

DIÁLOGOS CIENTÍFICOS EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS



ORGANIZADORES:
Cleber Soares de Brito
Thyago Henriques de O. M. Freire

ISBN: 978-65-5825-110-1

**DIÁLOGOS CIENTÍFICOS EM CIÊNCIAS
CONTÁBEIS: PRODUÇÕES ACADÊMICAS
2021.2**

**Cleber Soares de Brito
Thyago Henriques de Oliveira Madruga Freire
(Organizadores)**

Centro Universitário – UNIESP

**Cabedelo - PB
2022**



CENTRO UNIVERSITÁRIO UNIESP

Reitora

Érika Marques de Almeida Lima

Pró-Reitora Acadêmica

Iany Cavalcanti da Silva Barros

Editor-chefe

Cícero de Sousa Lacerda

Editores assistentes

Márcia de Albuquerque Alves
Josemary Marcionila F. R. de C. Rocha

Editora-técnica

Elaine Cristina de Brito Moreira

Corpo Editorial

Ana Margareth Sarmiento – Estética
Anneliese Heyden Cabral de Lira – Arquitetura
Daniel Vitor da Silveira da Costa – Publicidade e Propaganda
Érika Lira de Oliveira – Odontologia
Ivanildo Félix da Silva Júnior – Pedagogia
Jancelice dos Santos Santana – Enfermagem
José Carlos Ferreira da Luz – Direito
Juliana da Nóbrega Carreiro – Farmácia
Larissa Nascimento dos Santos – Design de Interiores
Luciano de Santana Medeiros – Administração
Marcelo Fernandes de Sousa – Computação
Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante – Ciências Contábeis
Maria da Penha de Lima Coutinho – Psicologia
Paula Fernanda Barbosa de Araújo – Medicina Veterinária
Rita de Cássia Alves Leal Cruz – Engenharia
Rodrigo Wanderley de Sousa Cruz – Educação Física
Sandra Suely de Lima Costa Martins
Zianne Farias Barros Barbosa – Nutrição

Copyright©2022 – Editora UNIESP

É proibida a reprodução total ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio. A violação dos direitos autorais (Lei nº 9.610/1998) é crime estabelecido no artigo 184 do Código Penal.

O conteúdo desta publicação é de inteira responsabilidade do(os) autor(es).

Designer Gráfico:

Mariana Moraes de Oliveira Araújo

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
Biblioteca Padre Joaquim Colaço Dourado (UNIESP)**

D537 Diálogos científicos em ciências contábeis: produções acadêmicas
2021.2 [recurso eletrônico] / Organizadores, Cleber Soares
de Brito, Thyago Henrique de Oliveira Madruga Freire. -
Cabedelo, PB : Editora UNIESP, 2022.
549 p., il. : color.

Tipo de Suporte: E-book
ISBN: 978-65-5825-110-1

1. Produção científica – Ciência Contábeis. 2. Contabilidade -
Interdisciplinaridade. 3. Diálogos – Conhecimento científico. I.
Titulo. II. Brito, Cleber Soares de. III. Freire, Thyago Henrique de
Oliveira Madruga.

CDU : 001.891:657

Bibliotecária: Elaine Cristina de Brito Moreira – CRB-15/053

Editora UNIESP

Rodovia BR 230, Km 14, s/n,
Bloco Central – 2 andar – COOPERE
Morada Nova – Cabedelo – Paraíba
CEP: 58109-303

SUMÁRIO

	APRESENTAÇÃO	06
1	GESTÃO DOS ESTOQUES EM UMA EMPRESA DISTRIBUIDORA ATACADISTA DE PRODUTOS FARMACEUTICOS LOCALIZADA EM CABEDELO – PB - Mayra Farias Dantas e Ricardo da Silva Pereira	07
2	FORMAÇÃO DO CUSTO DA MÃO DE OBRA EM UM HOSPITAL LOCALIZADO EM JOÃO PESSOA –PB - Larissa Oliveira Silva e Ricardo da Silva Pereira	46
3	GESTÃO DAS ORGANIZAÇÕES: O PAPEL DA CONTROLADORIA EM ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS - Tiago Valentim do Reino, Paulo Roberto Nobrega Cavalcante.....	71
4	GESTÃO DE NEGÓCIOS: JUSTIFICATIVAS DE ADOÇÃO DE UM MODELO DE DECISÃO EM PEQUENAS EMPRESAS - Maria Clara Moraes de Farias e Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante	100
5	INFLUÊNCIA DO CLIMA ORGANIZACIONAL NO DESEMPENHO DO NEGÓCIO: uma visão particular - Gabriella de Carvalho Câmara Pereira e Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante	134
6	DECISÕES DE FINANÇAS PESSOAIS E O USO DE FERRAMENTAS CONTÁBEIS - Denner da Costa Coelho e Paulo Roberto Nobrega Cavalcante	169
7	A IMPORTÂNCIA DA ATUAÇÃO DOS CONTADORES NO DEPARTAMENTO PESSOAL - Wanderson da Silva Andrade e Christiane Patrícia F. Rabêlo	200
8	CONTABILIDADE DIGITAL E SUA DISRUPÇÃO NAS EMPRESAS CONTÁBEIS - Flaviano Vaz Ribeiro Gondim Filho e Darlan Oliveira Bezerra	227
9	A FUNÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO COMO SUPORTE À GESTÃO ORGANIZACIONAL: UMA REVISÃO DE LITERATURA - Eduardo James Ferreira Férra e Darlan Oliveira Bezerra	251
10	GESTÃO DE VENDAS - UM ESTUDO DE CASO NA EMPRESA AUTOCLUB HONDA - Ingrid Kesley Silva de Oliveira e Cleber Soares de Brito	277
11	INFORMAÇÕES CONTÁBEIS SOBRE A LUZ DA NOVA LGPD - Jéssica Vitória Silva de Lima e Isabella Christina Dantas Valentim.	298
12	IMPACTO CAUSADO PELA PANDEMIA DO COVID-19 NAS EMPRESAS DO SEGMENTO DE TRANSPORTE AÉREO LISTADAS NA B3 - Larissa Medeiros de Oliveira e Isabella Christina Dantas Valentim	323
13	OS BENEFÍCIOS ECONÔMICOS DO MEI PARA A ECONOMIA: um estudo de caso no município de João Pessoa - Kalyany Marques Neves e Paulo Francisco Monteiro Galvão Júnior	355
14	UMA BREVE ANÁLISE DO DOING BUSINESS SUBNACIONAL BRASIL - Maria Luiza Brito Santiago e Paulo Francisco Monteiro Galvão Júnior	375
15	PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ELISÃO, ELUSÃO E EVASÃO FISCAL COM ENFOQUE SOBRE A AVERSÃO AOS TRIBUTOS PELO CONTRIBUINTE - Dimas Rafael Pontes da Costa e Anderson Barros Santos	405
16	A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE DO FLUXO DE CAIXA PARA MICRO E PEQUENAS EMPRESAS: O CASO DE UMA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO DA CIDADE DE JOÃO PESSOA-PB - Aline da Silva de Andrade e	

	Tatiana Falcão de Souza Fernandes	432
17	EDUCAÇÃO CONTÁBIL EM TEMPOS DE PANDEMIA DA COVID-19: Um olhar sobre os desafios vivenciados pelos Docentes no curso de Ciências Contábeis da UNIESP - Qleanto Francisco dos Santos e Tatiana Falcão de Souza Fernandes.....	460
18	O COMPORTAMENTO DAS RECEITAS PÚBLICAS DO CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DA PARAÍBA NO TRIÊNIO 2018/19/20 - Fábila Heleide Maciel Ricarte Guedes e Thyago Henriques de Oliveira Madruga	487
19	ESTUDO DE CASO DO COMPORTAMENTO DA FISCALIZAÇÃO DO EXERCÍCIO DA PROFISSÃO CONTÁBIL, EXERCIDO PELO CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DA PARAÍBA – CRCPB - José Rufino De Oliveira Neto e Thyago Henriques Madruga.....	507
20	O COMPORTAMENTO DAS DESPESAS PÚBLICAS DO CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DA PARAÍBA- Larissa Honorato Florêncio e Thyago Henriques Madruga.....	531

APRESENTAÇÃO

Buscando manter as publicações dos artigos técnicos apresentados nas bancas de TCC, a Coordenação de Ciências Contábeis mantém seu ritmo, trazendo mais uma edição de artigos técnicos-científicos. Os artigos aqui posicionados não necessitam apontar, necessariamente, para um único caminho doutrinário ou técnico, buscando dentro de um espírito de respeito à liberdade de opinião, como um dos alicerces do Conhecimento.

A pesquisa em Contabilidade se torna condição básica para que nossos futuros contadores tenham uma percepção prática da aplicação dos conhecimentos apreendidos nas mais diversas disciplinas disponibilizadas pelo curso de Ciências contábeis. Como ciência social, a contabilidade, acompanha o nosso desenvolvimento, aperfeiçoando suas normas e técnicas no intuito de atender à demanda crescente dos seus usuários.

Nesse sentido, o curso de Ciências Contábeis do UNIESP Centro Universitário tem o orgulho de trazer mais uma vez parte da produção dos seus discentes sob a orientação dos docentes nas diversas áreas da Contabilidade como: Auditoria, Contabilidade Digital, Contabilidade Financeira, Contabilidade Gerencial, Contabilidade Pública, Contabilidade Tributária, Contabilidade de Custos, Educação Superior, Educação Financeira, Ética, Perícia, Clima Organizacional, Gestão de Vendas, Gestão de Negócios, Gestão das Organizações, Empreendedorismo, CRC e Profissão Contábil.

Diante da responsabilidade social que também carrega o Curso de Ciências Contábeis, no sentido de prestação de contas à sociedade paraibana e também na sua aplicação nos setores público e privado, no uso eficiente e eficaz dos recursos públicos.

Para essa edição contamos com o total de 20 produções acadêmicas no “Diálogos Científicos em Ciências Contábeis” com a alegria de estarmos possibilitando o acesso ao conhecimento construído pelos discentes, por acreditarmos que o saber deve ser compartilhado.

Desta forma, desejamos a todos uma ótima e proveitosa leitura!

GESTÃO DOS ESTOQUES EM UMA EMPRESA DISTRIBUIDORA ATACADISTA DE PRODUTOS FARMACEUTICOS LOCALIZADA EM CABEDELLO – PB.Mayra Farias Dantas¹
Ricardo da Silva Pereira²**RESUMO:**

A Gestão dos estoques é um processo de planejamento e controle das disponibilidades de materiais, capazes de garantir a operacionalidade de uma empresa, com os menores custos possíveis. A conta estoque detém uma grande parcela do capital ativo de uma companhia empresarial, influenciando diretamente no retorno sobre o capital investido. Diante dessa importância, objetivou-se identificar as principais ferramentas utilizadas na gestão dos estoques praticada por uma empresa distribuidora atacadista de produtos farmacêuticos, localizada em Cabedelo – PB. O presente artigo foi desenvolvido através de um estudo bibliográfico evidenciando a teoria relacionada, seguido de um estudo de caso para aprofundamento da temática. O levantamento de dados foi pautado em uma entrevista semiestruturada com os gestores de estoque, compras e comercial, além de uma pesquisa documental analisando inventários, relatórios gerenciais de faturamento, compras e perdas, bem como o balanço patrimonial da empresa e a demonstração do resultado do exercício. Foi possível estabelecer uma relação comparativa entre os resultados obtidos com a base teórica inicialmente apresentada, identificando as principais ferramentas da gestão de estoques aplicadas nos processos de compras, armazenagem e distribuição, associados sempre à redução de custos, preceito base da gestão de estoques.

Palavras-chaves: Gestão de estoque; custos; processos.

ABSTRACT:

Inventory management is a process of planning and controlling the availability of resources, which are able to grant lower cost to a firm working process. Stock's account plays a major role concerning to the index Return of Assets. Due to this importance, this work aims at identifying the main tools used in stock management practiced by a Pharmaceutical wholesaler distributor firm, placed at Cabedelo City – PB. The article is based on a bibliographic research to put the related theory in evidence, followed by a case to the studying of subject. Data survey is based on a half structured interview with stock, purchasing and commercial managers, besides a documental survey analysing inventories, billing reports, purchase reports and loss reports, as well as the balance sheet and the income statement for the year of

¹ Graduanda do Curso de Ciências Contábeis pelo Centro Universitário de Educação Superior da Paraíba – UNIESP. E-mail: mayra.fariass@hotmail.com

² Professor Orientador Ricardo da Silva Pereira, Graduado em Administração e Ciências Contábeis, pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB), Especialização em Contabilidade pela UFPB. Docente do Curso Superior em Ciências Contábeis e Gestão Financeira da UNIESP. E-mail: ricardo.pereira.jp4@gmail.com - Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/3654413560555402>

the selected firm. It was possible to found a comparative relation between the verified results and the theoretical framework, identifying the main inventory management tools applied in purchasing, warehousing and distribution processes, always associated with cost reduction, a basic precept of inventory management.

Key Words: Inventory Management, Costs, Process

1 INTRODUÇÃO

No cenário atual de mercado globalizado as empresas enfrentam um grande desafio na busca de estratégias que as coloquem constantemente em condições competitivas no mercado, atendendo com prontidão às expectativas de seus clientes. Competitividade essa que vai além de preço. Hoje em dia, as exigências do mercado estão cada vez mais diversificadas, demandando respostas e atendimentos com os menores “*timing*” possíveis. Neste contexto, a gestão de estoque destaca-se como uma ferramenta fundamental aplicada no planejamento estratégico das organizações em busca de resultados econômicos e financeiros satisfatórios.

A gestão de estoque aliada ao uso adequado de recursos financeiros é altamente relevante para o resultado econômico da empresa. É importante lembrar que o estoque compõe um dos principais capital ativo de uma organização empresarial, e desse modo, o giro de estoque propicia investimentos de valores racionais, levando-se em consideração a previsão de incertezas das demandas futuras, que irá impactar nos resultados.

Sob a ótica contábil estoques são ativos que além de agregar valor ao capital, relacionam-se consideravelmente com as disponibilidades financeiras das empresas, pois são as principais fontes de obtenção de receitas de uma entidade. Consequentemente a gestão desses materiais afetam diretamente o ciclo operacional destas organizações e desse modo, cabe ao contador controlar e orientar acerca da aplicação de investimentos em estoques.

Entendemos que a gestão de estoque carrega um grande dilema ao objetivar a manutenção de um nível de produtos disponíveis capaz de atender às demandas do mercado com a contrapartida de reduzir os custos associados à sua manutenção. Consoante a esta ideia, Dias (2012, p.7) diz que “o objetivo, portanto, é otimizar o investimento, aumentando o uso eficiente dos meios financeiros, minimizando as necessidades de capital investido em estoques”.

Vale salientar a utilização de recursos imprescindíveis na gestão de estoque: os sistemas de planejamento e controle. O engate de um planejamento bem sucedido está na utilização de um sistema de gerenciamento de informações, comumente conhecidos como *Enterprise Resource Planning (ERP)*, traduzido como sistema de gestão integrado, no qual é possível reunir todas as informações relevantes, dispersas em todas as áreas da empresa, bem como o *Business Intelligence (BI)* - em português, inteligência empresarial – capaz de processar essas informações de forma que sirvam como suporte na tomada de decisão e execução de processos. Não menos importante, destaca-se ainda o recurso humano treinado e capacitado para análise e movimentação dos estoques.

O presente estudo foi realizado em uma empresa distribuidora atacadista de produtos farmacêuticos, localizada em Cabedelo – PB, que por questões de manutenção do sigilo da sua razão social, neste contexto receberá a denominação de “DISTRIBUIDORA S.A.”. Atualmente participo da composição da sua gestão, ocupando o cargo de gerente farmacêutica e de logística.

O mercado farmacêutico brasileiro cresce continuamente, ocupando posição de destaque a nível mundial. Até chegar ao consumidor os produtos farmacêuticos passam por uma cadeia econômica de produção, distribuição e comércio, cabendo aos distribuidores atacadistas um enorme desafio de levar diariamente medicamentos para quase 90.000³ farmácias e drogarias comerciais espalhadas por todo o país. Nos últimos anos, o comércio atacadista e distribuidor não só acompanha o crescimento do segmento farmacêutico como também merece notada importância na economia, chegando a movimentar em 2020, de acordo com Evangelinellis (2021, p. 30) um montante de R\$ 287,8 bilhões.

Praticar a gestão dos estoques de forma a garantir o processo de fornecimento e quantidade a ser demandada pelas vendas poderá ser um processo complexo e oneroso e, se não for bem feito, poderá comprometer o resultado proveniente do capital investido. Nesta perspectiva, cabe a seguinte indagação: **Quais as principais ferramentas utilizadas na gestão dos estoques praticada por uma distribuidora atacadista de produtos farmacêuticos, localizada em Cabedelo – PB?**

³ Conselho Federal de Farmácia - CFF, Brasília, 2021. Home: dados 2020. Disponível em: <https://www.cff.org.br/pagina.php?id=801&menu=801&titulo=Dados+2020>. Acesso em: 21 set. 2021.

Chiavenato (2014, p.56) salienta que o valor investido em estoques geralmente é muito alto e por isso há grande necessidade de uma administração cuidadosa dos mesmos. Sendo assim, é fundamental que as empresas possuam controle e gestão de estoque eficazes e eficientes com o intuito de favorecer as tomadas de decisões em negociações que podem alavancar os resultados de suas operações. Do mesmo modo, uma má gestão de estoque pode deixar escapar oportunidades promissoras de vendas ou levar a prejuízos por deterioração, obsolescência ou mesmo perdas dos materiais.

A discussão acerca desse tema serve como alerta aos gestores de entidades que negligenciam o gerenciamento de seus estoques, além de consistir em uma fonte de conhecimento para o meio acadêmico que busca aprimoramento nesse assunto. Servirá também como uma análise pontual sobre o processo de gestão de estoques aplicado a uma empresa distribuidora atacadista de produtos farmacêuticos.

Sendo assim, o objetivo geral desse estudo é identificar as principais ferramentas utilizadas na gestão dos estoques praticada por uma empresa distribuidora atacadista de produtos farmacêuticos, localizada em Cabedelo – PB. E como objetivos específicos, serão: apresentar considerações sobre o mercado atacadista de produtos farmacêuticos no Brasil; abordar os aspectos sobre a gestão dos estoques; identificar as ferramentas de planejamento e controle de estoques; e abordar os recursos humanos e tecnológicos utilizados pela gestão dos estoques.

A disposto da metodologia utilizada para cumprir os propósitos deste trabalho, utilizou-se uma pesquisa bibliográfica fundamentando o conteúdo teórico, o qual será seguido de um estudo de caso com aprofundamento da temática.

O artigo apresenta uma estrutura dividida em cinco partes: introdução, fundamentação teórica, aspectos metodológicos, estudo de caso, e considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 CONSIDERAÇÕES SOBRE O MERCADO DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS ATACADISTAS DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS NO BRASIL

De acordo com Chiavenato (2014, p.41) a prestação de serviços está inserida no setor terciário da economia. A venda de mercadorias do produtor para o

consumidor, como parte abrangente dos serviços, se dá através do comércio atacadista ou varejista.

Conceitua-se atacado como “a operação que envolve a venda de produtos (bens ou serviços) para uso comercial ou para organizações que irão revendê-los, incluídas todas as atividades necessárias nesse processo [...]” (TELLES; STREHLAU, 2006, p.68).

De acordo com a lei nº 5.991/73, que dispõe sobre o controle sanitário do comércio de drogas, medicamentos, insumos farmacêuticos e correlatos, e dá outras providências, distribuidor é conceituado como “empresa que exerça direta ou indiretamente o comércio atacadista de drogas, medicamentos em que suas embalagens originais, insumos farmacêuticos e de correlatos”.

Severini (2021, p.8), posiciona:

O atacado distribuidor brasileiro tem uma longa história, que se confunde com a própria história do País. Desde a atividade pioneira dos caixeiros viajantes, os quais, na primeira metade do século XX, percorriam o interior do Brasil abastecendo as pequenas localidades e cidades distantes, até as grandes empresas que hoje atendem varejistas em todo o território nacional, havia um longo percurso a ser consolidado pela atividade econômica posterior. De fato, o caixeiro e as empresas modernas têm em comum o espírito empreendedor e pioneiro, disposto a desbravar caminhos e enfrentar grandes distâncias para levar seus produtos a todos os cantos de nosso País.

As atividades atacadistas imprimem notada importância na economia, bem como uma enorme responsabilidade quando estão diretamente relacionadas com serviços e ações de promoção e manutenção da saúde. Destaca-se como parte da cadeia de suprimentos do ramo farmacêutico o segmento atacadista distribuidor, que nos últimos tempos vem se consolidando cada vez mais, pelo seu pronunciado crescimento e responsivo às tendências de mercado, que está em constante inovação.

Dados fornecidos pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa - (2021), revelam um maior escoamento da produção de medicamentos em 2019 [pelo canal distribuidor], representando mais de 57,0% do total faturado pelo setor e mais de 71,0% da quantidade de embalagens vendidas.

