-se que o participante 01 possui um conhecimento mais avançado sobre as definições de SCM e SVA, enquanto que o participante 02 afirma que somente os colaboradores de estoque e financeiro as conhecem. A partir dessas respostas, percebe-se que há uma divergência de comunicação interna sobre o conhecimento e definição entre SCM e SVA.

4.8 Quais são as práticas adotadas pela empresa para ter um melhor resultado financeiro, relacionado ao planejamento tributário?

O participante 01 mencionou que, a partir do momento que focou na área de provedor de serviços internet, a empresa teve um crescimento significativo, na qual precisou buscar alternativas que pudessem dar suporte e sustentação a esse crescimento. Por isso, ele buscou um novo escritório de contabilidade, que tivesse a vontade e a garra de entender esse tema junto com a empresa, além de consultorias renomadas no Brasil, na área de provedores de internet, e reconhecidas pela própria ABRINT. Na última edição da ABRINT, a empresa levou 07 colaboradores para participarem do evento e, assim, aprofundarem o entendimento sobre essa área.

Dos sete colaboradores participantes do evento, apenas dois – o gestor e o responsável pelas compras – assumiram o papel de acompanhar e aprofundar os conhecimentos sobre a segmentação dos custos entre SCM e SVA, em razão desses estarem diretamente envolvidos e serem responsáveis diretos pela implantação do planejamento tributário na empresa.

Seguindo essa mesma linha, o participante 02 respondeu que, com o crescimento da organização, foi necessária a busca contínua por consultorias empresariais e jurídicas, com referência nessa área, além do próprio escritório contábil, que está sendo fundamental no processo.

O participante 01 – o gestor – apresenta um resultado positivo, a partir do foco na área de provedor de serviços de internet. Ao perceber esses resultados, buscou aprofundar o conhecimento na área, para que possa, com mais conhecimento, crescer e difundir os serviços prestados pela organização.

4.9 Qual sua percepção sobre a importância dessa separação e segmentação dos custos e bens do ativo imobilizado em SCM e SVA?

O participante 01 respondeu que o planejamento tributário e a devida separação e segmentação dos custos e bens do ativo imobilizado foram essenciais, hoje, para viabilizar a continuidade das atividades da empresa. Afirmou que é essencial para manter a empresa competitiva no mercado, com uma lucratividade padrão de mercado em que atua; relatou que não consegue imaginar a empresa, em 2018, sem esse planejamento tributário; ressaltou, também, a grande dificuldade existente na grande maioria dos provedores, que conhece na implantação de um planejamento tributário bem elaborado, com a devida separação dos custos e definição dos percentuais de SCM e SVA.

Já o participante 02 respondeu que não existia, antes do planejamento tributário, nenhuma instrução para separação e segmentação sobre as compras. Eram adquiridos todos os produtos em uma nota fiscal, mas não havia uma orientação, por isso, eram lançados e informados ao escritório de contabilidade, o qual fazia a escrituração. Observa, ainda, que a empresa não estaria onde está hoje, sem todo esse trabalho desenvolvido de implantação do planejamento tributário.

Fica evidente, nas duas respostas, que houve um crescimento significativo de conhecimento e entendimento dos serviços. Nessa evolução, perceberam que foi importante a separação e segmentação dos custos e bens do ativo imobilizado em SCM e SVA; além disso, contribuem para que a empresa seja competitiva no mercado. Porém, mais importante foi a determinação e a afirmação do participante 01, que não imagina a empresa, hoje, sem o planejamento tributário.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo buscou responder à questão problema: Quais são os impactos da segmentação dos bens do ativo imobilizado e de seus controles de custos de manutenção, na formação dos índices percentuais de SCM e SVA, dentro da organização?

Para respondê-la, foi objetivo principal deste estudo identificar e segmentar os custos dentro de um provedor de serviços de internet, do tipo Provedor de Serviço de Conexão à Internet - PSCI, para separar entre Serviços de Comunicação Multimídia - SCM e Serviços de Valor Adicionado – SVA.

A partir do problema e do objetivo, buscou-se nos referenciais teóricos o aporte necessário, o qual contribuiu para o desenvolvimento de questões para entrevistas com dois participantes; um deles é o gestor da organização, e o outro é seu colaborador – responsável pelo departamento técnico de instalações e materiais da organização.

Como objetivos específicos, procurou-se levantar os critérios técnicos para separação dos ativos imobilizados, verificar e analisar a aplicação dos critérios técnicos de segmentação dos bens do ativo imobilizado e do controle dos custos de manutenção, além de avaliar os impactos que a setorização e a segmentação nos controles de custos têm no resultado operacional da organização.

Nesse sentido, percebeu-se que foi de extrema importância toda a busca por referencial teórico, feita durante a pesquisa deste trabalho, a qual proporcionou um aprofundamento de conhecimento do autor. Com todo o estudo teórico, foi possível analisar melhor os objetivos deste trabalho e ter uma melhor noção das dificuldades que os entrevistados relataram.