A pandemia da covid-19 dos tempos atuais provocou uma forte influência negativa em muitos setores, porém o atacado farmacêutico registrou crescimento no

ano de 2020 e permanece, embora que em desaceleração, com resultados positivos neste ano, ao passo que representa a fonte primária de abastecimento de produtos farmacêuticos nos seus variados modelos de negócios (farmácias, drogarias, rede hospitalar, bodyshop, entre outros).

“Com a crescente necessidade das empresas de se adaptarem a mercados cada vez mais agressivos, a distribuição passa a desempenhar um papel de grande importância na geração de valor para elas” (ROCHA; SOUSA, 2017, p.11). Ou seja, um fator competitivo e diferencial está pautado na agregação de valor que as distribuidoras atribuem em suas atividades.

Os brasileiros despendem uma boa fatia de seu orçamento com medicamentos e correlatos, tanto em promoção como recuperação da saúde. Por se tratar de um produto essencial, o mercado de medicamentos tem uma baixa elasticidade da demanda, ou seja, o consumo é pouco impactado pelos reajustes de preços, tornando esse nicho de mercado sempre muito atraente aos empresários.

2.2 GESTÃO DE ESTOQUE

Conceitua-se estoque, segundo o Pronunciamento Técnico CPC 16 (R1) – Estoques:

Estoques são ativos:

- mantidos para venda no curso normal dos negócios;
- em processo de produção para venda; ou
- na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos ou transformados no processo de produção ou na prestação de serviços. (CPC 16 (R1), 2013, p.2).

Chiavenato (2014, p.90) diz que “estoque é a composição de materiais [...] que não é utilizada em determinado momento na empresa, mas que precisa existir em função de futuras necessidades.”

Pode-se entender através de Gelbcke *et al.* (2021, p. 61) que “estoques são bens tangíveis ou intangíveis adquiridos ou produzidos pela empresa com o objetivo de venda ou utilização própria no curso normal de suas atividades.”

Segundo Martins (2009, p. 181-182), na perspectiva contábil, pelo fato de compor uma farta parte dos ativos da empresa, em geral, os estoques são classificados nas seguintes contas: estoque de materiais, estoque de produtos em

processo, estoque de produtos acabados, estoque em trânsito, e estoque em consignação.

Desse modo, fica clara a compreensão de estoques como componentes básicos no contexto produtivo, alimentando as operações e atividades das empresas e atuando como elemento regulador dos negócios, quer seja no processo de produção ou no processo de vendas. No entanto, existe um custo atrelado a essa acumulação de produtos. E nesse ponto surgem as ideias conflitantes nos mais variados níveis da gestão da administração das empresas.

Do ponto de vista do setor financeiro se projeta a redução dos custos com estoque pela interpretação destes como capital parado, e pretende-se então que haja uma maior rotatividade, para aumentar a rentabilidade do capital da empresa. Sob a ótica do setor comercial, a manutenção de níveis mais altos de produtos é justificada pela demanda, ou seja, atende prontamente suas vendas e/ou seus clientes, eliminando o risco de faltas. Já o setor de armazenagem pretende menores acumulações de produtos necessitando de espaços menores e por consequência reduzindo os custos atrelados a essa estocagem.

[...] os estoques representam um dos ativos mais importantes do capital circulante e da posição financeira, de forma que sua correta determinação no início e no fim do período contábil é essencial para uma apuração adequada do lucro líquido do exercício e da situação patrimonial e financeira da entidade (GELBCKE *et al.*, 2021, p. 61).

Daí então, entendemos o quão é indispensável gerenciar essas acumulações. É a chamada gestão de estoques. Basicamente, o gerenciamento de materiais consiste em promover e manter um nível de estoque capaz de atender às demandas operacionais das empresas, reduzindo ao máximo os custos inerentes aos estoques.

Para Chiavenato (2014, p. 52) “a gestão de materiais consiste em ter os materiais necessários na quantidade certa, no local certo e no tempo certo, à disposição dos órgãos que compõem o processo produtivo da empresa.”

Ballou (2007, p. 277) sustenta que gerenciar estoques é manter equilibrado a disponibilidade dos produtos, ou serviço ao consumidor, com os custos de abastecimento inerentes e relacionados com o grau dessa disponibilidade.

O desabastecimento ou mesmo a falta de estoque para comercialização podem impactar consideravelmente no desempenho econômico e financeiro das empresas. Contudo, do ponto de vista econômico, é uma questão de sensatez

administrar cuidadosamente o nível de estoque, uma vez que o custo de manutenção desses estoques pode representar de 20 a 40% do seu valor por ano. (BALLOU, 2018, p.271)

De acordo com Dias (2012, p.1) “o objetivo principal de uma empresa é, sem dúvida, maximizar o retorno sobre o capital investido.” Nesta perspectiva, os estoques enquanto paralisados não atendem a esse objetivo. É preciso que haja um planejamento acerca das demandas atendidas para que se tenha, com margem de segurança, estoque suficiente sem que a empresa precise investir a ponto de manter preso parte do seu capital que poderia estar disponível para outros investimentos.

Slack, Brandon-Jones e Johnston (2020, pag. 492) dizem que “pode-se resumir os efeitos do desempenho financeiro de uma operação examinando-se alguns dos fatores da gestão de estoque que impactam o *retorno sobre o ativo*, um índice-chave de desempenho financeiro.”

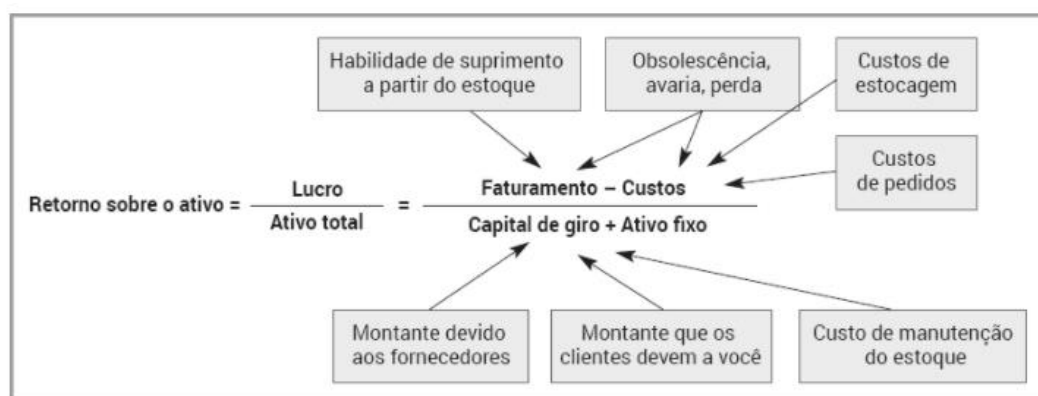


Figura 01: EFEITO DA GESTÃO DE ESTOQUE SOBRE O CAPITAL ATIVO

Fonte: SLACK; BRANDON-JONES; JOHNSTON, 2020 (p. 492)

Fica fácil, através da figura acima, perceber a relação de cada elemento destacado interferindo no retorno do estoque sobre o ativo: o faturamento pode ser aumentado com a disponibilidade dos itens para vendas, sendo o contrário também verdadeiro. Além de que também pode haver redução no faturamento ao passo que os produtos possam se tornar obsoletos, se danifiquem ou mesmo se percam; Da mesma maneira, obsolescência, deterioração e perda de itens aumentam o custo relacionado aos estoques. Custo este que também é influenciado pelos custos de armazenagem e custos do pedido, inevitavelmente incorridos na estocagem; Quanto ao capital de giro, percebemos que ele é fortemente relacionado com o nível de

estoques, uma vez que estes reduzem o montante disponível para outros investimentos de maior liquidez, demandam custos administrativos para sua manutenção, e incutem uma boa parcela financeira com obrigação a fornecedores, devendo ainda se considerar o montante da conta clientes, que ainda se realizará.

“São inúmeros os motivos que justificam a presença de estoques em um canal de suprimentos, e, apesar disso, nos últimos anos a manutenção de estoques vem sendo cada vez mais criticada, pois seria desnecessária e onerosa” (BALLOU, 2007, p.272).

Elencando essas razões, tem-se:

- Melhor serviço ao cliente: a disponibilidade promovida pelos estoques atende às expectativas dos clientes, agregando muitas vezes tanto à constância como ao aumento das vendas
- Redução de custo: de uma forma indireta, economias podem ser consideravelmente notadas em situações que os estoques permitem operações mais prolongadas e balanceadas; quando há redução de preços na aquisição levando-se em consideração a quantidade; quando se espera uma alta dos preços em período posterior; e também quando a oscilação do tempo de reposição dos produtos provoca incertezas sobre o custo operacional bem como sobre o nível de atendimento ao cliente.

De modo contrário, ainda seguindo Ballou (2007, p. 273), as críticas à manutenção de estoques fundamentam-se primordialmente no fato de que os estoques representam consumo de capital que poderia ter sido utilizado de forma mais rentável, se destinado a impulsionar a produtividade e a concorrência.

Contudo, o nível de estoque de uma empresa apresenta simultaneamente aspectos positivos e negativos, dependendo de qual enfoque se utiliza. Assim, para a área financeira, os estoques significam capital investido e sem retorno algum enquanto ficam paralisados, enquanto, para compras, significam melhores condições para negociar descontos e facilidades, e, para a produção, maior segurança para o processo produtivo (CHIAVENATO, 2014, p. 94).

Fica fácil perceber então que o desafio da gestão de estoques é despendar o menor custo possível a um nível de materiais sem faltas. Para tanto, é preciso planejar bem e controlar os estoques, utilizando-se de indicadores que garantam a checagem de um inventário suficiente.

2.2.1 Planejamento e controle do estoque

O planejamento do estoque fundamenta-se na forma de como a gestão será realizada para que se cumpra o objetivo de manter o estoque dentro do orçamento, de acordo com a política da empresa. As ferramentas de controle se desdobrarão em conjunto com o planejamento.

É coerente reafirmar com Gonçalves (2020, n.p): “a falta de um produto ou insumo, no exato momento em que ele se torna necessário, é um custo que precisa ser imediatamente banido.”

O planejamento consiste na determinação dos valores que o estoque terá com o correr do tempo, bem como na determinação das datas de entrada e saída dos materiais do estoque e na determinação dos pontos de pedido de material. O controle consiste no registro dos dados reais, correspondentes aos planejados mencionados (CHING, 2010, p. 21).

Paoleschi (2014, p. 95) afirma que “o controle do estoque tem a finalidade de manter os suprimentos estocados e disponíveis para serem requisitados, movimentados e transportados com segurança para os lugares de destino.”

2.2.1.1 Avaliação do estoque

Avaliar estoques significa computar financeiramente o valor de todos os materiais. O Pronunciamento Técnico CPC 16 (R1) – Estoques, diz que a mensuração dos estoques deve ser o menor valor entre o valor de custo ou o valor realizável líquido.

Vale lembrar que valor realizável líquido é o valor líquido que se espera realizar em uma venda, ou seja, é o preço de venda deduzido de todos custos e gastos relacionados com a conclusão desta operação. Sobre o valor de custo, abordaremos mais à frente.

Pode-se avaliar estoques através dos seguintes métodos:

i. Custo médio: consiste em fixar um valor médio às unidades em estoque com base nas movimentações de aquisição, que se altera a cada novo preço de entrada. Tanto ao saldo como à saída é atribuído esse preço médio. Por ser um método simples,

que equilibra as oscilações nos preços ao longo do tempo, é comumente o mais utilizado no Brasil, além de ser o único aprovado pelo Fisco brasileiro.

ii. Primeiro que entra, primeiro que sai – PEPS: baseia-se pela ordem cronológica das entradas. Como a própria denominação do método sugere, ao passo que as vendas vão acontecendo os estoques são baixados pelo valor correspondente às suas compras.

iii. Último que entra, primeiro que sai – UEPS: Ao contrário do método anterior, o valor baixado nas vendas é o valor da última entrada do produto no estoque. Salienta-se que a utilização deste método não é mais permitida pela contabilidade.

É importante que o método de avaliação dos estoques seja escolhido e executado corretamente, tendo em vista a influência que ela trará aos resultados econômicos da empresa.

Para Martins (2009, p.227) “os registros de estoque têm como objetivo controlar o volume físico de materiais, como também a quantidade de capital aplicada.”

Paoleschi (2014, p. 93) sustenta que os estoques têm uma das mais importantes participações no capital circulante e na posição financeira da maioria das empresas industriais e comerciais. E por isto, “a sua correta determinação no início e no fim do período contábil é essencial para uma apuração adequada do lucro líquido do exercício” (PAOLESCHI, 2014, p. 93).

Consoante ao que Gelbcke *et al.* (2021, p. 83) diz, é importante destacar um aspecto fundamental sobre o assunto tanto para fins contábeis como gerenciais: a correta determinação quantitativa dos estoques na data do Balanço. Para tanto, é preciso que os controles internos sejam efetivos. Não havendo esse devido controle desses estoques se faz necessário inventariar fisicamente todos os itens na data do Balanço.

Algumas empresas adotam o sistema de contagens rotativas, também chamado de inventário permanente, que são contagens planejadas, ao longo do exercício fiscal, com o intuito de manter o nível de estoque físico seguramente confiável, dando maior atenção aos produtos de maior relevância financeira, sendo estes normalmente contados mais de uma vez ao longo do período. Dessa forma, é possível dispensar, na data do balanço, a realização do inventário físico. Outra forma

de inventariar fisicamente os itens é utilizando-se de contagens em períodos determinados, normalmente ao final do exercício fiscal ou em duas vezes por ano. É o chamado inventário periódico.

2.2.1.2 Custo do estoque

Toda acumulação de materiais gera custos, os chamados custos de estoque ou mesmo custos de estocagem. Este é calculado através da soma direta dos custos de armazenagem com os custos do pedido.

De acordo com Gelbcke *et al.* (2021, p. 66):

Um dos aspectos mais complexos na Contabilidade prende-se à apuração e determinação dos custos dos estoques, não só por ser um ativo significativo em determinados segmentos, mas também pelo fato de que sua determinação por um ou outro valor tem reflexo direto na apuração do resultado do exercício, na análise de lucratividade por produto e, ainda, em face da grande quantidade de itens que normalmente compõem os estoques, cuja movimentação de entradas e saídas é constante.

“O valor de custo do estoque deve incluir todos os custos de aquisição e de transformação, bem como outros custos incorridos para trazer os estoques à sua condição e localização atuais” (CPC 16 (R1), 2013, p.4).

Para determinação do custo de estoque leva-se em consideração duas variáveis: quantidade em estoque e tempo de permanência em estoque.

i. Custo de armazenagem (CA): Dias (2012, p. 31) classifica os custos de armazenagem como sendo: custos de capital (juros e depreciações), custos com pessoal (salários e encargos sociais), custos com edificação (aluguéis, impostos, luz, conservação), e custos de manutenção (deterioração, obsolescência, equipamento). A valoração desse custo envolve um cálculo com as seguintes variáveis: quantidade de material em estoque; tempo de armazenamento; preço unitário do material; e taxa de armazenamento.

Considera-se, para tanto, que o custo de armazenagem apresenta um fator variável, em função da quantidade de material e do tempo de permanência, bem como um fator fixo, que independe da quantidade e do tempo, mas contribuem para a valoração do custo de estocagem, que é o preço (constante para o período, ou mesmo um valor médio) e a taxa de armazenamento, a qual admite diversas

parcelas: taxa de armazenamento físico; taxa de retorno do capital empatado em estoque; taxa de seguro do material estocado; taxa de transporte, manuseio e distribuição, taxa de transporte, manuseio e distribuição; outras taxas, como água, luz, mão de obra, etc. Assim, tem-se a taxa de armazenagem como o somatório de todas essas parcelas.

ii. Custo do pedido (CP): é o valor de todos os custos inerentes a cada pedido de compra, durante o ano. Para a obtenção do custo anual dos pedidos, soma-se:

- 1 A mão de obra de emissão e processamento dos pedidos;
- 2 Os materiais utilizados na confecção dos pedidos (formulários, envelopes, toner de impressoras, etc);
- 3 Os custos ou despesas indiretas (energia, telefone, despesas de escritório, etc)

Diante do exposto, entendemos que o custo de estocagem afeta diretamente a rentabilidade das operações, e por este motivo é cabido uma atenção redobrada dos gestores de estoque empresa, a fim de minimizar os custos inerentes ao estoque como um todo.

2.2.1.3 Curva ABC

O sucesso financeiro de uma entidade, seja ela industrial ou comercial, está relacionado diretamente com a rentabilidade, a margem de lucro e a liquidez da empresa. Ou seja, os gestores precisam ter uma visão além de volume de vendas. Nesse aspecto, é preciso um dimensionamento adequado dos estoques, identificando, dentre uma vasta variedade de produtos, aqueles que mais agregam ao valor global.

A curva ABC, também conhecida como curva de Pareto – por basear-se no *Princípio de Pareto*⁴ – é uma ferramenta de planejamento e controle de estoque que classifica os itens de acordo com a representatividade financeira ou mesmo quantitativa de cada um frente ao total.

⁴ *Vilfredo de Pareto*: foi um sociólogo e economista italiano que estudou sobre a distribuição de renda de uma nação e concluiu que a maior parte da riqueza de uma economia – 80% - está concentrada em uma pequena parcela da população, representada por 20% desta. Esta regra pode ser aplicada em várias relações de causa e consequência.

A análise ABC é uma das formas mais usuais de examinar estoques. Essa análise consiste na verificação, em certo espaço de tempo (normalmente 6 meses ou 1 ano), do consumo, em valor monetário ou quantidade, dos itens de estoque, para que eles possam ser classificados em ordem decrescente de importância. Aos itens mais importantes de todos, segundo a ótica do valor ou da quantidade, dá-se a denominação itens classe A, aos intermediários, itens classe B, e aos menos importantes, itens classe C (ALT; MARTINS, 2009, p.222).

Via de regra, no controle de estoque, é estabelecido um percentual de 20% para os itens classificados na classe A, 30% para os itens da classe B, e 50% para os da classe C. Obviamente, essa distribuição percentual pode variar de acordo com a particularidade de cada empresa.

Conforme argumenta Chiavenato (2014, p. 101), com esta técnica, os gestores demandam maior atenção àqueles produtos que contribuem expressivamente no valor investido em estoques.

2.2.1.4 Estoque de segurança

Gonçalves (2020, n.p) considera que muitos fatores influenciam na demanda dos produtos, e um deles é imprevisibilidade. “Essas incertezas levam à necessidade de se determinar um estoque adicional para amortecer os efeitos da imprevisibilidade do elenco de atores que atuam no suprimento de bens em uma empresa” (GONÇALVES, 2020, n.p).

Estoque de segurança nada mais é que uma quantidade a mais no estoque capaz de atender demandas frente a possíveis atrasos de entrega de pedidos já efetuados, bem como aumento nas vendas ou mesmo consumo. Para Ballou (2007, p. 274) “é possível formar estoques como pulmão contra a variabilidade na demanda e nos prazos de reposição.”

A necessidade do estoque de segurança é justificada através da seguinte afirmação de Gonçalves (2020, n.p):

Se, por um lado, o excesso de estoque adicional gera custos financeiros ou de capital e custos de armazenagem, por outro lado, a falta desse estoque poderá resultar em perda de vendas, paralisação do processo produtivo, podendo gerar consequentemente uma insatisfação do cliente ou consumidor, em razão do baixo nível de serviço prestado, da baixa qualidade no atendimento e da impossibilidade de satisfazer plenamente as necessidades desses clientes.

Os estoques de segurança minimizam os riscos de incapacidade de atendimento a determinadas demandas, levando em consideração dois fatores: aumento na taxa de consumo e o tempo de reposição dos produtos, também conhecido como *lead-time*.

Utiliza-se o método da percentagem para determinação do estoque de segurança, considerando-se, em geral a variação entre 25% a 45% sobre a demanda média esperada.

De acordo com as ideias dos autores supracitados, o estoque de segurança pode proporcionar a operacionalidade da empresa. Caso a demanda ou o *lead-time* aumentem inesperadamente a continuidade das atividades ainda se mantém por mais um período, evitando queda no nível de eficiência de atendimento, um ponto forte em questão de competitividade no mercado.

2.2.1.5 Recursos utilizados na gestão dos estoques

Para aplicação de uma gestão de estoque com processos integrados é fundamental o uso de ferramentas tecnológicas capazes de processar e interligar as informações de diversos setores bem como maximizar a produtividade operacional. Hoje em dia, a utilização de ERP tem favorecido bastante a utilização de modernas técnicas logísticas nas grandes empresas (NOVAES, 2021, p. 70).

O planejamento do estoque começa com uma boa escolha do sistema ERP, que é uma atualização dos Sistemas de Planejamento de Requisição de Materiais (MRP) utilizado desde a década de 60, e segundo Gonçalves (2020, n.p), “funcionam dentro de uma plataforma de Tecnologia da Informação (TI) e contêm poderosas ferramentas de análise, programação e controle.” Esse software auxilia a tomada de decisão que envolve todo o gerenciamento da cadeia de suprimento ao passo que monitora as transações da empresa de forma integrada.

Tal sistema pode ser direcionado a diversas funções dentro da empresa, e voltado a gestão do estoque utiliza-se o *Warehouse Management Systems (WMS)* ou *Sistemas de Gerenciamento de Armazém*. O WMS nada mais é que um módulo complementar do ERP que apoia o gerenciamento de todas as operações e processos logísticos dos armazéns, capaz de fornecer “elementos para o planejamento da rotatividade de estoques, no sentido de maximizar a utilização do espaço” (CHIAVENATO, 2014. P. 199).

Todos os processos integrantes da gestão de estoque podem ser controlados através do WMS, desde a formação dos pedidos de compras até a expedição dos pedidos de venda. O fato de mapear todo o estoque armazenado bem como toda sua movimentação faz com que este sistema seja imprescindível ao garantir um maior controle dos produtos. Assim, a gestão de estoque se dá de forma mais eficaz, há uma redução de custos ao passo que algumas operações passam a ser automatizadas, há um evidente aumento na produtividade dos processos com consequente agilidade nos atendimentos ao cliente, a otimização no espaço físico proporciona uma maior eficiência no manuseio do estoque, e o controle mais preciso do inventário assegura informações assertivas quanto ao capital investido.

Contudo, os dados e informações podem ainda estar dispostos de uma forma que os gestores não conseguem compilar na elaboração de relatórios gerenciais. É com este intuito que o BI se torna um grande aliado dos gerentes, estruturando os dados e dando suporte estratégico, tático e operacional a cada nível da gestão.

Esta ferramenta busca informações no banco de dados pré-estabelecido permitindo a customização dos relatórios e dashboards de dados de acordo com as necessidades de cada gestor. As métricas e indicadores são informações analíticas essenciais para a tomada de decisão a tempo real. “A BI quando aplicada apropriadamente, pode melhorar a alocação de recursos e o rendimento da empresa – e mostrar um retorno claro sobre o investimento” (TURBAN; VOLONINO, 2013, p. 335).

Vale lembrar que estes softwares geram impactos na cadeia de valor para a empresa, permitindo uma melhor análise sobre a operacionalidade de seus processos, o que acarreta na automação de algumas atividades antes exercidas por pessoas. Porém, como qualquer sistema, o ERP, WMS ou BI não dispensam pessoal qualificado e capacitado para desdobrar os inúmeros dados obtidos e tomar decisões pertinentes à gestão. Um time qualificado e capacitado confere benefícios enormes às empresas, desenvolvendo vantagens competitivas e inovando tendências de mercado para o crescimento constante dos negócios.

Nesse contexto, é fundamental um investimento contínuo em capacitação e treinamento do pessoal, desenvolvendo assim profissionais cada vez mais habilitados a desempenhar com excelência suas atribuições para o alcance de resultados positivos à companhia. É importante lembrar que “o sucesso de uma boa

gestão da cadeia de suprimentos vai sempre depender do desempenho individual de seus funcionários, o que gera a necessidade de muito treinamento.” (PAOLESCHI, 2014 p.31)

Slack, Brandon-Jones e Johnston (2020, p. 303) dizem que “a forma como os recursos humanos são gerenciados tem impacto profundo sobre a eficácia de sua função operacional.”

Uma boa estratégia de recursos humanos, com organograma bem definido em atribuições e responsabilidades, assim como projetos de trabalhos bem elaborados, propicia uma força maior da produção, a ponto de desenvolver e manter os funcionários apropriados em cada nível hierárquico, quer seja nas lideranças como diretamente nas linhas de produção.

2.3 PROCESSOS INTEGRANTES DA GESTÃO DE ESTOQUES

2.3.1 Processo de compras

“A eficiência na produção e na realização de serviços depende, essencialmente, da presença de insumos e produtos no momento exato, na quantidade certa e na qualidade desejada” (GONÇALVES, 2020, n.p). De fato, sabemos que é preciso o constante abastecimento de suprimentos⁵ para que o processo produtivo de uma empresa funcione adequadamente.

Segundo Dias (2012, p. 229), em virtude da grande competitividade praticada nos preços de venda, os resultados da empresa deverão advir de uma maior produtividade, melhor gestão de material e também de compras econômicas.

O conceito de compras envolve todo o processo de localização de fornecedores e fontes de suprimento; aquisição de materiais por meio de negociações de preço e condições de pagamento; acompanhamento do processo (follow up) junto aos fornecedores escolhidos; e recebimento do material comprado, para controlar e garantir o fornecimento dentro das especificações solicitadas (CHIAVENATO, 2014, p. 124).

Salienta-se, portanto, a importância do processo de compras como parte integrada na gestão de estoque que possibilita a continuidade produtiva das empresas, e que, como toda e qualquer parte dessa cadeia, reflete financeiramente

⁵ Suprimento: é o item administrado, movimentado, armazenado, processado e transportado pela logística. O termo nasceu junto com a logística, derivado da palavra cadeia de suprimentos utilizado para definir diversos materiais. (WIKIPÉDIA, 2021)

nos resultados da empresa, quer seja através de custos diretos ou indiretamente relacionados. Outro aspecto de tamanha relevância consiste no fato do volume de recursos requeridos por este setor nas aquisições de suprimentos, chegando perto de 50% (quando não ultrapassa) do faturamento empresarial.

Para Ballou (2007, p. 341), “a função de compra é considerada uma atividade no processo da programação. [...] muitas de suas decisões afetam diretamente o fluxo de bens ou serviços no canal logístico.” Deve-se a este fato a compreensão de que o processo de compras participa fundamentalmente como forte estratégia competitiva das empresas.

Marion e Ribeiro (2017, p.106), mencionam que além da qualidade consistente e preços baixos somam também ao processo de compras outros dois preceitos: a continuidade de fornecimento, expressa na pontualidade no recebimento de materiais e serviços, bem como as relações favoráveis com o fornecedor.

Campos (2015, p.12), diz ainda que a finalidade do gerenciamento de suprimentos é atender às necessidades de materiais ou serviços, planejar de forma quantitativa bem como qualitativamente, atender tempestivamente com quantidades corretas, além de checar toda a remessa que foi adquirida, envolvendo providências quanto ao seu transporte, armazenamento e distribuição.

O processo de compras, em qualquer forma de organização, inicia com o planejamento de forma geral, analisando os suprimentos necessários e suas quantidades, por exemplo. Diante de um plano para execução das aquisições parte-se então para uma boa seleção de fornecedores, através de avaliações do mercado fornecedor em geral e analisando se esses atendem aos critérios estabelecidos (qualidade, preços, confiabilidade, disponibilidade, condições de atendimento, prazos, entre outros) para que se desenvolva a negociação propriamente dita. Uma vez que se conclui a negociação, o setor de compras deve acompanhar o pedido (tanto quanto à conformidade nos dados do faturamento como ao prazo de recebimento, cabendo também tratativas relacionadas ao transporte da remessa) até a fase de recebimento dos materiais adquiridos, incluindo a conferência do pedido.

2.3.2 Processo de armazenagem

Paoleschi (2014, p.50) define armazenagem sendo “o processo de recebimento, movimentação e guarda de produtos e matérias-primas com o menor custo, buscando a melhor solução para a empresa.

De acordo com Ballou (2007, p. 375) o armazenamento existe sob dois objetivos: a guarda dos produtos, que nada mais é a estocagem propriamente dita, a acumulação de materiais; e manuseio de materiais, que consiste na movimentação dos produtos pelos vários setores do armazém, tanto no processo de carga e descarga como na separação dos pedidos.

Notadamente o processo de armazenagem é tipicamente operacional, no entanto, é de uma influência significativa sobre o custo de estoque, como também se relaciona intimamente com o nível de atendimento ao impactar na produtividade geral das atividades do armazém.

Se conhece três formas de estocagem de materiais, dependentes do tipo do sistema produtivo. São eles: estocagem de matéria prima; estocagem intermediária; e estocagem de produto acabado. A escolha do sistema de estocagem depende de fatores como espaço disponível, tipos de materiais a estocar, variedade de itens, velocidade de atendimento necessário, e tipos de embalagem (CHIAVENATO, 2014, p. 154).

Quanto à escolha da técnica de estocagem é levado em consideração o tipo de material a ser armazenado, sobretudo as recomendações do fabricante. Dessa forma, Chiavenato (2014) cita as seis principais técnicas usuais: carga unitária; caixas ou gavetas; prateleiras; raques; empilhamento; e contêiner flexível.

Dias (2012, p. 191) esclarece quanto à paletização de cargas, um processo de manipulação rápida e estocagem racional de grandes quantidades, como sendo uma alternativa de economia de até 80% do capital despendido com o sistema de transporte interno. “A *paletização* permite que as cargas sejam manipuladas, transportadas e estocadas como uma só unidade” (CHIAVENATO, 2014, p. 155)

Segundo Alt e Martins (2009, p. 402) grandes empresas geralmente usam armazéns automatizados e as economias provenientes de despesas com manutenção, como prêmios de seguros, redução de pessoal e danos nos materiais, podem, com o passar do tempo, justificar o emprego desse tipo de armazém.

Vale lembrar que o layout de um armazém deve ser planejado de forma a reduzir os custos de manutenção e aumentar a acessibilidade⁶, ao passo que proporciona um processo produtivo eficiente e eficaz.

Em suma, à visão de Gonçalves (2020, n.p), quanto à redução de custos, deve ser levando em consideração três fatores: a eficácia na utilização dos equipamentos de movimentação e transporte; utilização de pessoal qualificado e treinado para realizar as operações interna; e maximização do uso do espaço cúbico disponível.

2.3.3 Processo de distribuição

Através de Ching (2010, p. 131) entendemos que a logística de distribuição abrange as relações empresa-cliente-consumidor, promovendo a distribuição física do produto acabado até o ponto final de consumo, de forma a garantir uma entrega pontual, correta e completa dos pedidos.

Sobre distribuição física, “inclui as atividades de recepção de pedidos, controle de estoque, embalagem, armazenagem, expedição, transporte e entrega dos produtos” (ROCHA; SOUSA, 2017, p. 17). Ou seja, é um processo que detém atividades de movimentação dos produtos desde o produtor até o consumidor final.

O objetivo geral da distribuição física, segundo Novaes (2021, p. 259) “é levar os produtos certos para os lugares certos, no momento certo, com o nível de serviço desejado e pelo menor custo possível.”

Com a crescente necessidade das empresas de se adaptarem a mercados cada vez mais agressivos, a distribuição passa a desempenhar um papel de grande importância na geração de valor para elas. Neste aspecto, Telles e Strehlau (2006, p. 56), afirmam que:

O conceito de distribuição física vem evoluindo e se tornando progressivamente uma das fontes mais consistentes de vantagens competitivas sustentáveis, devido ao esgotamento de aumentos substanciais de eficiência interna das organizações, constituindo-se em componente essencial de abordagens recentes, baseadas em tecnologia da informação e integração interempresarial, como o supply chain management (ou gestão da cadeia de suprimentos).

⁶ Acessibilidade: capacidade de alcançar o material desejado no menor espaço de tempo possível e ao menor custo. (GONÇALVES, 2020.)

Novaes (2021, p. 237) completa com a ideia de que “além das melhorias qualitativas naturalmente esperadas ao longo da cadeia de suprimento, um elemento que possibilita a análise sistematizada do processo é a chamada **cadeia de valor.**”

Para Alt e Martins (2009, p. 417) a distribuição física configura um custo considerável para a maioria dos negócios, relacionando-se diretamente com a competitividade, no que se refere à sua velocidade, confiabilidade e controle (relacionado a rastreamento e ação), ao entregar bens, dentro do prazo, aos consumidores.

Por esta razão, é necessário que o processo de distribuição seja desempenhado com eficiência máxima, requerendo tomadas de decisões imediatas, uma vez que ele é impactado por fatores externos, como por exemplo regulação da economia e tendências de mercado.

É nesse contexto que o processo de distribuição se destaca como um fator diferencial frente às expectativas do mercado, agregando valor ao serviço prestado pelas empresas, ao garantir a satisfação dos clientes entregando os pedidos com qualidade garantida, nas quantidades corretas e no tempo desejado.

De acordo com Chiavenato (2014, p. 186), esta transferência de produtos ou serviços pode acontecer através de vendas diretas (quando não precisam de canais intermediários de distribuição) ou indiretas (passando por vários intermediários até chegar ao consumidor final).

Dentre os canais de distribuição, destacam-se varejistas e atacadistas, como sendo, ambos, intermediários comerciantes que vendem ao consumidor final, e varejistas e outros comerciantes bem como consumidores industriais e comerciais, respectivamente.

Algumas vezes, o produto é despachado da fábrica para o depósito de um atacadista. Em outras vezes, o produto é transportado do fabricante para o centro de distribuição do varejista. São também comuns os casos em que o fabricante abastece diretamente a loja de varejo. Na prática, podem também ocorrer outros esquemas de distribuição física, mas os mencionados são os mais comuns (NOVAES, 2021, p. 259).

A distribuição dos produtos conta com diversas modalidades de transporte. Porém, no Brasil, pela pouca opção de modais, o predominante é o rodoviário.

3 METODOLOGIA

Para Marconi e Lakatos (2017, p. 31) “não há ciência sem o emprego de métodos científicos.” Portanto é imprescindível, para elaboração de uma pesquisa científica, a definição dos procedimentos metodológicos. Entende-se então que é preciso estabelecer onde e como a pesquisa será realizada, “ou melhor: o método indica como o pesquisador deve proceder ao longo do caminho para obter o resultado pretendido” (LOZADA; NUNES, 2019, p. 144).

De tal forma, as pesquisas científicas classificam-se de diferentes modos, sendo apresentado neste ponto do estudo a perspectiva metodológica bem como os procedimentos recorridos na obtenção dos dados utilizados para a elaboração deste artigo.

Escolheu-se um estudo do tipo teórico-empírico, buscando aplicação prática através de uma base conceitual teórica, conforme Silva (2014, p. 17) explica.

De acordo com a finalidade do estudo trata-se de uma pesquisa básica, ao passo que “está mais ligada ao incremento do conhecimento científico sem quaisquer objetivos comerciais (APOLLINÁRIO, 2016, P. 23). Tal pesquisa volta-se para a melhoria de teorias científicas, buscando o conhecimento para divulgação deste na comunidade relacionada ao tema abordado no estudo.

Quanto aos objetivos escolhemos relizar uma pesquisa descritiva, descrevendo processos presentes na realidade do fenômeno estudado e que, de acordo com Gil (2018, p. 26), “tem a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis”, bem como “têm por objetivo estudar as características de um grupo (GIL, 2018, p. 26).

A abordagem utilizada no artigo se caracteriza preponderantemente como uma pesquisa qualitativa, seguindo a visão de Marconi e Lakatos (2021, p. 298-299), na qual o objetivo principal é classificar um conjunto de observações, de forma a compreender os fenômenos que estuda dentro do contexto em que se aparecem. Em consoância com o conceito acima, a análise dos dados se deu de forma subjetiva, através de uma relação direta do pesquisador com o objeto estudado.

Para a classificação com base nos procedimentos utilizados, do ponto de vista da abordagem teórica, fizemos uso de uma pesquisa bibliográfica descrevendo e contextualizando a visão de autores sobre o tema abordado em referências já

publicadas, conforme afirma Apollinário (2016, p. 26). Já do ponto de vista do ambiente do estudo, foi realizado um estudo de caso, uma modalidade de pesquisa muito utilizada nas ciências sociais, que compreende “o estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos de maneira que se permita o seu amplo e detalhado conhecimento”, como diz Matias-Pereira (2019, p. 91).

Os dados essencialmente obtidos para realização deste estudo foram provenientes tanto de fontes primárias como de fontes secundárias. Como fonte primária foi aplicado um procedimento de coleta de dados envolvendo duas pessoas, face a face, denominado entrevista. Escolhemos a forma semiestruturada, abordando pontos relacionados aos objetivos pretendidos do estudo, na qual, segundo Apollinário (2016, p. 138), “há um roteiro previamente estabelecido, mas também há um espaço para a elucidação de elementos que surjam de forma imprevista ou informações espontâneas dadas pelo entrevistado”. Tal entrevista foi submetida ao Processo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE) junto ao Comitê de Ética e Pesquisa do UNIESP na data 08.11.2021, o qual foi aprovado sob o parecer de nº 5.102.032, e somente então foi realizada, diretamente na empresa objeto de estudo, em um único encontro - no dia 17/11/2021- através dos gestores de estoque, compras e comercial. Como fonte secundária, por se tratar de uma pesquisa bibliográfica, buscamos informações relevantes ao estudo diretamente em outros trabalhos científicos, bem como foram consultados e analisados, através de pesquisa documental, inventários, relatórios gerenciais de faturamento, compras e perdas, bem como o balanço patrimonial da empresa e a demonstração do resultado do exercício, afim de melhor entender e apresentar os dados obtidos.

A presente pesquisa foi realizada na empresa DISTRIBUIDORA S.A., localizada no município de Cabedelo - PB, atuante no mercado distribuidor atacadista de material farmacêutico em todo o estado da Paraíba, conforme já mencionado na abordagem introdutória deste artigo.

4 ESTUDO DE CASO

4.1 DISTRIBUIDORA S.A.

A “DISTRIBUIDORA S.A.” iniciou suas atividades em 2010 visando ser uma empresa reconhecida pela excelência dos serviços prestados no comércio

atacadista de medicamentos, tendo como foco a distribuição de medicamentos genéricos e similares. Em 11 anos de atuação, expandiu seu negócio abrangendo além de atividade de distribuição de medicamentos, a distribuição de produtos para saúde, correlatos e suplementos.

Atualmente, possui uma estrutura de cerca de 1.700 m² de área construída, localizada na cidade de Cabedelo – PB. Tem como área de atuação todo o estado da Paraíba, contando com a parceria de 45 fornecedores, um mix por volta de 3.000 produtos, e totalizando quase 2.800.000 unidades em estoque.

É uma empresa associada à ABRADILAN – Associação Brasileira de Distribuição e Logística de Produtos Farmacêuticos - e consolidada em seu segmento no mercado local.

No ano de 2020 alcançou uma marca de 1.315 CNPJs (clientes), sendo cerca de 1.250 drogarias. Neste mesmo ano obteve um faturamento líquido em valores monetários próximo a R\$44.000.000,00 abrangendo um total de quase 9.000.000 de unidades vendidas.

Possui uma equipe composta por 79 colaboradores, dispostos de acordo com o organograma macro funcional a seguir:

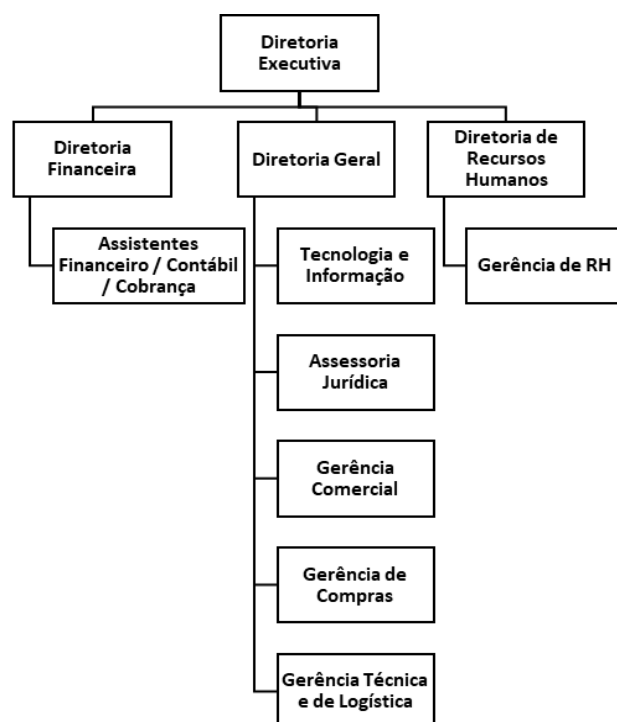


Figura 02: ORGANOGRAMA MACRO FUNCIONAL
Fonte: (Arquivo documental da empresa, 2021).

4.2 RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.2.1 Processo de compras

Inicialmente foi realizado uma entrevista com os gestores de estoques, compras e comercial, o que norteou o entendimento dos principais processos envolvidos na gestão dos estoques da empresa objeto de estudo.

Dessa forma, foi pontuado que as compras da “DISTRIBUIDORA S.A.” são realizadas quando os estoques entram no ponto de ressuprimento, estipulado em uma média de 90 dias de estoque, variando de acordo com a peculiaridade de cada fornecedor. Este cálculo é baseado na utilização de um estoque de segurança para 60 dias, levando-se em consideração as faltas gerais no mercado, que comumente acontecem, acrescentado de aproximadamente 15 dias para faturamento (após a formulação do pedido), mais o *lead-time*. De acordo com a análise de relatórios internos da administração é possível identificar que é praticado uma média de 97 dias em estoque, levando a um índice de rotatividade de aproximadamente 3,97 giros anuais.

Já percebe-se, a partir de então, a utilização de uma importante ferramenta de planejamento e controle de estoque, conforme mencionamos no item 2.2.1.4, o estoque de segurança. Nota-se ainda uma grande preocupação da empresa em manter a disponibilidade dos produtos, considerando cerca de 50% de dias em estoque como estoque de segurança.

O processo de compras para os pedidos de reposição é baseado na previsão de demandas, utilizando-se a média dos resultados de vendas dos últimos 3 meses, bem como a projeção de compras, ambos obtidos diretamente através do sistema operacional da empresa, do tipo ERP. Vale salientar que a empresa não analisa a sazonalidade dos itens para aquisição dos mesmos.