Considera-se que o problema foi atendido, pois conseguiu-se, na entrevista, relacionar com os participantes os objetivos e o questionário proposto. Na questão 1, foram melhores entendidas as características da empresa, pelas respostas obtidas dos dois participantes.

Já nas questões 2, 3, 4 e 5, teve-se a percepção que entre o gestor da empresa – participante 01 – e o colaborador, responsável pelo departamento técnico de instalações e materiais da organização – participante 02 – há um entendimento totalmente diferente sobre algumas dificuldades na identificação dos custos e bens do

ativo imobilizado. O participante 01 relatou que uma das maiores dificuldades nessa área seria a definição dos percentuais de SCM e SVA, enquanto que o participante 02 respondeu que o maior problema estaria relacionado ao prazo de entrega dos produtos adquiridos, pois são importados dos EUA e China.

Com as questões 6 e 8, pode-se confirmar, com as respostas obtidas dos participantes, os controles realizados pela empresa na realização das compras com os fornecedores, bem como a previa análise da melhor alternativa tributária.

Por fim, as questões 7 e 9 puderam esclarecer o nível de conhecimento sobre SCM e SVA, por intermédio das respostas dos participantes, os quais resumiram que existe um nível um pouco mais avançado entre os coordenadores da organização e seu gestor e um nível mínimo entre os demais colaboradores da empresa.

Cabe ressaltar, também, a existência de um planejamento tributário desenvolvido pelo escritório contábil, que implantou, nesse provedor de serviços de internet, juntamente com os outros profissionais da área das telecomunicações, um método personalizado para controle e separação entre materiais de consumo e bens do ativo imobilizado, segmentação dos bens do ativo imobilizado entre SCM e SVA, além da identificação dos custos de SCM e SVA. Isso reforça ainda mais a importância da presente pesquisa, que servirá de material de apoio para futuras pesquisas e aprofundamentos de conhecimento nesse assunto.

Observa-se, ainda, que não foi identificada, durante a pesquisa, a existência do teste de recuperabilidade (*impairment*) de ativos, conforme determina o CPC 01, podendo ser esse o objeto de pesquisa futura, para implementação e busca de um melhor resultado à organização.

Nesse contexto, esse trabalho foi totalmente inovador, pois é a primeira pesquisa na área acadêmica sobre esse tema. Esta afirmativa se comprova ao pesquisar sobre estudos já realizados na área, selecionando o período para consulta – últimos 5 anos, e o tipo do material – TCC no catálogo on-line (Gnuteca), na biblioteca da Faccat, em 10 de novembro de 2018.

Quadro 04 – Resultado consulta Biblioteca Faccat catálogo on-line – Gnuteca

Palavra-chave	Encontradas	Relacionadas ao tema
Internet	26	Nenhuma
Serviço de conexão à internet	Nenhuma	Nenhuma
Provedor	Nenhuma	Nenhuma
Serviços de comunicação multimídia	Nenhuma	Nenhuma
Serviço de valor adicionado	Nenhuma	Nenhuma
Segmentação de custos	Nenhuma	Nenhuma

Fonte: elaborado pelo acadêmico (2018).

Como visto no quadro 04, foram encontrados somente artigos relacionados com a palavra-chave “internet”, obtendo vinte e seis ocorrências; porém, nenhuma relacionada com o tema do presente estudo.

Pretende-se, portanto, apresentar os resultados desta pesquisa ao gestor da empresa, para que seja possível aprimorar os controles existentes e buscar um melhor resultado à organização. Além disso, busca-se tornar público este trabalho idôneo e fidedigno, proporcionando sua publicação em periódicos nacionais, bem como divulgando no Conselho Regional de Contabilidade do RS – CRC/RS. Desse modo, este estudo servirá de aporte para outros interessados na área e abrirá novas possibilidades de aprofundamento, para uma futura pós-graduação.

REFERÊNCIAS

ABRINT - Associação Brasileira de Provedores de Internet e Telecomunicações. Disponível em: <<http://www.abrint.com.br/sobre-nos>>. Acesso em: 30 jul. 2018.

_____. *Serviço de Valor Adicionado – SVA: Estudo sobre SVA, SCM e Modelos de Operações*. Disponível pela ABRINT aos sócios em 2017.

ALVES, Adler Anaximandro de Cruz e. A legalidade da fusão, cisão e incorporação de empresas como instrumentos de planejamento tributário. *Revista Jus Navigandi*, Teresina, ano 8, n. 61, 1 jan. 2003. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/3583>>. Acesso em: 1 mai. 2018.

BORGES, Eduardo de Carvalho (Coord.). *Tributação nas Telecomunicações*. – São Paulo: Quartier Latin, 2005.