Este processo demonstra claramente a importância do uso de recursos tecnológicos, tal como foi abordado anteriormente no ponto 2.2.1.5. É através dos dados integrados que o comprador obtém informações imprescindíveis para a tomada de decisão, que no caso impacta em toda a cadeia subsequente da gestão de estoques da “DISTRIBUIDORA S.A.”

Já nos casos de pedidos por oportunidades ou mesmo aqueles mais dispendiosos, que é preciso aumentar o faceamento⁷ de alguns produtos, utiliza-se a curva ABC para a formulação dos pedidos tanto quanto à escolha dos itens bem como em quantidades. Mais uma vez é evidenciado a aplicação de ferramentas de planejamento e controle de gestão de estoques, confirmando os fundamentos apresentados no tópico 2.2.1.3, que trata da curva ABC.

Adicionalmente, também é feito um estudo com base nos dados da IQVIA - que é uma empresa multinacional que capta dados e fornece informações estatísticas para área da saúde – para análise do mercado, principalmente no tocante a lançamentos e elaboração de novas ações. Além disso, algumas parcerias estabelecem cotas de volumes determinados, com produtos pré-estabelecidos, que levam ao aumento de volume dos pedidos com alguns itens ensejando em estoque para 5 a 6 meses. Ou seja, independente das demandas atendidas e da necessidade que a empresa tenha, é preciso efetuar compras a fim de se alcançar os valores acordados em contratos para manutenção dos acordos de parceria, principalmente quando essa contempla exclusividade na distribuição. Este fato justifica bem a necessidade de gerir os estoques com bastante critério e atenção, uma vez que estão sendo aplicados recursos financeiros além do necessário ao ciclo operacional, por influências de fatores externos inevitáveis.

Há uma interação muito estreita entre o gestor de compras e o gestor comercial nas formulações dos pedidos, principalmente nos pedidos por oportunidades. Não somente os gestores como toda a equipe de compras e comercial trabalha em constante interação, a ponto de não haver separação física desses dois setores. Tanto são elaboradas ações de *sell-out* (venda) mediante o volume de compras, como ações de *sell-in* (compras) em virtude de projeções de vendas. Todas as ações de vendas da empresa são elaboradas com envolvimento desses gestores, que reportam em seguida ao gestor de estoques, a fim de melhor adequar a disposição dos produtos em seu espaço físico.

⁷ Faceamento: “Procedimento utilizado para compra de produtos específicos que estão fora do previsto pelo sistema (Média F) em função de uma promoção, produto na mídia, preenchimento de espaço físico nas prateleiras e entre outros.” (FARIA, 2019)



Figura 03: INTEGRAÇÃO DE SETORES: COMPRAS E COMERCIAL
Fonte: (Arquivo de imagens da empresa, 2021).

Uma vez que os pedidos são fechados é feito o acompanhamento destes até o momento do recebimento na empresa. Os pedidos são conferidos logo quando são faturados, antes mesmo de chegar fisicamente, através do arquivo xml, e então se aguarda por um prazo médio de 15 dias para o agendamento da entrega, estipulado de acordo com o *lead-time*, que nos últimos três meses apresenta-se em 14 dias. Caso não haja solicitação de agendamento para entrega da mercadoria por parte do fornecedor ou mesmo da transportadora, nesse período, a equipe de logística entra em contato com o fornecedor para fazer o rastreamento do pedido e agilizar o recebimento dos produtos. Todo este processo está em conformidade com o que foi exposto no ponto 2.3.1. Todos esses aspectos relacionam-se diretamente com a manutenção da disponibilidade dos produtos com emprego de recursos de forma racional e planejada, despendendo menores custos relacionados aos estoques.

4.2.2 Processo de armazenagem

O armazenamento dos produtos é também uma atividade que requer estratégias que visam além da guarda segura dos materiais uma melhor performance na separação e expedição dos pedidos de venda. Seguindo na entrevista obtivemos as informações que se sucedem.

O processo de armazenagem da empresa em estudo é realizado basicamente de forma manual. As cargas recebidas chegam paletizadas mas devido à estrutura física da empresa, que não comporta o uso de máquinas como empilhadeira, paleteira ou mesmo esteiras transportadoras, tanto para o processo de carga e descarga de materiais como para próprio deslocamento interno, esses lotes são

desfeitos manualmente e em seguida refeitos, diretamente na chamada “área de estoque pulmão” - o local de sua guarda - seguindo, primordialmente, duas técnicas de estocagem: a carga unitária e o empilhamento, a depender do espaço disponível para a quantidade a estocar, do tipo de produto e também da embalagem (como por exemplo, se é líquido, se a embalagem é frágil ou mesmo se o volume é pesado), em consonância com o que foi abordado no ponto 2.3.2.

Em determinando momento esses produtos, já armazenados, são movidos para outra área - denominada “área de *picking*”, onde ocorre a separação de pedidos - em quantidades menores e suficientes para atender às preparações das quantidades fracionadas dos pedidos de venda, seguindo outra técnica de estocagem, o método das prateleiras, que no caso, utiliza-se de prateleiras metálicas com caixas em 3 tamanhos diferentes, para acomodar os produtos de acordo com a sua saída – alto giro, médio giro e baixo giro - baseado nos preceitos da curva ABC, conforme aspectos apresentados no item 2.2.1.3. A cada 3 meses é feita uma nova análise da curva ABC, a fim de manter a disposição dos estoques na área de *picking* sempre adequada à preparação dos pedidos.



Figura 04: ÁREAS DE ESTOCAGEM – PULMÃO E PICKING
Fonte: (Arquivo documental da empresa, 2021).

Ainda sobre esse contexto, a “DISTRIBUIDORA S.A.” inventaria seus estoques de forma permanente, condicionado a indícios de divergências na quantidade física, ou seja, apenas os itens que não foram uma vez localizados são conferidos. Diariamente é executada essa rotina e somente quando solicitado em

planejamento junto à diretoria é executado um inventário geral de estoque, sem divulgação da data de sua realização.

A empresa percebe que a rotina diária de contagem de produtos existe mediante rupturas de estoque, ou seja, somente é conferido o estoque daqueles produtos que não foram localizados na rotina de separação de pedidos, ou seja, apresentaram divergência no estoque físico. Isso demonstra uma fragilidade na acuracidade dos estoques.

Implantado há quase dois anos, o módulo WMS é a ferramenta tecnológica que conduz todo o processo de armazenamento dos estoques da “DISTRIBUIDORA S.A.”. Através dele todos os produtos são mapeados, desde o momento da formação do pedido de compras até o momento da expedição dos pedidos de vendas. Este sistema é capaz sinalizar endereços vazios, a cubagem disponível no estoque pulmão, todos os locais em que um determinado produto se encontra, a quantidade de produtos que cabe em uma determinada caixa de embalagem, quais produtos estão em um determinado volume do pedido de vendas, quantas unidades de um determinado produto existem em sua caixa padrão, quantas unidades precisam ser reabastecidas em cada endereço do estoque *picking*, etc. Recentemente, foi adotado o uso de coletores de dados em algumas rotinas (recebimento, separação e expedição), com o intuito de garantir maior controle nos processos, uma vez que assim, obrigatoriamente, é conferido o produto, volume, e o endereço dos produtos, via leitura de código de barras.

Percebe-se através das informações acima, a preocupação que a empresa tem em melhorar seus processos, investindo em ferramentas essenciais no gerenciamento de estoques, como descrito no item 2.2.1.5. Segundo o gestor de estoques, ainda assim, é um desafio manter o controle de lotes/validades dos produtos estocados em conformidade com o sistema operacional. Isto porque apesar de conferidos através do código de barras, é necessário que as operações ocorram 100% corretas, e apesar de orientados através do WMS, tanto os processos de estocagem como o de separação de pedidos são executados por pessoas, passivas de erros e falta de atenção. Para tanto, existe a adoção de procedimentos operacionais padrão que estabelecem o método “primeiro que entra, primeiro que sai – *PEPS*” na organização dos produtos nas prateleiras. Automaticamente o sistema seleciona lotes mais velhos prioritariamente nas ordens de pedidos e de reposição

do estoque *picking*. Da mesma forma, os produtos provenientes de logística reversa são armazenados de acordo com a ordem prioritária de saída dos lotes/validades.

Recentemente também, o galpão contou com uma ampliação de cerca de 300 m² para estoque pulmão, com uma estrutura capaz de alocar 380 novos endereços de armazenagem, dotada ainda de um monta-cargas elétrico, facilitando a movimentação dos volumes no processo de empilhamento das caixas nesta área. A área física da empresa ocupa 96% de sua capacidade de estocagem preenchida e é disposta de forma verticalizada no estoque pulmão, com estruturas porta-pallets dispostas em corredores relativamente estreitos, o que impede a movimentação de cargas através de automação.

Os gestores percebem que os recursos empregados para aumento de produtividade e o controle do estoque relacionado à diminuição das perdas são imprescindíveis para reduzir os custos de estocagem.

4.2.3 Processo de distribuição

De acordo com a entrevista com os gestores já citados, a distribuição de medicamentos acontece em uma logística muito rápida, e não é diferente para a empresa estudada, a qual trabalha com um selo de “melhor logística do estado”, transmitindo confiança e a segurança aos seus clientes de que seus pedidos chegarão dentro dos prazos prometidos. Para tanto, são realizadas duas expedições diárias de pedidos de vendas que seguem para todo o estado, com prazo de entrega máximo para o dia seguinte. Percebe-se assim a velocidade desta logística. Além disto, os dados registrados no SAC da empresa, entre os meses de janeiro a outro de 2021, apontam índice abaixo de 1,2 % de reclamações quanto a desacordos nos pedidos, o que sugere garantia de satisfação dos clientes quanto ao serviço prestado. No entanto, dentre os motivos que geram tratativas no pós-vendas 15,88% ensejam recusa de recebimento de produtos com validade próxima (inferior a 1 ano), ocupando o 3º lugar no ranking dos registros do setor, ao passo que, de uma forma mais controlada, ocupando a terceira menor posição no ranking, com 2,80%, estão as situações em que os produtos chegam ao cliente apresentando algum tipo de avaria.

Ressalta-se a relação direta entre os custos *versus* resultados, através do baixo índice de desacordos nos pedidos acarretando baixos custos com logística reversa, o que contribui positivamente para os resultados financeiros da empresa.

Tal como se expôs no item 2.3.3, o gestor comercial da “DISTRIBUIDORA S.A.” informa que “ganhou o mercado através da agregação de valor em seus serviços”, acreditando que o ponto chave para driblar a concorrência está inserido no relacionamento com seus parceiros, incluindo nestes, tanto seus clientes como seus fornecedores. Este bom relacionamento facilita a abertura de espaço dos canais negociáveis com os entes envolvidos. Assim, a empresa consegue flexibilizar determinadas políticas internas, dar apoio comercial em eventos, orientar tanto quanto a assuntos regulatórios de caráter sanitário, como assuntos de interesse em determinados nichos de mercado, entre outros, sempre visando o fortalecimento de suas parcerias adicionando valor aos serviços que presta, não somente vendendo medicamentos.

O canal de distribuição da “DISTRIBUIDORA S.A.” é do tipo atacadista, levando os produtos que comercializam diretamente aos intermediários varejistas por meio do transporte rodoviário. Apesar de contar com uma empresa terceirizada para realização de suas entregas, a distribuidora dispõe de ferramentas de rastreabilidade desses pedidos, acompanhando todo o processo logístico, até o ponto de entrega das mercadorias. Parte deste processo é possível graças à utilização do módulo WMS como parte integrante de seu sistema operacional, condizendo com o que foi apresentado no ponto 2.2.1.5. Vale lembrar que os pedidos de compra também chegam à essa empresa através do modal rodoviário, confirmando a incidência predominante desta modalidade de transporte na cadeia de suprimentos do nosso país.

4.2.4 Outras discussões

De acordo com a análise de outros relatórios financeiros, desta vez gerenciais, convém destacar que as perdas registradas vem subindo gradativamente, saindo de uma faixa de 0,49% sobre as vendas - em 2019 - para 0,61% - até o mês de outubro do corrente ano. Dentre as causas de perdas 90% se devem à expiração da validade dos produtos. Relacionando-se com o inventário, as

perdas gerais chegam ao percentual de 0,20%. No ano de 2020, as perdas representaram 12,5% do lucro líquido, um índice relativamente alto.

Em entrevista, obtivemos a informação de que o método de avaliação dos estoques praticado na “DISTRIBUIDORA S.A.” é o custo médio, o qual foi abordado no tópico 2.2.1.1, em conformidade com a base teórica do assunto. Já quanto aos custos do estoque é determinado, em sua integridade, os custos dos pedidos. No entanto, para os custos de armazenagem é estipulado um percentual fixo de 8% em função das vendas. Vale ressaltar que não há mensuração do custo do estoque, como também há anos utiliza-se o mesmo percentual para o custo de armazenagem sem que haja uma revisão em sua representatividade.

Diante desses dados fica evidenciado que a empresa tem dificuldade na apuração dos custos do estoque, conforme esplanção dos autores abordados no ponto 2.2.1.2.

Acerca dos recursos tecnológicos utilizados na “DISTRIBUIDORA S.A.”, obtivemos as informações de que há utilização de todos os elementos abordados no tópico 2.2.1.5, o que proporciona, em conformidade com a base teórica exposta, uma integração de dados necessários para a tomada de decisão dos gestores da empresa, atendendo principalmente à velocidade de respostas e ações inerentes ao mercado cuja empresa está inserida.

Por fim, abordamos na entrevista questionamento quanto à capacitação dos funcionários e a resposta foi unânime, a empresa ultimamente tem proporcionado eventos que promovem a capacitação dos colaboradores, principalmente para os setores de compras e comercial. Pelo fato de ser uma empresa associada à ABRADILAN, a capacitação contínua de sua equipe fica facilitada, pois sempre estão sendo disponibilizadas palestras, fóruns e debates acerca de assuntos de interesse para acompanhamento do mercado. Além disto, são realizados treinamentos periódicos (a cada 4 meses) para a equipe de estoquistas, promovido pela responsável técnica, com diversas abordagens, incluindo atualizações de POPs. Quanto a este quesito, ficou evidenciado claramente que a “DISTRIBUIDORA S.A.” se preocupa em manter sua equipe bem treinada e capacitada para desenvolver as atribuições profissionais que lhes são confiadas, conferindo mais um ponto de valor agregado no serviço de distribuição desempenhado.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

De forma sucinta, o gerenciamento de estoques consiste em dispor, de forma controlada, um nível de disponibilidade de produtos capaz de atender às demandas operacionais da empresa, com os menores custos possíveis relacionados à estocagem.

Através de um estudo de caso, este artigo apresentou a contribuição da gestão dos estoques para os resultados de uma empresa distribuidora atacadista de medicamentos, fazendo inicialmente uma pesquisa bibliográfica para relacionar às práticas adotadas na empresa objeto de estudo.

O desenvolvimento desse trabalho atingiu seus objetivos ao passo que foram analisados tanto as práticas executadas nos processos de compras, armazenamento e distribuição, como os relatórios gerenciais concernentes à gestão de estoque, fazendo a relação direta com a base teórica apresentada inicialmente.

Nota-se uma grande preocupação da empresa em manter a disponibilidade dos produtos, considerando cerca de 50% de dias em estoque como estoque de segurança. Todavia, alerta-se sobre esse índice acerca do risco de perdas mediante a previsão de incertezas das demandas futuras, assim como o aumento do custo de armazenagem. Além disto, altos níveis de estoques podem comprometer, de um modo geral, a capacidade de liquidez da empresa.

Chamamos atenção ainda quanto ao custo de armazenagem, uma vez que este não é acompanhado e está estipulado em um percentual fixo há anos, de forma que pode estar mascarando os resultados que dele dependem, tanto para mais como para menos. Baseado nos conceitos apresentados no tópico 2.2.1.2 recomenda-se que seja feito uma apuração mais atualizada deste custo para que os resultados aproximem-se cada vez mais da realidade financeira da empresa, por considerar as constantes variações da quantidade e tempo de permanência dos produtos em estoque.

A real mensuração dos custos do estoque é muito importante para uma análise fidedigna dos resultados, possibilitando tomadas de decisões mais assertivas dos gestores que participam do planejamento e controle de estoque, embora na prática seja ressaltado uma dificuldade em calcular todos os custos de armazenagem, assim como os custos dos pedidos. Observa-se a necessidade de

uma atualização desses custos na empresa, os quais devem ser acompanhados sempre que houver flutuação nos valores das variáveis relacionadas no cálculo do custo do estoque.

Uma boa gestão de estoques requer que os processos de compras, armazenagem e distribuição sejam planejados e executados de forma integrada, e de acordo com as informações coletadas na pesquisa a empresa precisa melhorar quanto ao planejamento conjunto das compras junto ao setor de estoque, uma vez que este é apenas informado das aquisições, para então promover o rearranjo físico do estoque de forma a possibilitar espaços disponíveis para os novos recebimentos.

Quanto ao fato da rotina de inventário permanete ser baseada nas rupturas de estoques, fica claro uma fragilidade na acurácia dos estoques. E, reafirmando o que foi abordado do tópico 2.2.1.1, não havendo o devido controle dos estoques se faz necessário, a priori, inventariar fisicamente todos os itens na data do Balanço. É o que sugerimos que a “DISTRIBUIDORA S.A.” adote, a fim de garantir uma precisa determinação do seu ativo tanto ao início como ao final do exercício contábil. Ainda sugerimos que a empresa estude a implantação de uma rotina de inventário cíclico com produtos representativos tanto em quantidade como em valores, independente das rupturas de estoque, para garantir maior acurácia das informações, proporcionando apurações reais tanto do lucro líquido quanto da situação patrimonial e financeira, que levam a planejamentos adequados no tocante a investimentos em estoques bem como quanto à capacidade produtiva da empresa e seu capital físico.

Sobre a área física da empresa, esta ocupa 96% de sua capacidade de estocagem preenchida e é disposta de forma verticalizada no estoque pulmão, com estruturas porta-pallets alinhadas em corredores relativamente estreitos, o que impede a movimentação de cargas através de automação. Este fato deve servir de alerta aos gestores da empresa no sentido de melhor analisar a possibilidade de adequação do layout do armazém para ganho de produtividade ao passo que uma eficiente movimentação dos estoques enseja em custos reduzidos não somente de pessoal, mas também em menores custos de manutenção com ganho de acessibilidade, e minimização de perdas por avarias. Esta recomendação está fundamentada no que foi exposto no item 2.3.2.

Como forma de agregação de valor fica evidenciado que a empresa dispõe de um estreito relacionamento junto aos seus parceiros, o que lhe garante um

importante diferencial competitivo. Além disto, os dados registrados no SAC da empresa sugerem garantia de satisfação dos clientes quanto ao serviço prestado. No entanto, a recusa de recebimento de produtos com validade próxima (inferior a 1 ano) ocupa o terceiro lugar no ranking dos motivos das situações tratadas no pós-vendas. Fato relevante a se analisar, tendo em vista que a dificuldade na venda desses itens pode levar ao vencimento de produtos no estoque propiciando elevação dos custos do estoque.

De acordo com a análise de relatórios financeiros, convém destacar que as perdas registradas vem subindo gradativamente. Mais uma vez, alertamos aos gestores diretamente ligados ao gerenciamento de estoques o quão representativo podem ser os custos relacionados à manutenção do estoque, imputidos neste as perdas de modo geral.

Vale ressaltar que não há mensuração do custo do estoque, como também há anos utiliza-se o mesmo percentual para o custo de armazenagem sem que haja uma revisão em sua representatividade. Assim, fica evidenciado que a empresa tem dificuldade na apuração dos custos do estoque e por isto chamamos a atenção para que seja dado maior importância a essa ferramenta de gerenciamento de estoques, tendo em vista que este custo tem relação direta com a rentabilidade do ativo, conforme apresentado no item 2.2.

Outro ponto de destaque é o retorno do estoque sobre o ativo, o qual podemos verificar que é bem impactado pelos altos níveis de estoque que a empresa mantém. Essa disponibilidade de produtos acarreta elevação dos custos de manutenção dos estoques, gerando um índice de perdas relativamente alto à empresa em estudo.

Acerca dos recursos tecnológicos utilizados na “DISTRIBUIDORA S.A.”, a empresa conta com os principais recursos tecnológicos necessários para o alcance de uma boa gestão, o que lhes garante uma integração de dados necessários para a tomada de decisão dos gestores, atendendo principalmente à velocidade de respostas e ações inerentes ao mercado cuja empresa está inserida. De maneira igualmente importante, os recursos humanos estão em constante processo de aperfeiçoamento e capacitação, o que comprova a preocupação da empresa em desenvolver e manter os funcionários apropriados seus diversos níveis hierárquicos.

De forma geral, foi possível analisar como a “DISTRIBUIDORA S.A.” pratica a gestão dos seus estoques, destacando a utilização de ferramentas imprescindíveis nos processos integrantes ao planejamento e controle dos produtos que distribui, que são: avaliação dos estoques, custos de estocagem, curva ABC, estoque de segurança, acurácia do estoque, técnicas de estocagem, automação de processos, e a tecnologia como base de informações para tomadas de decisão, promovendo assim a redução de custos ao passo que mantém um nível de estoques disponível para atender às demandas de seu mercado.

REFERÊNCIAS

ALT, P.R. C.; MARTINS, P. G. **Administração de Materiais e Recursos Patrimoniais**. 3. ed. rev. e atualizada. São Paulo, Saraiva, 2009. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502089167/>>. Acesso em: 17 set. 2021.

[APOLLINÁRIO, Fábio. Metodologia científica. São Paulo: Cengage Learning, 2016. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522122424/>. Acesso em: 19 out. 2021.](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522122424/)

BALLOU, R. H. **Gerenciamento da Cadeia de Suprimentos: Logística Empresarial**. Tradução Raul Rubenich. – 5. ed. – Dados eletrônicos. – Porto Alegre: Bookman, 2007. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788560031467/>>. Acesso em: 09 set. 2021.

BRASIL. Ministério da Saúde. Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA). **AEMF - Anuário Estatístico Do Mercado Farmacêutico**. Edição comemorativa. Disponível em: <<https://www.gov.br/anvisa/pt-br/centraisdeconteudo/publicacoes/medicamentos/cmed/anuario-estatistico-2019-versao-para-impressao.pdf>>. Acesso em: 19 set. 2021.

BRASIL. **Lei nº 5.991, de 17 de dezembro de 1973**. Dispõe sobre o controle sanitário do comércio de drogas, medicamentos, insumos farmacêuticos e correlatos, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5991.htm> Acesso em: 19 set. 2021.

CAMPOS, Alexandre. D. **Gestão de compras e negociação - processos, uso da tecnologia da informação, licitações e aquisições no terceiro setor**. 1. ed. São Paulo: Érica, 2015. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788536530987/>>. Acesso em: 05 out. 2021.

CHIAVENATO, Idalberto. **Gestão de materiais: uma abordagem introdutória**. 3. ed. Barueri: Manole, 2014. 213 p.

CHING, Hong Yuh. **Gestão de estoques na cadeia de logística integrada - Supply chain**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2010. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522481293/>>. Acesso em: 12 set. 21.

Conselho Federal de Farmácia - CFF, Brasília, 2021. Home: **Dados 2020**. Disponível em: <<https://www.cff.org.br/pagina.php?id=801&menu=801&titulo=Dados+2020>>. Acesso em: 21 set. 2021.

CPC 16 (R1) – Estoques, **Pronunciamento**. 2013. Disponível em: <http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/243_CPC_16_R1_rev%2013.pdf>. Acesso em: 22 ago. 2021.

DIAS, Marco Aurélio P. **Administração de materiais: princípios, conceitos e gestão**. 6. ed. 7. reimpr. - São Paulo: Atlas, 2012. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522481712/>>. Acesso em: 31 ago. 2021.

EVANGENINELLIS, Rúbia. Crescer em tempos difíceis. **DISTRIBUIÇÃO**. Ano 28, n 324, p.28-34, maio 2021. Disponível em: < <https://distribuicao.abad.com.br/wp-content/uploads/2021/05/db-324-online-final.pdf>> Acesso em: 30 ago. 2021.

FARIA, Tatiane Cristina. O que é faceamento, financiamento e limitador?. **Link SHARE**, 2019. Disponível em: < <https://share.linx.com.br/pages/viewpage.action?pageId=130520878>>. Acesso em: 24 nov. 2021.

GELBCKE, E. R.; SANTOS, A. dos; IUDÍCIBUS, S. de; MARTINS, E. **Manual de Contabilidade Societária: aplicável a todas as sociedades: de acordo com as normas internacionais e do CPC**. 3. ed. – [2. Reimpr.]. São Paulo: Atlas, 2021. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597016161/>>. Acesso em: 12 set. 2021.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. – [2.Reimpr.]. – 6. ed. – São Paulo: Atlas, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597012934/>>. Acesso em: 20 out. 2021.

GONÇALVES, Paulo Sérgio. **Administração de Materiais**. 6. ed., rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2020. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595157132/>>. Acesso em: 04 set. 2021.

LOZADA, Gisele.; NUNES, Karina.da. S. **Metodologia Científica**. Porto Alegre: Sagah, 2019. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595029576/>>. Acesso em: 18 out. 2021.

MARCONI, Marina de Andrade.; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia científica**. 7. ed. - São Paulo: Atlas, 2017. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597011845/>>. Acesso em: 18 out. 2021.

MARCONI, Marina de Andrade.; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do trabalho científico**. 9. ed. - São Paulo: Atlas, 2021. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597026559/>>. Acesso em: 20 out. 2021.

MARION, José. C.; RIBEIRO, Osni M. **Introdução à contabilidade gerencial**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788547220891/>>. Acesso em: 03 out. 2021.

MARTINS, Petrônio Garcia; ALT, Paulo Renato Campos. **Administração de Materiais e Recursos Patrimoniais**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502089167/>>. Acesso em: 11 set. 2021.

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. 4. ed. - [3. Rempr.]. - São Paulo: Atlas, 2019. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597008821/>>. Acesso em: 14 out. 2021.

NOVAES, Antonio Galvão. **Logística e Gerenciamento da Cadeia de Distribuição - Estratégia, Avaliação e Operação**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2021. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595157217/>>. Acesso em: 19 set. 2021.

PAOLESCHI, B. **Cadeia de Suprimentos**. 1. ed. São Paulo: Érica, 2014. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788536513324/>>. Acesso em: 16 set. 2021.

ROCHA, Marcos; SOUSA, José Meireles de. **Canais de distribuição e geomarketing**. 1. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2017. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788547215835/>>. Acesso em: 31 ago. 2021.

SEVERINI, Leonardo Miguel. De olho no futuro sem esquecer as raízes. **DISTRIBUIÇÃO**. Ano 28, n 326, p.8, agosto 2021. Disponível em: <<https://distribuicao.abad.com.br/wp-content/uploads/2021/08/DB326-online.pdf>>. Acesso em: 30 ago.

SILVA, Antônio João Hocayen. Metodologia de pesquisa: conceitos gerais. Paraná: Unicentro, 2014. Disponível em: <<http://repositorio.unicentro.br:8080/jspui/handle/123456789/841>>. Acesso em: 04 nov. 2021.

SLACK, Nigel; BRANDON-JONES, Alistair; JOHNSTON, Robert. **Administração da produção**. Tradução Daniel Vieira. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2020. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#!/books/9788597015386/>>. Acesso em: 30 ago. 2021.

SUPRIMENTO. In: Wikipédia: a enciclopédia livre. Disponível em:
<<https://pt.wikipedia.org/wiki/Suprimento>> Acesso em: 13 set. 2021.

TELLES, Renato; STREHLAU, Vivian Iara. **Canais de marketing e distribuição**. 1. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2006. Disponível em:
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#!/books/9788502051324/>>. Acesso em: 31 ago. 2021.

TURBAN, Efraim; VOLONINO, Linda. **Tecnologia da Informação para Gestão: em busca do melhor desempenho estratégico e operacional**. Tradução: Aline Evers. 8. ed. Porto Alegre: Bookman, 2013. Disponível em:
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#!/books/9788582600160/>>. Acesso em: 21 set. 2021.

FORMAÇÃO DO CUSTO DA MÃO DE OBRA EM UM HOSPITAL LOCALIZADO EM JOÃO PESSOA -PBLarissa Oliveira Silva¹
Ricardo da Silva Pereira²**RESUMO**

O conhecimento acerca dos custos que formam a mão de obra se faz necessário, pois impactam nas decisões e interferem na saúde dos negócios. O objetivo principal desse trabalho é demonstrar como é composto o custo da mão de obra de um Hospital localizado em João Pessoa – PB. Realizou-se uma pesquisa bibliográfica e explicativa que esclareceram os termos contábeis relacionados a mão de obra e foi realizada uma entrevista com o Coordenador do setor de Controladoria do Hospital. Constatou-se que os custos que compõem a mão de obra direta e indireta são em grande parte compostos pelos encargos sociais que ocupam 24% da folha de pagamento, porém os cargos relacionados a mão de obra direta possuem a remuneração de insalubridade o que contribui para que os empregados desses setores gerem mais custos para a organização hospitalar. Percebeu-se também a importância de se manter um controle detalhado desses gastos para evitar prejuízos a organização e aumentar a competitividade em sua área de atuação, pois eles impactam diretamente na composição total dos custos e preços da prestação de serviços.

Palavras-chaves: Mão de obra; custos; Folha de pagamento; Serviço hospitalar.

ABSTRACT

Knowledge about the costs that make up the workforce is necessary, as they impact decisions and interfere with the health of the business. The main objective of this work is to demonstrate how the labor cost of a Hospital located in João Pessoa – PB is composed. A bibliographical and explanatory research was carried out which clarified the accounting terms related to labor and an interview was carried out with the Coordinator of the Hospital's Controllershship sector. It was found that the costs that make up direct and indirect labor are largely composed of social charges that occupy 24% of the payroll, but positions related to direct labor have unhealthy work, which contributes to that employees in these sectors generate more costs for the hospital organization. The importance of keeping a detailed control of these expenses was also perceived to avoid losses to the organization and to increase competitiveness in its area of operation, as they directly impact the total composition of costs and prices for the provision of services.

Keywords: Labor; Costs; Payroll; Hospital service.

¹ Graduanda do Curso Superior em Ciências Contábeis, pelo Centro Universitário – UNIESP. Email: larissaoliveirasv@gmail.com

² Professor Orientador, Graduado em Administração e Ciências Contábeis, pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB), Especialização em Contabilidade pela UFPB. Docente do Curso Superior em Ciências Contábeis e Gestão Financeira da UNIESP. Email: ricardo.pereira.jp4@gmail.com Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/3654413560555402>

1 INTRODUÇÃO

Diante das constantes transformações no mundo dos negócios causadas pela globalização dos mercados, surge uma grande competitividade entre as organizações. Os empresários buscam incansavelmente manter ou aumentar o número dos seus clientes procurando sempre atender as suas necessidades através da melhoria contínua da qualidade dos bens que produzem ou dos serviços que prestam aos seus clientes. Nesse cenário de grande competitividade a redução dos custos associada à produtividade passam a serem grandes aliadas. Neste contexto a qualidade da mão de obra com baixo custo pode também contribuir com essa característica competitiva exigida pelo mercado uma vez que esta é uma das principais variáveis que compõem o custo da produção dos bens ou da prestação dos serviços.

O presente estudo será realizado em um hospital localizado na cidade de João Pessoa – PB que por questão de manutenção do sigilo da sua razão social, não será revelado o nome da instituição hospitalar, no qual faço parte do seu quadro de funcionários, ocupando a função de Assistente no setor de Departamento Pessoal.

É importante salientar que a gestão do custo hospitalar se constitui em grande desafio para os profissionais da área. A crise financeira tem impactado com a redução do número de convênios e aumento das taxas de desemprego, fazendo com que as empresas busquem diferentes formas para controlar significativamente seus gastos. Sendo assim, os gestores de uma organização hospitalar precisam controlar bem os custos de forma eficiente afim de que possa permitir identificar desperdícios dentro da organização. O custo da mão de obra é um dos principais componentes desses custos que precisa ser acompanhada de perto para aumentar a produtividade e consequente competitividade na prestação dos serviços.

No passado, a principal função da Contabilidade de Custos foi a avaliação dos estoques das indústrias, porém suas funções expandiram-se e mostrou-se também importante para dimensionar os custos da mão de obra e demais custos que compõem o custo de produção ou da prestação dos serviços. A maior parte dos custos que compõem a folha de pagamento das empresas envolve custos fixos, ou seja, despesas obrigatórias que independentemente das receitas das empresas

devem ser devidamente pagas aos seus funcionários, pois em sua maioria o são assim por intermédio de leis que asseguram sua obrigatoriedade. (MARCOS; SILVA e SIQUEIRA, 2017).

Os custos envolvidos na mão de obra tanto em empresas industriais como também nas prestadoras de serviço compõem o custo do produto/serviço, sendo um elemento de extrema importância para as empresas e que também mais geram gastos excessivos para elas devido ao alto impacto dos encargos trabalhistas que representam 35,80% da folha de pagamento.

A relevância desse estudo se dá pelo fato de que a mão de obra é um gasto imprescindível para as organizações, é o empregado que operacionaliza os processos dentro da empresa, e por meio dos quais é possível se obter receitas tanto na fabricação dos produtos como na prestação dos serviços.

O conhecimento acerca dos custos que compõem a formação e manutenção da mão de obra por parte do empresário se faz necessário, pois tais informações impactam nas decisões assim como também interferem na saúde dos negócios. (MARCOS; SILVA e SIQUEIRA, 2017)

Diante do exposto, o presente estudo busca responder ao seguinte questionamento: Como é composto o custo da mão de obra em um Hospital localizado em João Pessoa-PB? Os custos com a mão de obra envolvem não somente os salários como também os encargos sociais provenientes da legislação trabalhista e previdenciária, além dos demais gastos gerados para a manutenção do pessoal que trabalha direta ou indiretamente com a fonte de recursos da organização. É de suma importância para as empresas estabelecer um controle sobre seus custos, incluindo os que envolvem os da sua mão de obra, pois dessa forma se manterão competitivas no mercado.

Sendo assim, este estudo tem como principal objetivo demonstrar como é composto o custo da mão de obra em um Hospital localizado em João Pessoa – PB e como objetivos específicos: Caracterizar o mercado de serviço hospitalar no Brasil; identificar através da contabilidade de custos além da terminologia contábil empregada pela mesma a classificação dos custos com relação à unidade e com relação ao volume; conceituar os elementos formadores do custo de mão de obra; demonstrar como é estruturado o custo da mão de obra em uma folha de pagamento

e por fim demonstrar como é calculado o custo da mão de obra através da folha de pagamento da empresa objeto desse estudo.

O presente estudo justifica-se pelo seu alto grau de relevância uma vez que em uma empresa prestadora de serviço hospitalar é de suma importância conhecer em detalhes a formação dos custos da sua mão de obra, sendo este, uma das principais variáveis a se considerar na formação do preço de venda da prestação dos serviços. Poderá este estudo também ser utilizado como referência por outra empresa do mesmo ramo de atividade para auxiliá-los para o mesmo fim. Com relação ao meio acadêmico pode ser utilizado para embasar a discussão sobre a composição e importância do custo da mão de obra dentro do contexto da contabilidade de custos dos serviços hospitalares.

Para elaboração desse estudo foi efetuada uma pesquisa de cunho bibliográfico, onde será efetuado o levantamento de dados em livros, artigos, publicações, revistas e *sites da internet*. Para maior profundidade sobre o problema abordado, será efetuado um estudo de caso em um Hospital localizado na cidade de João Pessoa- PB onde se buscou investigar qual a composição dos custos da sua mão de obra regida pela Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) que conta atualmente com cerca de 923 (novecentos e vinte e três) empregados celetistas.

Para fundamentação teórica o presente estudo pretende dialogar com Eliseu Martins, Marinéia Almeida dos Santos, Paulo Viceconti, entre outros, visando uma melhor compreensão e aprofundamento do problema e objetivos.

O presente trabalho está composto por cinco partes onde em primeiro vem a introdução onde foi efetuada a contextualização do problema e apresentados os objetivos geral e específicos; a segunda parte refere-se ao referencial teórico onde será contextualizado através da literatura todo o embasamento teórico para se atingir os objetivos; a terceira parte trata-se do procedimento metodológico utilizado; a quarta parte tratada análise e discussão dos dados levantados no hospital objeto deste estudo e a quinta e última parte composta pelas considerações finais seguida do referencial bibliográfico.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEORICA

2.1 CONSIDERAÇÕES SOBRE O MERCADO HOSPITALAR BRASILEIRO

O mercado de saúde no Brasil contém muitas particularidades e é bastante complexo. A principal marca do Brasil no segmento da saúde é o sistema público de saúde (SUS), pois é o único país com mais de 200 milhões de habitantes a proporcionar a sua população atendimento médico universal e gratuito. Toda a estrutura é financiada pelos impostos pagos pelos brasileiros, que por sua vez têm acesso a todos os serviços especializados de forma gratuita, sem cobrança adicional. É indiscutível a importância do SUS para a população brasileira que não tem condições de pagar por assistência à saúde, entretanto com o aumento da renda e da empregabilidade, muitas pessoas têm adquirido planos privados de saúde, pois, em sua concepção, tem melhor qualidade. O setor privado de saúde é dividido entre agentes individuais. De um lado estão os planos de saúde, que os seus usuários pagam individual ou coletivamente, administrados por empresas privadas, cooperativas e organizações médicas filantrópicas. E do outro estão os prestadores de serviço, como hospitais, clínicas, laboratórios, indústria farmacêutica, entre outros. Os hospitais no Brasil não oferecem cobertura nacional, apenas regional e os hospitais privados possuem participação de mercado inferior a 1%, baseando-se no número de leitos oferecidos. Os maiores hospitais privados do país são filantrópicos, ou seja, sem fins lucrativos. (REVISTA PWC, 2014)

2.2 CONTABILIDADE DE CUSTOS

2.2.1 Conceito

Segundo Leone (2000), a Contabilidade de Custos são registros contábeis que são utilizados para a mensuração e informação dos custos dos produtos/serviços. O autor define:

Ramo da função financeira que acumula, organiza, analisa e interpreta os custos dos produtos, dos estoques, dos serviços, dos componentes de organização, dos planos operacionais e das atividades de distribuição, para determinar o lucro, para controlar as operações e para auxiliar o administrador no processo de tomada de decisões e de planejamento. (LEONE, 2000, p.1)

2.2.2 Terminologia contábil – Gastos, custo, despesa, investimento e perda

O Gasto ocorre quando há um desembolso de um ativo por parte da empresa a fim de obter um bem ou serviço que trará benefícios futuros, como bens ou direitos (dinheiro). O gasto se concretiza quando os bens ou serviços adquiridos passam a ser de propriedade da empresa. (VICECONTI; NEVES, 2013)

Os custos e despesas podem parecer sinônimos, mas não o são, principalmente nas empresas industriais onde cada conceito representa um determinado tipo de gasto.

Neto (2014) define termo Custos como a aquisição de produtos ou bens de serviços que ainda não foram utilizados para a produção de rendas. Viceconti (2017) referiu-se ao termo Custos como os gastos que envolvem a obtenção de bens ou serviços que serão aplicados na produção de outros bens e serviços. Ambos os autores ligam o termo diretamente ao processo de produção. Exemplos: Salário do pessoal da produção, matéria-prima, aluguel da fábrica, depreciação, gastos com manutenção das máquinas, etc.

As Despesas são os gastos “decorrentes do consumo de bens e da utilização de serviços das áreas administrativa, comercial e financeira, que direta ou indiretamente visam à obtenção de receitas”. (RIBEIRO, 2017, p. 23) Exemplos: Salários e encargos sociais do departamento de vendas e administração, energia elétrica do escritório, conta telefônica, etc.

Quanto ao Investimento, Viceconti e Neves (2013, p.14) definem: “Gasto com bem ou serviço ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a períodos futuros.” Exemplos: Aquisição de móveis e utensílios, imóveis, marcas e patentes, matéria prima e material de escritório.

A Perda se refere ao consumo de bens ou serviços de forma anormal ou involuntária, caracterizando-se principalmente pela imprevisibilidade. Não ocorrem com a finalidade de obtenção de renda. Alguns exemplos: Gasto com mão de obra durante um período de greve, perda com incêndios, enchentes, curtos circuitos, entre outros. (SANTOS, 2018)

2.2.3 Classificação dos custos

Os custos podem ser classificados de duas formas: em relação à unidade produzida: diretos e indiretos, e em relação ao volume produzido: fixos e variáveis. (RIBEIRO, 2017)

2.2.3.1 Com relação à unidade produzida

Os Custos Indiretos não são facilmente relacionados ao produto ou serviço e não permitem uma medida “e qualquer tentativa de alocação tem de ser feita de maneira estimada e muitas vezes arbitrária” (MARTINS, 2018) Material de consumo, salários dos gestores, depreciação das máquinas, energia elétrica e aluguel da fábrica ou prédio são exemplos de custos indiretos.

Podem-se definir os Custos Diretos como aquele que facilmente pode ser identificado e relacionado ao produto (SANTOS, 2018). “Suas quantidades e valores podem ser facilmente identificados em relação a cada produto fabricado.” (RIBEIRO, 2017, p.24) Exemplos: Matéria prima, embalagem, mão de obra direta. Iremos aprofundar mais a respeito da mão de obra, tanto na sua forma direta como indireta.