BRASIL. Lei nº 9.472, de 16 de julho de 1997. Dispõe sobre a organização dos serviços de telecomunicações, a criação e funcionamento de um órgão regulador e outros aspectos institucionais, nos termos da Emenda Constitucional nº 8, de 1995. *Diário Oficial da União*, Brasília, 17 jul. 1997. Seção 1, p. 15081. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9472.htm>. Acesso em: 1 mai. 2018.

_____. Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. *Diário Oficial da União*, Brasília, 28 dez. 2007. Seção 1, p. 2 (Edição Extra). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm>. Acesso em: 20 abr. 2018.

_____. Resolução nº 614, de 28 de maio de 2013. Aprova o Regulamento do Serviço de Comunicação Multimídia e altera os Anexos I e III do Regulamento de Cobrança de Preço Público pelo Direito de Exploração de Serviços de Telecomunicações e pelo Direito de Exploração de Satélite. *Diário Oficial da União*, Brasília, 31. Mai. 2013. Disponível em: <<http://www.anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/2013/465-resolucao-614>>. Acesso em: 1 mai. 2018.

CALMON, Eliana. A Tributação dos Serviços Prestados pelas Provedoras da Internet. *Informativo Jurídico da Biblioteca Ministro Oscar Saraiva*, Brasília, v. 15, n. 2, p. 137-265, Jul./Dez. 2003. Disponível em: <<https://ww2.stj.jus.br/publicacaoinstitucional/index.php/informativo/article/.../383>> Acesso em: 30 jul. 2018.

COLLIS, Jil; HUSSEY, Roger. *Pesquisa em Administração: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação*. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). *Pronunciamento Técnico CPC 27 Ativo Imobilizado*. Brasília, 2009. Disponível em: <http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/316_CPC_27_rev%2012.pdf>. Acesso em: 1 mai. 2018.

EISENHARDT, K. Building theories from case study research. *The academy of Management Review*, v. 14, n. 4, 1989. p. 532-550.

GRAÇAS, Elizabeth Mendes das. Pesquisa qualitativa e a perspectiva fenomenológica: fundamentos que norteiam sua trajetória. *Rev. Min. Enf.*, Belo Horizonte, v. 4, jan./dez., 2000, p. 28-33. Disponível em: <www.reme.org.br/exportar-pdf/826/v4n1a06.pdf>. Acesso em: 10 out. 2018.

INTERNETSUL. Disponível em: <<http://www.internetsul.com.br/>>. Acesso em: 30 jul. 2018.

KUROSE, James F; ROSS, Keith W. *Redes de computadores e a Internet: uma abordagem top-down*. 6. Ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2013.

LAUDON, Jane; KENNETH Laudon. *Sistemas de Informações Gerenciais*. 9. Ed. São Paulo: Pearson, Prentice Hall, 2010.

_____. *Sistemas de informação gerenciais* / Kenneth C. Laudon, Jane P. Laudon; São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2014.

MARTINEZ, Manuel Perez. *O Contador diante do Planejamento Tributário e da lei antielisiva*. Curitiba: IBPT, 2002. NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Curso de Direito Tributário. 5 Ed. São Paulo: Saraiva 1995.

MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de custos*. 9. Ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MASCARENHAS, Sidnei Augusto. *Metodologia Científica*. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2012.

MEGLIORINI, Evandir. *Custos: Análise e gestão*. 3. Ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2011.

PEROVANO, Dalton Gean. *Manual de metodologia da pesquisa científica* [livro eletrônico]. Curitiba: InterSaberes, 2016.

REIS, Júlio A. F. dos; MIGUEL, Paulo Sergio; PROHMANN, José I. P. *Formação de preços: mercado e estrutura de custos* [livro eletrônico]. Curitiba: InterSaberes, 2012.

RIO GRANDE DO SUL. Decreto 37699, de 26 de agosto de 1997. Regulamento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação. *Diário Oficial do Estado - RS*, Porto Alegre, 27 ago. 1997. Disponível em: <<https://www.sefaz.rs.gov.br/>>. Acesso em: 1 mai. 2018.

SOUZA. L. R. B. de; PAVÃO. A. C. *A Necessidade do Planejamento Tributário Visando a Redução dos Custos nas Organizações*. *Revista Eletrônica Saber. Inesul*. 2013. Londrina, Vol. 19, n. 1, jan./mar. 2013, p. 1 - 22. Disponível em: <https://www.inesul.edu.br/revista/arquivos/arq-idvol_19_1346771456.pdf>. Acesso em: 03 mai.2018

STJ – Superior Tribunal de Justiça. Súmula 334. *Revista Sumulas*. Brasília, Ano 6, n. 28, abril 2012, p. 159 - 324. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2012_28_capSumula334.pdf>. Acesso em: 30 jul 2018.

YIN, R. K. *Estudo de caso: planejamento e métodos*. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.