2.2.3.2 Com relação ao Volume produzido

Os custos fixos são aqueles que não variam e permanecem os mesmos independentes do volume de produção da empresa. Um exemplo é o aluguel de uma fábrica, qualquer que seja o nível de produção, o valor cobrado de aluguel será o mesmo, até mesmo se nada for produzido. Vale salientar que os custos fixos são fixos em relação ao volume de produção, mas podem sofrer reajuste ao longo do tempo. O valor do aluguel pode ser aumentado, mas permanecerá sendo um custo fixo, pois ele permanecerá o mesmo qualquer que seja o nível de produção naquele mês. Os custos variáveis funcionam do modo inverso, seus valores se alteram conforme o nível de produção da empresa. A matéria prima consumida é um exemplo. Se não houver produção, o custo variável será nulo e aumentam à medida que a produção for aumentando. Outros exemplos: gastos com horas extras na produção, materiais indiretos consumidos, entre outros. (VICECONTI; NEVES, 2013)

2.3 MÃO DE OBRA

A mão de obra está relacionada aos gastos com os funcionários que trabalham direta ou indiretamente na fabricação de produtos ou prestação de serviços. Além dos custos com salário e encargos sociais provenientes da legislação trabalhista e previdenciária, outros gastos são desembolsados para a manutenção dos funcionários nas empresas em todo o Brasil, como: assistência médica e social, aviso prévio e indenizações, horas extras, lanches e refeições, prêmios e gratificações, seguro de vida em grupo, vale refeição, vale transporte, etc. (RIBEIRO, 2017). A mão de obra pode ser dividida em direta e indireta, entenderemos mais a partir dos próximos tópicos.

2.3.1 Mão de obra direta

A mão de obra direta é definida como o tempo de trabalho dos funcionários diretamente envolvidos com o produto fabricado ou serviço prestado e que é possível quantificar e medir a duração de realização das atividades, podendo assim executar a apropriação de forma direta aos diferentes bens ou serviços, dispensando a necessidade de rateio. (SANTOS, 2018) O cálculo esforço da mão de obra direta em cada produto ou serviço é feito baseado no tempo gasto. As horas consumidas são somadas em cada fase do processo resultando no tempo total gasto em cada unidade produzida ou serviço prestado. (PADOVEZE; TAKAJURA JUNIOR, 2013)

Martins (2018, p 122) esclarece que:

[...] custo de Mão de Obra Direta não se confunde com valor total pago à produção, mesmo aos operários diretos. Só se caracteriza como tal a utilizada diretamente sobre o produto. Portanto, o custo de Mão de Obra Direta varia com a produção, enquanto a Folha relativa ao pessoal da própria produção é fixa.

Alguns exemplos de mão de obra direta em empresas industriais são: torneiro, prensista, soldador, pintor, etc. Em empresas prestadoras de serviços como hospitais têm os seguintes exemplos: médicos, enfermeiros, analistas de laboratório, etc.

2.3.2 Mão de obra indireta

Viceconti (2017) associa a mão de obra indireta aos desembolsos que ocorrem com os funcionários envolvidos na produção ou prestação de serviço e

carecem de algum critério de rateio para apropriar o gasto ao produto ou serviço. O autor cita o exemplo de um funcionário que supervisiona máquinas que executam operações em produtos diferentes, e enfatiza que não é possível associar de forma objetiva seu custo a qualquer um destes produtos, portanto sendo classificado como mão de obra indireta. Outros exemplos são os salários e encargos dos faxineiros, eletricitistas, mecânicos, etc.

Ainda Martins (2018, p 121) determina que:

A Mão de Obra Indireta poderia ser sempre subclassificada como, por exemplo: a) aquela que pode, com menor grau de erro e arbitrariedade, ser alocada ao produto, como a de um operador de grupo de máquinas; b) aquela que só é apropriada por meio de fatores de rateio, de alto grau de arbitrariedade, como o das chefias de departamentos etc. (Quando falamos em operador ou supervisor de máquinas, só podemos tratar a mão de obra como indireta se estiverem sendo elaborados diversos produtos; se fosse produzido apenas um logicamente seria Mão de Obra Direta dele.)

Portanto, não é possível quantificar objetivamente as horas de trabalho dos funcionários envolvidos indiretamente na produção ou prestação de serviço, sendo necessário o uso de critério de rateio para fazer tal apropriação soa diferentes produtos e serviços.

2.4 COMPOSIÇÃO DOS CUSTOS DA MÃO DE OBRA

O cálculo do custo da mão de obra não considera apenas o salário acordado com o trabalhador, mas também os encargos trabalhistas incidentes sobre a mão de obra (férias, décimo terceiro salário, repouso semanais remunerados, etc.) e os encargos sociais (INSS, SAT/RAT, FGTS, Terceiros, etc.) A cota patronal que é paga pelo empregador a título de contribuição previdenciária ou INSS (Instituto Nacional do Seguro Social) possui a alíquota de 20% para as empresas de modo geral, exceto para as que estão enquadradas no Simples Nacional. Juntamente com a contribuição ao INSS, a instituição também recolhe a contribuição ao conhecido Sistema S ou Terceiros, o INSS repassa a essas entidades posteriormente, a saber:

Salário-educação.....	2,50%
SESI ou SESC.....	1,50%
SENAI ou SENAC.....	1,00%

INCRA.....	0,20%
SEBRAE.....	0,60%
Total Terceiros.....	5,80%

Tabela 1 – Terceiros
Fonte: (SANTOS, 2018, p.45)

Além das contribuições citadas anteriormente, o empregador também recolhe a alíquota de 8% sobre o salário bruto do empregado para destinar ao FGTS (Fundo de Garantia por Tempo de Serviço), esse custo é depositado numa conta na Caixa Econômica em nome do trabalhador para o seu acesso em caso de demissão involuntária ou para outros meios permitidos por lei, como a aquisição da casa própria. (VICECONTI; NEVES, 2013)

A porcentagem de recolhimento do RAT (Risco de Acidente de Trabalho) ou SAT (Seguro de Acidente de Trabalho) é calculada dependendo do grau de risco que o trabalho desenvolvido na empresa oferece aos seus funcionários, quanto maior o grau, maior o percentual. De forma geral, o risco baixo 1%, risco médio 2% e risco grave 3%.

Santos (2018) traz em seu livro um exemplo da contabilização dos custos da mão de obra, considerando uma jornada de trabalho de 44 horas semanais, salário-hora de R\$12,00 (doze reais) e 12 feriados no ano:

	Número total de dias por ano	365 dias
(-)	Repousos semanais remunerados	48 dias
(-)	Férias	30 dias
(-)	Feriados	12 dias
(=)	Número máximo de dias a disposição	273 dias
x	Jornada máxima diária	7, 3333 horas
	(44 horas semanais/6 dias)	
(=)	Total de horas disponíveis	2.016,7 horas

Quadro 1 – Custos mão de obra
Fonte: (SANTOS, 2018, p.46)

A seguir demonstraremos a remuneração total com base no salário hora de R\$12,00 (SANTOS, 2018; VICECONTI; NEVES, 2013):

- Salários 2.016,7x12, 00= 24.200,04

• Repouso semanais $(7,3333 \times 48 = 352) = 352 \text{h} \times 12,00 =$	4.224,00
• Férias $(7,3333 \times 30 = 220) = 220 \text{h} \times 12,00 =$	2.640,00
• Adicional Constitucional de férias $2.640,00/3 =$	880,00
• 13º salário $220 \times 12 =$	2.640,00
• Feriados $(7,3333 \times 12 = 88) 88 \text{h} \times 12,00 =$	1.056,00

Subtotal 35.640,04

Para conhecer o custo total anual devem-se acrescentar os encargos sociais conforme pede a legislação. Considerando um risco grave de 3%, o total de encargos será de 36,8%, pois recapitulando: Contribuição Previdenciária (20%), RAT/SAT (3%), Terceiros (5,80%), FGTS (8%).

Assim, o custo total com encargos será de: $35.640,04 \times 36,8\% = 13.115,53$. O custo total anual será de 48.755,57 ($35.640,04 + 13.115,53$). O custo por hora trabalhada é identificado pela divisão do custo total anual pelas horas totais anuais: $48.755,57 / 2.016,7 \text{h} = \text{R\$ } 24,18$. Observa-se que por conta dos encargos sociais e trabalhistas o salário hora foi aumentado em 101,5%.

2.5 GASTOS DA FOLHA DE PAGAMENTO

A folha de pagamento de uma empresa industrial ou prestadora de serviços envolve gastos não somente com os encarregados pela atividade principal da empresa, mas também com os colaboradores que atuam nas áreas administrativas e comerciais. A contabilização dos gastos para essas áreas é diferente, em relação ao pessoal da área administrativa e comercial seus desembolsos são considerados despesas que no final do exercício serão transferidos para o Resultado do Exercício. Quando ao pessoal envolvido na produção ou prestação de serviços, seus gastos são considerados custos e divididos como mão de obra direta ou indireta.

Viceconti e Neves (2013) trazem um exemplo da contabilização da folha de pagamento de uma empresa industrial, considerando que só é descontado na folha a contribuição previdenciária dos funcionários e o IRRF (Imposto de Renda Retido na Fonte), e não há pagamentos de benefícios como auxílio maternidade ou auxílio doença.

FOLHA DE PAGAMENTO (EM R\$)					
PESSOAL	SALÁRIOS BRUTOS	CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS		IR FONTE	SALÁRIOS LÍQUIDOS
		EMPREGADOR	EMPREGADO		

. MOD	120.000,00	42.000,00	12.000,00	18.000,00	90.000,00
. MOI	<u>80.000,00</u>	<u>28.000,00</u>	<u>8.000,00</u>	<u>12.000,00</u>	<u>60.000,00</u>
PRODUÇÃO	200.000,00	70.000,00	20.000,00	30.000,00	150.000,00
Área Comercial e Administrativa	100.000,00	35.000,00	10.000,00	15.000,00	75.000,00
TOTAL	300.000,00	105.000,00	30.000,00	45.000,00	225.000,00

Quadro 2- Folha de Pagamento Mão de obra

Fonte: (VICECONTI; NEVES, 2013, p.68)

A contabilização das contas ocorre da seguinte forma:

Diversos

Mão de obra direta

(Salários + Contr. Prev. do Empregador)

162.000,00

Mão de obra indireta

Salários + Contr. Prev. do Empregador)

108.000,00

Despesas com salários

100.000,00

Despesas com Contribuições Previdenciárias

35.000,00

405.000,00

a Salários a pagar (Folha Líquida)

225.000,00

a Contr. Previdenciária a recolher (Empregador+Empregado)

135.000,00

a IR Fonte a Recolher

45.000,00

405.000,00

Pode-se observar que a Contribuição Previdenciária do empregado e o Imposto Retido na Fonte não são considerados custos ou despesas, pois, a empresa apenas recolhe esses valores que são descontados dos salários dos empregados e repassa para o Tesouro Nacional. A empresa é encarregada pelo pagamento dos salários e da contribuição patronal (20%). Dessa forma, o custo ou despesa com os empregados será composto pelo salário bruto acrescido da contribuição previdenciária de sua responsabilidade.

3 METODOLOGIA

Para a elaboração de uma pesquisa de cunho científico é fundamental que seja efetuada a definição dos procedimentos metodológicos. Segundo Vergara, (2005 apud SILVA, 2014) os procedimentos metodológicos escolhidos permitem ao pesquisador atingir seus objetivos por responder a problemática do estudo realizado, possibilitando também uma reformulação de uma teoria científica, caso já existente, ou até mesmo a criação de um novo caminho científico se os resultados

demonstrarem novas perspectivas para o objeto estudado. Em razão disso, esse tópico apresentará o panorama metodológico e identificará quais os procedimentos metodológicos utilizados para a coleta de dados deste estudo.

No que se refere a caracterização desse estudo, em relação aos objetivos, foi utilizada a pesquisa explicativa, como definem Lozada e Nunes (2019) tem por principal objetivo correlacionar os fatores que determinam ou contribuem para que um determinado fato ocorra. Essa abordagem é a que mais aproxima o conhecimento da realidade, pois busca explicar as razões pelas quais os fenômenos acontecem, cria hipóteses sobre o objeto de estudo e mesmo sendo passível de erros, tem grande importância devido a sua aplicação prática.

Visando esse objetivo foi utilizado o método de pesquisa explicativa com o propósito de demonstrar os principais custos que envolvem a mão de obra, inicialmente utilizando-se de uma revisão bibliográfica composta pelos autores Eliseu Martins, Marinéia Almeida dos Santos, Paulo Viceconti, entre outros, visando uma melhor compreensão e aprofundamento do problema e objetivos. O intuito é ter uma base dos custos da mão de obra na maioria das empresas, tanto industriais quanto prestadoras de serviços.

Quanto à natureza, o estudo caracteriza-se como pesquisa aplicada, considerando-se o que dizem Santos e Filho (2012) esse tipo de pesquisa aproveita-se das teorias e leis já existentes na bibliografia e possui um objetivo imediatista. Silva (2014) complementa: “Motivada pela necessidade de resolver problemas concretos, mais imediatos. Tem finalidade prática.”

Em relação ao tratamento dos dados o presente trabalho terá caráter qualitativo, como discorre as autoras Gerhardt e Silveira (2009), a pesquisa qualitativa aprofunda-se na compreensão de um grupo social, uma organização, etc, se ocupando com a realidade que não pode ser expressa em números, buscando as razões pelas quais os fenômenos ocorrem, demonstrando quais métodos devem ser adotados como resolução. “O objetivo da amostra é produzir informações aprofundadas e ilustrativas: seja ela pequena ou grande, o que importa é que ela seja capaz de produzir novas informações” (DESLAURIERS, 1991 apud GERHARDT e SILVEIRA, 2009, p.32). Ao mesmo tempo será feito o cruzamento dos levantamentos obtidos por meio do questionário com a pesquisa bibliográfica contida na fundamentação teórica. Com relação aos procedimentos técnicos, a

pesquisa se caracteriza como uma pesquisa bibliográfica, associada a um estudo de caso, pois considerando-se o que diz Gil (2008, p.5) esse tipo de pesquisa “consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento.” Para Menezes, et al (2019, p.44) este procedimento “volta-se para um caso específico com o objetivo de conhecer suas causas de modo abrangente e completo.”

Com esse intuito, foi realizado um estudo de caso em um Hospital, que teve seu nome oculto por motivos de confidencialidade, localizado em João Pessoa. O mesmo foi escolhido por ser um dos principais hospitais da cidade de João Pessoa e ter um quadro de funcionários em torno de 923 colaboradores sob o regime da CLT, então se torna um importante objeto de estudo para entender a composição da folha de pagamento. A partir dos conceitos apresentados no referencial teórico pelos autores que discorrem a respeito do tema, o presente trabalho analisará os custos que compõem a mão de obra do hospital, assim como o impacto que eles causam na folha de pagamento da empresa prestadora de serviço de saúde. Foi realizada uma entrevista com o coordenador do setor de Controladoria, que foi aprovada pelo Comitê de Ética do Centro Universitário – Uniesp e aplicado de forma presencial. Ainda, para se concluir a coleta de dados, serão consultados e analisados relatórios gerenciais e planilhas dos custos de produção para melhor entendimento e apresentação dos dados levantados.

4 ESTUDO DE CASO: RESULTADO E DISCUSSÃO

4.1 DADOS DO HOSPITAL

O Hospital iniciou suas atividades em 2016 e desde então se tornou referência em assistência hospitalar privada na cidade de João Pessoa, chegando a faturar em média R\$16,5 milhões mensais, desse total 96,77% são de responsabilidade dos planos de saúde utilizados pelos pacientes. A principal fonte de receita origina-se do setor de Internação representando 18% do faturamento total da empresa. Como já citado anteriormente, a instituição conta com um quadro de 923 colaboradores que estão sob regime da Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT), 21 funcionários estão afastados pela Previdência Social e 902 estão ativos. Os dados a respeito do quantitativo e custos da mão de obra baseiam-se no mês de

Outubro de 2021. O quadro a seguir mostra os cargos/funções relacionados ao atendimento ao paciente e o quantitativo de colaboradores em cada um destes:

Nº	CARGOS/FUNÇÃO
312	TÉCNICO DE ENFERMAGEM
126	ENFERMEIROS
18	TÉCNICOS DE RADIOLOGIA
9	FARMACÉUTICO
6	PSICÓLOGO
6	NUTRICIONISTA
5	ASSISTENTE SOCIAL

Quadro 3 – Cargos da área de Atendimento ao Paciente
Fonte: (ELABORAÇÃO PRÓPRIA, 2021)

O cargo que mais ocupa colaboradores atualmente é o de Técnico de Enfermagem que conta com 312 funcionários, seguido de Enfermeiros com 126 e, em terceiro, os Técnicos de Radiologia que totalizam 18 colaboradores. Os médicos que atuam no Hospital também compõem a mão de obra direta, porém seus dados e custos não foram considerados por não serem colaboradores celetistas e sim pessoas jurídicas que prestam serviço ao hospital.

No que se refere à Área Administrativa em Geral temos os seguintes cargos/funções:

Nº	CARGOS/FUNÇÃO
179	ASSISTENTE
127	AUXILIAR
51	ANALISTA
14	JOVEM APRENDIZ
13	COORDENADOR
12	ESPECIALISTA
12	TECNICOS
9	GERENTE
9	SUPERVISOR
3	MARCENEIRO
3	MOTORISTA
2	TEC. DE SEGURANÇA DO TRABALHO
1	ARMADOR
1	ENCARREGADO DE ARMAÇÃO
1	ENGENHEIRO DE SEGURANÇA
1	MEDICO DO TRABALHO
1	PEDREIRO

1	SECRETARIA
1	SERVENTE

Quadro 4 – Cargos da área Administrativa em Geral

Fonte: (ELABORAÇÃO PRÓPRIA, 2021)

O Hospital X conta com 179 funcionários no cargo de Assistente em diversos setores administrativos da empresa prestadora de serviço, como também 127 colaboradores que exercem a função de Auxiliar e como Analistas possuem 51 em seu quadro de funcionários.

4.2 ANÁLISE SOBRE A CLASSIFICAÇÃO DA MÃO DE OBRA DIRETA E INDIRETA DO HOSPITAL E O IMPACTO SOBRE A COMPOSIÇÃO DO CUSTO E DO PREÇO DO SERVIÇO

A entrevista foi realizada com o Coordenador da Controladoria, João Paulo da Silva do Nascimento, que desempenha essa função há cinco anos. O mesmo nos forneceu informações acerca da divisão da mão de obra do hospital, o critério de classificação como mão de obra direta ou mão de obra indireta, como também a composição da folha de pagamento de funções relacionadas a mão de obra direta e indireta utilizando como base o mês de outubro de 2021.

Ao ser questionado sobre o Hospital utilizar o conceito de mão de obra direta e indireta, o mesmo afirmou que essa classificação é utilizada na instituição. Os cargos e funções listados acima estão relacionados a mão de obra direta e indireta do Hospital, que se utiliza dessa classificação para compor o custo total da prestação de serviços. O gráfico a seguir demonstra o impacto que os custos da mão de obra direta e indireta representam na composição do custo total da prestação de serviços:

Custo Total da Prestação de Serviço

Gráfico 1 – Custo Total da Prestação de Serviços
Fonte (ELABORAÇÃO PRÓPRIA, 2021)

Os custos da mão de obra direta e indireta representam 46% da composição total da assistência hospitalar, ou seja, uma significativa parcela de sua estruturação. Reforçando o quão é importante manter um controle sobre esses custos, pois eles impactam diretamente e significativamente no custo dos serviços prestados, consequentemente também em sua qualidade. No que se refere a composição do preço da prestação de serviço, o senhor João Paulo informou que 38% dos custos da mão de obra direta e indireta estão inclusos na formação do preço do serviço prestado.

Composição do Preço da Prestação de Serviço



Gráfico 2 – Composição do Preço da Prestação de Serviços
Fonte (ELABORAÇÃO PRÓPRIA, 2021)

A mão de obra é fator responsável por uma grande parcela da determinação do preço do serviço ofertado no Hospital. Novamente, possui um impacto significativo na tomada de decisão por parte dos administradores, dessa vez no que se referem aos valores que serão ofertados os serviços prestados. O conhecimento e controle acerca desses custos é a chave para evitar desperdícios, aumentar a produtividade e competitividade no setor em que atuam.

A empresa conta com o setor de Controladoria para o controle interno dessas informações. Para fazer a diferenciação de mão de obra direta e indireta o setor analisa a função de cada colaborador e o setor em que o mesmo está alocado, se este tem relação direta com a receita do Hospital, a assistência ao paciente, como os enfermeiros, técnicos de enfermagem, psicólogos, nutricionistas, farmacêuticos. O Coordenador do Setor apontou que se considera como mão de obra direta

também os setores que eles classificam como apoio indireto, que são as funções ligadas ao faturamento, hotelaria, manutenção e call center. As áreas administrativas e de gestão, como recrutamento e seleção, administração de pessoal, setor contábil, financeiro e a própria controladoria são consideradas mão de obra indireta, ou seja, não estão diretamente relacionadas com a assistência ao paciente.

4.3 COMPOSIÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO DA MÃO DE OBRA DIRETA

A folha de pagamento do Hospital é conferida e processada pelo Departamento Pessoal e esse fornece ao setor Contábil o resumo da folha por centro de resultados, assim como as folhas de férias e rescisões, também por centro de resultados, além dos encargos no mês e as provisões de 13º salário e férias. O setor Contábil lança essas informações em seu sistema onde a Controladoria tem acesso e pode realizar o controle dos custos. A seguir demonstraremos a composição do custo médio detalhado e total do cargo de Técnico de Enfermagem, função relacionada a mão de obra direta e que possui mais colaboradores nessa classificação.

Cargo/Função:	Técnico de Enfermagem	
Composição do Custo	Valor	%
1. Salário Mensal (Valor médio aproximado)	R\$ 1.175,60	53%
2. Horas Extras (70%)	R\$ 129,36	6%
3. Insalubridade (20%)	R\$220,00	10%
4. Encargos Sociais (Empregado/Empregador)		
INSS (20%)	R\$ 304,99	14%
SAT/RAT (2%)	R\$ 30,50	1%
FGTS (8%)	R\$ 122,00	5%
TERCEIROS (5,80%)	R\$ 88,45	4%
5. Benefícios		
Vale Alimentação	R\$ 100,00	4%
Vale Transporte	R\$ 62,26	3%
6. Custo Total (1+2+3+4+5)	R\$ 2.233,16	100%
7. Carga horária mensal	220 Horas	
8. Custo por hora (6/7)	R\$10,15	

Quadro 5 – Composição do Custo Mão de Obra Direta
Fonte: (ELABORAÇÃO PRÓPRIA, 2021)

O salário mensal médio de um Técnico de Enfermagem no Hospital é no valor aproximado de R\$ 1.175,60, representando 49% (quarenta e nove por cento) do custo total desse colaborador. As horas extras são estimadas em R\$129,36 assumindo que os técnicos de enfermagem fazem, em média, 12 horas extras por mês. O valor da hora extra é calculado sobre o salário base + insalubridade + 70% (setenta por cento), para calcular divide-se o valor do salário + insalubridade pelas horas mensais trabalhadas pelo colaborador, que no caso são 220 horas, o resultado é acrescido de 70% e após isso é multiplicado pelas horas excedentes, chegando assim o valor das horas extras trabalhadas. Usemos como exemplo as horas extras da tabela acima: $R\$1.175,60 + R\$220,00 = R\$1.395,60 / 220 = R\$6,30 + 70\% = R\$10,78 \times 12h = R\$129,36$. Conforme prevê artigo 192 da CLT, o exercício do trabalho em locais insalubres deve ser remunerado de Adicional de Insalubridade, 40% (quarenta por cento), 20% (vinte por cento) e 10% (dez por cento). O grau de insalubridade é definido pela Legislação e por laudo pericial emitido pelo Engenheiro do Trabalho levando em conta as atividades desenvolvidas pelo empregado como também o tempo de exposição durante a jornada. No Hospital, o grau de insalubridade pago em média ao Técnico de Enfermagem é de 20%. O cálculo é feito sobre o salário mínimo vigente. Exemplo: $R\$1.100,00 \times 20\% = R\$220,00$.

Os encargos sociais pagos pelo empregador, INSS, SAT/RAT, FGTS e Terceiros são calculados sobre: salário+horas extras+insalubridade. O INSS (Instituto Nacional do Seguro Social) pago pelo empregador possui a alíquota determinada pela legislação de 20% e calcula-se da seguinte forma: $R\$1.524,96 \times 20\% = R\$304,99$. O RAT (Risco de Acidente de Trabalho) ou SAT (Seguro de Acidente de Trabalho) é calculada dependendo do grau de risco que o trabalho desenvolvido na empresa oferece aos seus funcionários e no Hospital há o grau médio de 2% (dois por cento). Calcula-se: $R\$1.524,96 \times 2\% = R\$30,50$. No caso do FGTS (Fundo de Garantia por Tempo de Serviço) a alíquota é de 8% (oito por cento) e também é estimado sobre a base salário+hora extra+insalubridade: $R\$1.524,96 \times 8\% = R\$122,00$. Como já mencionado na referencial teórico, Sistema S ou Terceiros, são um conjunto de organizações que atuam em prol da indústria, do comércio e dos serviços e na folha de pagamento a alíquota destinada aos Terceiros é de 5,80%, o que representa: $R\$1.524,96 \times 5,8\% = R\$88,45$.

O Hospital disponibiliza benefícios, como Vale Transporte, onde em média o colaborador que atua nessa função recebe em seu cartão de vale transporte o valor de R\$132,80, porém é descontada do salário mensal do trabalhador a alíquota de 6% (seis por cento) e a empresa custeia o valor de R\$62,26. O Vale Alimentação pago pelo Hospital possui o valor de R\$100,00 e o mesmo ainda oferece refeição no local de trabalho, o vale alimentação funciona como um complemento e não é descontado do seu salário. Existe também Plano Odontológico Empresarial, porém a mensalidade do mesmo é arcada pelo colaborador e é descontado em contracheque.

O custo total do Técnico de Enfermagem é de R\$ 2.233,16 mensais e o custo por hora do funcionário encontra-se dividindo o custo total pelas horas trabalhadas no mês, ou seja, $R\$ 2.233,16/220 = R\$10,15$ por hora trabalhada.

4.3 COMPOSIÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO DA MÃO DE OBRA INDIRETA

Analisa-se a composição do custo médio detalhado e total do cargo de Assistente e está classificada como mão de obra indireta. O Assistente está presente em diversos setores administrativos do Hospital, Departamento Pessoal, Contabilidade, Qualidade, Controladoria, entre outros. O seu salário varia de acordo com seu nível JR I, JR II, Pleno I, Pleno II, porém, em média, assim é composta a folha de pagamento de um Assistente:

Cargo/Função:	Assistente	
Composição do Custo	Valor	%
1. Salário Mensal (Valor médio aproximado)	R\$1.293,16	66%
4. Encargos Sociais (Empregado/Empregador)		
INSS (20%)	R\$258,63	13%
SAT/RAT (2%)	R\$25,86	1%
FGTS (8%)	R\$103,45	5%
TERCEIROS (5,80%)	R\$75,00	4%
5. Benefícios		
Vale Alimentação	R\$100,00	5%
Vale Transporte	R\$105,01	5%

6. Custo Total (1+2+3+4+5)	R\$1.961,12	100%
7. Carga horária mensal	220 horas	
8. Custo por hora (6/7)	R\$8,91	

Quadro 6 – Composição do Custo Mão de Obra Indireta

Fonte: (ELABORAÇÃO PRÓPRIA, 2021)

O salário médio mensal de um Assistente é de R\$1.293,16, que representam 66% do custo total pago pelo colaborador. Em relação às horas extras diferencia-se do Técnico de Enfermagem. Os assistentes em sua maioria são diaristas, ou seja, trabalham diariamente de segunda à sexta ou até o sábado e o Hospital adota o sistema de Compensação de Banco de Horas, então cada colaborador diarista acumula suas horas excedentes e tem o direito de compensar essas horas com folgas ou diminuição de horas de jornada. A apuração do banco de horas é feita a cada seis meses, no final da apuração se o colaborador estiver com o banco de horas positivo é feito o pagamento dessas horas e o cálculo para pagamento é o mesmo feito para Horas Extras: Salário dividido pela carga horária, com acréscimo de 70% multiplicado pelas horas do banco. Se o saldo banco estiver negativo, é descontado no contracheque o valor da hora trabalhada multiplicado pela quantidade de horas negativas. Em relação aos encargos sociais, o cálculo não é diferente do já está demonstrado na folha do Técnico de Enfermagem, as alíquotas aplicadas são as mesmas. O INSS (20%) é no valor de R\$258,63, o SAT/RAT (2%) calculado é de R\$25,86, o FGTS (8%) é de R\$103,45, por fim, Terceiros (5,80%) calculado sobre o salário é de R\$75,00. O Vale Alimentação no valor de R\$100,00 não é descontado do colaborador e o mesmo também possui direito a refeição no local. No caso do Vale Transporte, em média, o valor creditado no cartão de Vale Transporte é no valor de R\$182,60, com o desconto de 6% sobre o salário, a empresa custeia para o funcionário o valor de R\$105,01. O custo total mensal de um Assistente para o Hospital é de R\$1.961,12 e por hora o mesmo custa R\$8,91. Ao ser questionado sobre a importância do controle dos gastos com a mão de obra de forma detalhada, o senhor João Paulo enfatizou que na área da saúde os dois maiores gastos são com insumos e mão de obra, então se não houver o controle da mão de obra de forma detalhada automaticamente haverá prejuízo para a empresa, devem-se dimensionar os gastos por tipo de natureza, controlar as provisões para as

movimentações de admissão e demissão e tudo isso partindo de um fluxo de informações entre os setores sem gargalos e interferências.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho objetivou demonstrar a composição do custo da mão de obra em um Hospital localizado em João Pessoa – PB, uma vez que em uma organização hospitalar conhecer em detalhes a formação dos custos da sua mão de obra é de suma importância, sendo este, uma das principais variáveis a se considerar na formação do custo e do preço de venda da prestação dos serviços. Baseando-se na revisão de literatura e nas informações coletadas por meio de entrevista com o Coordenador do setor de Controladoria foi possível determinar os custos que compõem a folha de pagamento e alcançar o resultado proposto pelo problema de pesquisa.

Primeiramente, entendemos o conceito de mão de obra e suas classificações. A mão de obra direta, como o próprio nome enfatiza está diretamente ligada ao produto ou serviço, enquanto que a mão de obra indireta não está ligada a fonte de receita da entidade, porém também é essencial para o bom funcionamento da empresa. No caso do Hospital, as funções diretamente relacionadas a prestação de serviços são os técnicos de enfermagem, enfermeiros, técnicos de radiologia, nutricionistas, etc, ou seja, lidam diretamente com os pacientes, atendendo as suas necessidades. Enquanto que a mão de obra indireta do hospital são as funções que estão alocadas no administrativo em geral, e dificilmente terão contato com os pacientes, como os colaboradores que atuam na contabilidade, controladoria, marketing, tecnologia da informação, departamento pessoal, entre outros.

Em seguida, entendemos quais os principais custos que formam a mão de obra, e observa-se que além do salário mensal, os encargos sociais que representam em média nas organizações 35,80% da folha de pagamento e como já mencionado no referencial e teórico e discussão dos resultados, os principais são INSS, SAT/RAT, FGTS e Terceiros cada um com alíquota aplicada sobre o salário base acrescido de hora extra e insalubridade, se houver. Ao se analisar a folha de pagamento da mão de obra direta e indireta, percebeu-se que no caso da mão de

obra direta há um custo que não ocorre com a mão de obra indireta, que é a insalubridade, pois as funções que lidam diretamente com o paciente/cliente são remuneradas pelo risco à sua saúde. Outra diferença constatada é em relação a compensação pelas horas extras. O Técnico de enfermagem, em sua maioria são plantonistas e recebem suas horas extras mensalmente junto ao salário, já os Assistentes são diaristas assim como a grande maioria da mão de obra indireta e trabalham sob o regime de banco de horas, podendo compensar suas horas extras com folgas ou redução na jornada, porém se não o fizerem receberão o valor das horas excedentes acrescido de 70% ao final do semestre vigente. Em relação aos encargos trabalhistas o cálculo para a mão de obra seja qual for a sua classificação é o mesmo como demonstrado na discussão de resultados e em ambas as situações representaram 24% (vinte e quatro por cento) dos custos da folha de pagamento.

Os benefícios pagos são os mesmos, no caso do vale transporte a empresa custeia um valor maior para o Assistente porque sua jornada de trabalho é diária, o que gera mais custos mesmo após o desconto previsto na legislação de 6% (seis por cento), enquanto que os Técnicos de enfermagem possuem a jornada 12x36, onde o mesmo trabalha doze horas e tem direito a um descanso de trinta e seis horas. Ao final da análise constatou-se que em média o empregado da mão de obra direta custa por hora para o Hospital R\$10,15 e o empregado da mão de obra indireta R\$8,91, concluindo assim que a mão de obra direta gera mais custo para o hospital.

Outro dado importante é que os custos da mão de obra representam 44% (quarenta e quatro por cento) da composição total dos custos e preços da prestação de serviço do Hospital, o que demonstra que o controle desses custos favorece a qualidade dos serviços assim como também a competitividade da organização no setor em que atua. A má gestão pode causar prejuízos a empresa, diminuição na produtividade e pacientes/clientes insatisfeitos. O Hospital demonstra manter um controle satisfatório sobre esses custos, pois o fluxo de informações entre os setores é bastante organizado e sem interferências.

Este estudo pode ser utilizado como parâmetro por outra empresa do mesmo ramo de prestação de serviço a fim auxiliá-los para o mesmo fim. No que se trata do meio acadêmico, pode ser utilizado para fundamentar a discussão sobre a

composição e importância do custo da mão de obra dentro do contexto da contabilidade de custos dos serviços hospitalares.

REFERÊNCIAS

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo. **Métodos de Pesquisa**.

Editora da UFRGS, 2009. Disponível em:

<<http://www.ufrgs.br/cursopgdr/downloadsSerie/derad005.pdf>> Acesso em: 30 out. 2021

GIL, Robledo Lima. **Tipos de Pesquisa**. 2008. Disponível em:

<<https://wp.ufpel.edu.br/ecb/files/2009/09/Tipos-de-Pesquisa.pdf>> Acesso em: 30 out.

LEONE, George SG. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, v. 2, 2000.

Disponível em: <<http://www.drb-m.org/av1/1ContabilidadedeCustos.pdf>> Acesso em: 06 out. 2021

LOZADA, G; NUNES, KDS. **Metodologia Científica**. Grupo A, 2019.

9788595029576. Disponível em: <[https://](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595029576/)

integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595029576/. Acesso em: 30 out. 2021

MARCOS, M. G.; SILVA, Marcelo Dias da; SIQUEIRA, W. L. Custo De Mão De Obra: O Impacto Do Custo De Mão De Obra Sobre O Salário-Hora Contratual, Um Estudo De Caso Na Empresa X. **Caderno Científico Fagoc de Graduação e Pós Graduação**. UNIFAGOC, Ubá/MG, 2017. Disponível

em:<<https://revista.unifagoc.edu.br/index.php/caderno/article/view/388/320>>. Acesso em: 21 ago. 2021.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**, 11ª edição. Grupo GEN, 2018.

9788597018080. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597018080/>. Acesso em: 19 de set de 2021

MENEZES, Antônio Carlos Cunha; SILVA, José Argemiro da; ESTRELA, Pedro Marlus Cavalcante de Albuquerque. Critério de custeio: qual é o melhor para a sua empresa?. **Pensar Contábil**, v. 5, n. 18, 2015. Disponível

em:<<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/pensarcontabil/article/view/2377>> Acesso em: 07 set. 2021.

MENEZES, Antonio Henrique Novaes. Et. AL. **Metodologia Científica: Teoria e aplicação na educação a distância**. UNIVASF, 2019.

NETO, Felicíssimo Cardoso. **Contabilidade de Custos**. Clube de Autores

(managed), 2014. Disponível em: <<https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=cfR7DwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA13&dq=contabilidade+de+custos&ots=A>

[m2_QhpRWh&sig=yE6mOZuSO8xQBbzQ7haCl4CGUnM#v=onepage&q=contabilidade%20de%20custos&f=false](https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=SpFxDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT3&dq=contabilidade+de+custos&ots=pFsJ0PmfJ8&sig=7Mlc0sZv-n6zdW6E0ARctUCc2FM&redir_esc=y#v=onepage&q=contabilidade%20de%20custos&f=false)> Acesso em: 07 set. 2021.

PADOVESE, C. L.; TAKAKURA JUNIOR, Franco Kaolu. **Custo e preços de serviços: logística, hospitais, transporte, hotelaria, mão de obra, serviços em geral**. Grupo GEN, 2013. 9788522477760. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522477760/>. Acesso em: 19 de set 2021.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos fácil**. Saraiva, 1997. Disponível em: <https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=SpFxDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT3&dq=contabilidade+de+custos&ots=pFsJ0PmfJ8&sig=7Mlc0sZv-n6zdW6E0ARctUCc2FM&redir_esc=y#v=onepage&q=contabilidade%20de%20custos&f=false> Acesso em: 07 set. 2021

SANTOS, J.A; FILHO, D.P. **Metodologia Científica**. Cengage Learning Brasil, 2012. 9788522112661. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522112661/>>. Acesso em: 30 out. 2021

SILVA, Antônio João Hocayen. **Metodologia de Pesquisa: Conceitos Gerais**. 2014, Editora UNICENTRO PARANÁ. Disponível em: <<http://repositorio.unicentro.br:8080/jspui/handle/123456789/841>> Acesso em: 30 out. 2021

VICECONTI, Paulo. **Contabilidade de custos**. Saraiva Educação SA, 2017. Disponível em: <https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=VYVnDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT9&dq=contabilidade+de+custos&ots=GlFXOU_Pxg&sig=L6fbgUgiht453CotprlH1eRgBqY#v=onepage&q=contabilidade%20de%20custos&f=false>. Acesso em: 07 set. 2021.

VICECONTI, Paulo; NEVES, Silvério das. **Contabilidade de Custos: Um enfoque direto e objetivo**. Editora Saraiva, 2013.

Revista PWC, 2014. Disponível em: <<https://www.pwc.com.br/pt/publicacoes/setores-atividade/assets/saude/healthcare-port.pdf>> Acesso em: 23 set. 2021

SANTOS, Marinéia Almeida dos. **Contabilidade de custos** - Salvador: UFBA, Faculdade de Ciências Contábeis; Superintendência de Educação a Distância, 2018. Disponível em: <<http://repositorio.ufba.br/ri/handle/ri/28063>> Acesso em: 11 set. 2021.

GESTÃO DAS ORGANIZAÇÕES: O PAPEL DA CONTROLADORIA EM ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOSTiago Valentim do Reino¹
Paulo Roberto Nobrega Cavalcante²**RESUMO:**

O processo de gestão de qualquer organização, independentemente dos fins, se lucrativo ou não, se constitui em uma contínua tomada de decisões a respeito das alternativas que se apresentam para os gestores, sendo crítico o acerto das decisões sob pena, inclusive, de descontinuar a atividade, realidade tal que exige o uso de ferramentas adequadas no suporte às decisões. Nesse sentido, a controladoria exerce um papel relevante, haja vista ser a responsável pelo desenvolvimento e manutenção dos sistemas de informações que dão apoio ao processo decisório dos gestores. Nessa linha de raciocínio, esta pesquisa teve como objetivo principal destacar as ferramentas de controladoria que são utilizadas e, assim, tem utilidade para sustentar as decisões dos gestores de uma operadora de planos de saúde que opera sem fins lucrativos. O trabalho foi desenvolvido, portanto, na forma de um estudo de caso, com a execução de entrevistas com os principais gestores da organização foco, com o uso de um roteiro de entrevista estruturada. As entrevistas foram gravadas e, posteriormente, transcritas, e o resultado da pesquisa foi alcançado via análise de conteúdo. Como resultado principal, foi constatado que a organização pesquisada usa ferramentas adequadas de controladoria para controle das atividades.

Palavras-chave: Gestão; Entidade sem fins lucrativos; Ferramentas de Controladoria.

ABSTRACT:

The management process of any organization, regardless of purposes, if profitable or not, it constitutes a continuous decision-making about the alternatives that present to the managers, being critical the correctness of decisions under penalty, including, of discontinue the activity, such a reality that requires the use of adequate tools to support the decisions. In this sense, controllership plays a relevant role, given that it is responsible for the development and maintenance of the information systems that support the process decision-making by managers. In this line of reasoning, this research had as its main objective highlight the controllership tools that are used and thus have utility to support the decisions of managers of a health plan operator that operates without profit. The work was developed, therefore, in the form of a case

¹ Graduando do Curso de Ciências Contábeis, turma 8º período, do Instituto de Educação Superior da Paraíba – UNIESP. E-mail: tiago_valentim@outlook.com

² Professor Orientador, Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal da Paraíba (1985), Mestre em Ciências Contábeis, pela Universidade de São Paulo (1994) e Doutor em Ciências Contábeis, pela Universidade de São Paulo (2004). Atualmente é professor voluntário do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da UFPB e professor do Centro Universitário UNIESP. E-mail: prncavalcante0907@gmail.com Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/6437962981885439>

study, with the execution of interviews with the main managers of the focus organization, using a structured interview script. The interviews were recorded and later transcribed, and the research result was achieved via content analysis. As a main result, it was found that the researched organization uses adequate controllership tools to control activities.

Keywords: Management; Profit-making entity; Controllership Tools.

1 INTRODUÇÃO

No início do Século XXI, como reflexo de fatores ambientais, especialmente a partir das tecnologias voltadas aos processos de informação e comunicação – TIC's, a condução dos negócios ficou mais complexa, uma vez que os mercados ficaram mais competitivos, isto quando comparados com períodos passados. Um dos reflexos dessa mudança ambiental no âmbito das organizações é que muitas funções são hoje cumpridas de modo distinto do que foram antigamente. Objetivamente, é possível afirmar que o processo de gestão das organizações, normalmente voltado para a sustentação das atividades do negócio, foi modificado.

Segundo Marques (2013) a gestão organizacional tem como finalidade conduzir pessoas e processos de forma eficaz, promovendo melhorias, bem-estar, criando um ambiente colaborativo, motivado, propício ao desenvolvimento e, conseqüentemente, à conquista dos resultados. Do ponto de vista da dinâmica de funcionamento, a organização é orientada por uma política de valores da própria instituição, política tal que influencia as etapas dos processos nas diversas áreas.

As recorrentes modificações e o avanço das tecnologias no cenário corporativo da atualidade, obrigam a gestão organizacional a ser mais eficiente que em momentos passados, isto para alcançar os resultados pretendidos. As decisões dos gestores devem tornar viável a criação de métodos e técnicas de atuação, que sejam capazes de garantir a adaptação, sobrevivência e competitividade, de maneira sadia, de uma organização que quer ser relevante no mercado.

Tendo-se que o processo de gestão de qualquer organização se caracteriza por uma constante tomada de decisões e, adicionalmente, considerando-se as mudanças ambientais antes referidas, é importante refletir a respeito de fatores que podem influenciar o processo decisório dos gestores das organizações, quando tentam assegurar que os objetivos planejados sejam alcançados. Nesse sentido, a informação ganha destaque.

É importante destacar que a necessidade de um eficaz processo de tomada de decisões, o que resultará na asseguuração da continuidade do negócio, é requisito obrigatório para o funcionamento de qualquer tipo de organização, independentemente da característica de ter (ou não) fins lucrativos, já que o acerto das decisões tomadas tem a ver com a missão da organização, sendo o cumprimento da missão o fator crítico para a sustentação da continuidade do negócio.

Outra via para entender a questão, é considerar que os gestores de todas as organizações, tenham fins lucrativos ou não, precisam decidir sobre a utilização de recursos limitados, o que requer a decisão correta, para o alcance dos objetivos.

No particular das entidades sem fins lucrativos, elas se constituem em organizações que, normalmente, operam em prol de um grupo de pessoas, buscando um objetivo de cunho social ou cultural, investindo todos os recursos que obtém em prol daquele objetivo, sem qualquer intenção de obter lucro econômico ou acumulação de capital ou de distribuir resultados. Nada obstante, tais instituições, da mesma forma que organização de qualquer outra natureza, como já comentado, operam com recursos limitados, o que exige que as decisões tomadas em relação a tais recursos sejam acertadas.

De uma maneira em geral, as discussões relacionadas com ferramentas de gestão que constam na literatura estão mais voltadas para organizações que têm o lucro como fim, com foco na Controladoria. Em essência, conforme comentado, a gestão das organizações com ou sem fins lucrativos tem a mesma natureza, o que implica que organizações sem fins lucrativos podem e devem fazer uso daquelas ferramentas. Nesse contexto, ganha destaque a controladoria.

O modelo econômico de negócio atual precisa responder às pressões exteriores, bem como manter o equilíbrio entre os seus subsistemas, cumprindo com seus objetivos que finda por exigir da gestão das organizações, cada vez mais, a adoção de medidas e técnicas de acompanhamento e controle que visem minimizar falhas e evitar problemas que coloquem em risco a imagem da empresa, diante dos acionistas, clientes e do mercado em geral.

Nesse contexto, a controladoria tem exercido um papel importante, pois a ela cabe o papel de fornecer aos gestores todas as informações na hora de escolher entre as alternativas possíveis de serem seguidas. A controladoria auxilia

na gestão das organizações, buscando prestar uma verdadeira consultoria, cooperando assim na tomada de decisão dos gestores, mitigando os riscos da mesma.

Segundo Paula (2019) a responsabilidade da controladoria é grande, pois informações contábeis distorcidas podem levar a conclusões equivocadas e prejudiciais para os gestores, acionistas e diretores da empresa e por seus diversos usuários externos. Cabe destacar que a informação contábil se constitui na base de tomada de decisões de muitos agentes, internos ou externos, com interesses na organização. Quando não existem procedimentos de controles internos, são frequentes os erros involuntários e os desperdícios.

Há mercados especiais, nos quais o risco dos agentes parece ser acentuado, o que é o caso do mercado de saúde suplementar, no âmbito do qual organizações que oferecem serviços de assistência à saúde são denominadas de operadoras de planos de saúde. Por um lado, todas as pessoas precisam de cuidados com a saúde. Por outro lado, o governo não consegue atender a demanda da população por serviços de saúde e, para minimizar o problema, criou o mercado de saúde suplementar, no âmbito do qual os agentes enfrentam riscos como:

(a) os recursos necessários para combater certos tipos de doenças são excessivamente caros;

(b) a tecnologia de assistência à saúde muda em uma velocidade grande, o que cria, por exemplo, novos tipos de exames, procedimentos etc., tudo se transformando em custos para as organizações que atuam na área;

(c) ainda que a prestação de serviços de saúde suplementar esteja, normalmente, baseada em um contrato, muitas “dúvidas” a respeito do contrato são judicializadas, sendo que as decisões judiciais tendem a ser desfavoráveis às organizações que oferecem os serviços.

Muitas organizações atuam como operadoras de planos de saúde, ramo da atividade que envolve a operação de planos e seguros privados de assistência médica à saúde, e que se constitui em um mercado regulado e fiscalizado pela Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS). O mercado de saúde suplementar é composto por operadoras, profissionais e beneficiários, cujas ações e serviços desenvolvidos não têm vínculo com o Sistema Único de Saúde (SUS).

Buscando o auxílio ao acesso da população ao plano de saúde e à assistência hospitalar, "o sistema suplementar de saúde brasileiro é um dos maiores sistemas privados de saúde do mundo. Por conta da saúde suplementar, os planos de saúde fornecem assistência de modo que o cidadão não perde o direito de ser atendido pelo SUS" (SAÚDE..., [201-?]).

Operadora de plano de assistência à saúde suplementar pode ser definida como a pessoa jurídica registrada na ANS que administra, comercializa ou disponibiliza planos de assistência à saúde. De forma geral, a operadora vende os referidos planos e realiza diferentes tipos de atendimento ao cliente.

A despeito da característica da não intenção do lucro, os gestores das operadoras de planos de saúde, notadamente aquelas que operam com planos com o valor da mensalidade prefixado, precisam tomar decisões acertadas no sentido de buscar o equilíbrio entre as receitas (mensalidades dos planos oferecidos) e despesas (médico- assistenciais e administrativas), sob pena de conduzir o negócio à descontinuidade.

A partir das discussões previamente colocadas, esta pesquisa focou seus esforços na controladoria de uma organização que atua na área da saúde suplementar, especificamente uma operadora de planos de saúde, constituída na forma de uma associação sem fins lucrativos, tendo como justificativa a relevância do fator saúde para os membros da sociedade e, também, as limitações da oferta desses serviços por parte do governo.

Assim, amparado às ideias da relevância do oferecimento de serviços na área de saúde suplementar e da necessidade de os gestores de operadoras de planos de saúde, mesmo que operem sem fins lucrativos, tomes decisões corretas a respeito do negócio, este trabalho tem como questão problema: **Quais ferramentas de controladoria são utilizadas por uma operadora de planos de saúde que opera sem fins lucrativos?** Com o intuito de responder à questão de pesquisa formulada, este trabalho tem como objetivo geral destacar as ferramentas de controladoria que são utilizadas e, assim, têm utilidade para uma operadora de planos de saúde que opera sem fins lucrativos.

A realização da presente pesquisa pode ser justificada por diversos argumentos, todos relacionados com a necessidade da correta tomada de decisões por parte dos gestores, tanto no âmbito de organizações com fins lucrativos, quanto

no contexto de organizações sem fins lucrativos, notadamente no ambiente brasileiro e, muito especialmente, se atuante em mercados com riscos acentuados.

A partir da constatação que os serviços de saúde oferecidos pelo governo para atender às demandas da sociedade são insuficientes e, muitas vezes, ineficientes, o mercado (privado) de saúde suplementar ganha destaque, o que exige o desenvolvimento de pesquisas que busquem conhecer o setor e ofereçam respostas para as necessidades ali encontradas.

No mesmo sentido, a discussão da necessidade de controle (controladoria) no contexto de operação de organizações sem fins lucrativos é relevante, haja vista que as decisões tomadas pelos gestores de tais organizações precisam ser tão adequadas quanto as decisões tomadas por gestores de organizações que visam o lucro, isto no sentido da preservação da continuidade do negócio.

A discussão do fator **informação** é importante no contexto da gestão de qualquer negócio e, nesse sentido, requerem estudo as ferramentas de controladoria, isto considerando ser da controladoria a função de organizar o sistema de informações que sustentará o processo de decisão dos gestores.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 GESTÃO DAS ORGANIZAÇÕES

Focadas por um ponto de vista racional, as organizações são criadas com um objetivo geral, o qual se constitui na missão da organização, e outros objetivos específicos todos relacionados com aquele primeiro como, por exemplo, alcançar o lucro, desenvolver ações sociais, ser reconhecida pelos clientes atuais e potenciais etc.

Os objetivos estabelecidos para uma organização, independentemente da sua missão e natureza dos objetivos, não são auto realizáveis, ou seja, eles não serão alcançados caso algo não seja feito no sentido de alcançá-los. Uma forma de traduzir a existência dessa necessidade para as organizações atingirem os seus objetivos é afirmando que elas precisam de gestão.

Nessa linha de raciocínio, gestão por ser compreendida como o conjunto de decisões tomadas no sentido de movimentar a organização ao encontro dos seus

objetivos. A necessidade de gestão é algo inerente a qualquer organização, apresentando-se com maior ou menor nível de complexidade em função de fatores como: missão da organização, recursos dos quais dispõe para alcançar os objetivos, competitividade no segmento no qual atua etc (CROZATTI, 1998).

Tendo-se em conta a complexidade sempre existente no ambiente de atuação das organizações, as decisões tomadas pelos gestores carecem de precisão, sob pena de a organização não alcançar os seus objetos ou, pior ainda, descontinuar os seus negócios. Daí ser prudente a segregação da gestão em partes, de modo que a visão que os gestores venham a ter da organização seja completa, sendo as partes mais comuns apontadas como componentes da gestão: planejamento, execução e controle.

De acordo com Pereira (2010) no âmbito do processo de tomar decisões voltadas ao alcance dos objetivos da organização, em qualquer parte da gestão, um fator crítico é a informação, sendo esta compreendida como a matéria-prima da decisão. Em outros termos, não há decisão que não considere algum tipo de informação, estruturada ou não. Tem-se, então, que a organização só alcançará os seus objetivos se alguém tomar decisão e que o processo de tomada de decisões não pode prescindir da informação (matéria-prima da decisão).

A qualidade da gestão da empresa está relacionada com a forma como é conduzida e, principalmente, em como está sendo controlada. Neste contexto, é necessário criação e manutenção de procedimentos de controle consistentes, para orientar a execução e o monitoramento das diversas atividades em seu ambiente de atuação, com isso Attie (2007, p. 3) afirma que:

Toda e qualquer organização estabelecida tem como objetivo: prover bens e serviços de e com qualidade de forma a que seus clientes continuem a adquiri-los e assim puder, num processo contínuo, permitir que esta mesma organização possa crescer permanentemente e gerar resultados para promover esse ciclo.

Nas fronteiras da discussão aqui mantida, ganha importância a presença da Controladoria, nesse mister, representada como a função dentro das organizações responsável pela estruturação e o funcionamento do sistema que irá produzir as informações que suportarão o processo decisório dos gestores, cabendo destacar, desde logo, que a informação só atenderá os requisitos para suportar as decisões

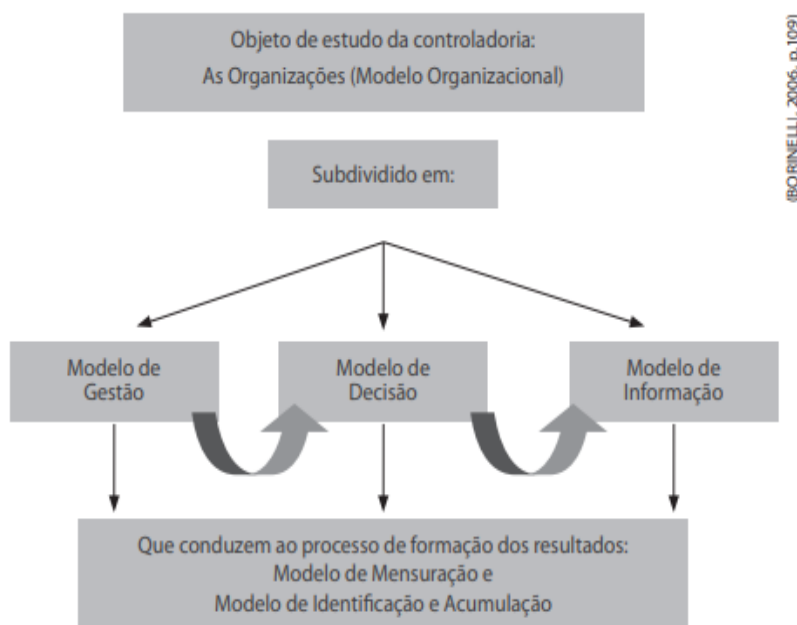
dos gestores, se apresentar algumas características, ou seja, existe uma qualidade mínima que a informação deve ter.

Segundo Padoveze (2011) a Controladoria é a unidade administrativa dentro da empresa que, através da Ciência Contábil e do Sistema de Informação da Controladoria, é responsável pela coordenação da gestão econômica do sistema empresa. Corroborando Nascimento e Reginato (2010) presumem que o setor de Controladoria de uma empresa busca suprir a lacuna existente na comunicação entre os profissionais de contabilidade que possuem informações de cunho histórico sobre a empresa, mas que têm uma formação técnica orientada a critérios de mensuração inflexíveis ou normativos, ou seja, possuem formação com caráter descritivo com relação aos dados da empresa e os profissionais da administração que usam as informações para a tomada de decisões e não se restringem às informações históricas.

Para Oliveira, Perez Júnior e Silva (2011) a Controladoria é um departamento presente nas organizações e é responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeira e contábil de determinada entidade, com ou sem finalidades lucrativas. E tem como objeto o estudo e a prática das funções do planejamento, controle, registro e divulgação dos fenômenos da administração econômica e financeira das empresas em geral.

Segundo a Estrutura Conceitual Básica de Controladoria (ECBC) sistematizada por Borinelli (2006) a Controladoria tem as organizações como objeto-alvo de estudo; nesse contexto, ela estuda o modelo organizacional como um todo, que pode ser subdividido em modelo de gestão, modelo de decisão e modelo de informação, como mostra a Figura 1, a seguir.

A segregação da gestão em partes: planejamento, execução e controle, como comentado anteriormente, tem por sentido superar com maior segurança as complexidades do processo de gestão e, portanto, permitir que as ameaças encontradas no ambiente sejam vencidas, sem colocar em risco os objetivos desejados pelos gestores.



(BORINELLI, 2006, p.109)

Figura 1 - Visão esquemática do objeto de estudo da Controladoria.

A controladoria está presente em todas as fases da gestão, planejamento, execução e controle, sendo importante compreender que em todas as fases os gestores fazem uso de informações, sejam passadas (confirmatórias) ou futuras (preditivas) as quais devem ser produzidas por um sistema de informações aderente ao modelo de decisão dos gestores, o qual reflete o modelo de gestão da organização.

2.1.2 Planejamento

Planejamento é a parte na qual fica definido aquilo o que a organização espera ser (planejamento estratégico) e ter (planejamento operacional) no futuro. No planejamento devem ser validados os conceitos que orientarão as ações dentro da organização, inclusive no que diz respeito à mensuração de tudo o que é realizado; os níveis que se quer atingir como, por exemplo, volume de vendas, eficiência, aceitação pelo cliente etc. O produto final do planejamento é o plano o qual deve ser suficientemente adequado para conduzir a organização aos seus objetivos.

Nesta parte, as informações necessárias dizem respeito tanto ao ambiente, quanto aos recursos disponíveis para a execução do plano, inclusive no que diz respeito à geração dos relatórios finais aos quais serão gerados de forma preditiva.

Buscado traçar o que seria planejamento, Maximiano (2000) afirma que o planejamento ocorre quando pessoas e organizações traçam uma meta visando o futuro, corroborando Nakagawa (1993 apud OLIVEIRA; PONTE, 2005, p. 5) aponta que o planejamento é um ato de tomada de “decisões por antecipação à ocorrência de eventos reais, e isto envolve a escolha de uma entre várias alternativas de ações possíveis, que os gerentes podem formular no contexto de diversos cenários prováveis do futuro.

Segundo Mosimann e Fisch, pode-se conceituar planejamento em sentido amplo, como sendo:

Determinação dos objetivos a serem atingidos e dos meios pelos quais esses objetivos devem ser alcançados. E a ponte que serve de elo entre o estágio onde estamos e o estágio para onde vamos. (MOSIMANN e FISCH, 1999, p. 42).

O planejamento é a etapa inicial do processo de gestão ou processo decisório e, através deste pode-se determinar os objetivos necessários para se adquirir uma situação desejada, delimitando a situação atual e tomando decisões cabíveis que interfiram no futuro da empresa.

Planejar significa a formulação sistemática de objetivos e ações alternativas, que ao final, a escolha se dará sobre a melhor ação. Também diz respeito a implicações futuras de decisões presentes, pois é um processo de decisões recíprocas e independentes que visam alcançar objetivos anteriormente estabelecidos.

2.1.3 Execução

Execução é a fase durante a qual as ações que foram planejadas na parte anterior serão executadas. É imprescindível que o plano seja bem compreendido, o que implica que o plano deve ser transformado em informação, para que a execução se constitua no resultado esperado.

As informações a respeito do plano permitirão, por exemplo, que os gestores saibam o que comprar, o que vender, como estará o fluxo de caixa, qual o resultado que será alcançado etc.

A execução é a fase do processo de gestão, responsável por acionar tudo que foi devidamente elaborado, planejado e programado. Tem uma forte relação interpessoal entre o nível institucional (gestores ou administradores) e o nível

operacional (operadores ou funcionários), Para Catelli (2001, p. 146) a execução no processo de gestão trata-se da “fase em que os recursos são consumidos e os produtos gerados. Nessa fase, podem ser necessárias alterações e ajustes no programa, com consequente identificação de alternativas operacionais, seleção da mais apropriada e implementação dos ajustes”.

Reconhecer a existência de um problema é a etapa inicial para que o tomador de decisão possa através de suas habilidades contornar uma situação atual que apresenta algum obstáculo, para uma situação desejada. Para isso, então, se faz necessário avaliar a verdadeira causa do problema e diagnosticar em qual nível ele se apresenta, através de um estudo aprofundado que possibilite usar as informações adquiridas em prol de que se chegue a uma solução, o que leva à fase do controle.

2.1.4 Controle

Controle diz respeito ao acompanhamento da execução do plano, para que, sendo necessário, as ações sejam corrigidas de forma que o resultado não se afaste do esperado.

Nesta parte, as informações das quais os gestores devem ser municiados dizem respeito ao resultado do que foi executado, vis-a-vis com o que foi planejado, naturalmente tudo mensurado à luz dos mesmos critérios.

Segundo Catelli (2001) controle é o sistema de feedback que possibilita comparar os desempenhos com os objetivos planejados, e ele é extremamente necessário para a realização do planejamento de curto e longo prazo, reforçando tal pensamento Welsch (1990, p. 41) diz que seria “simplesmente a ação necessária para verificar se os objetivos, planos, políticas e padrões estão sendo obedecidos.”

O processo de controle permite verificar se as áreas da organização estão desempenhando suas atividades da maneira correta, ou mesmo se os resultados alcançados correspondem às expectativas contidas no planejamento. Os resultados atingidos são comparados, indicando a possibilidade de se apontar os erros durante o processo a fim de solucioná-los.

O controle deve ser executado para avaliar os resultados na organização de forma individual e também na empresa como um todo. De acordo com Catelli (2001) a avaliação do desempenho nessa fase deve ser analítica e global.

O controle interno permite a comparação dos resultados alcançados durante o processo de gestão, o que representa o controle das operações da organização. É fundamental que a controladoria esteja apoiada em um sistema de controles internos, que permita saber qual é o custo mais baixo, e se esse custo corresponde ao valor esperado.

Note-se que nas três fases a informação está presente, se constitui em fator relevante e crítico e, portanto, notadamente nas grandes organizações, requerem uma estruturação adequada para a sua geração ou, em outras palavras, da existência de um sistema de informação adequado, o que lança foco na Controladoria.

É responsabilidade da área de controladoria a informação das ocorrências levantadas através do controle para gestão. Consequentemente essas informações, a controladoria busca comunicar aos diretores, acionistas e, especialmente, aos gestores. Em virtude da ineficácia de determinado gestor ou da mudança de uma variável ambiental, o que vai requerer que o plano seja reequilibrado.

A importância da participação da controladoria no processo de gestão, sobretudo, contém em sua essência a função de controle, o qual é traduzido na busca do controle da organização num contexto global, através da implantação e do monitoramento de controles internos e do sistema de informações da empresa. A controladoria visa apresentar o processo de gestão, fornecendo aos gestores com informações úteis, bem como fazendo o acompanhamento e o controle das estratégias formuladas, a fim de analisar o alcance dos objetivos traçados.

2.1.5 Controladoria e Informação

A gestão organizacional é responsável por definir estratégias para o crescimento e expansão dos resultados na entidade. Além de promover melhorias, benefícios e desenvolvimento contínuo aos colaboradores para que estes sejam profissionais produtivos. O conceito de gestão é fundamental no mundo dos negócios, pois é por meio da ferramenta de gestão empresarial que é possível analisar a postura profissional.

O processo de gestão das organizações envolve todas as áreas da empresa a fim de planejar como um ato contínuo para tomada de decisões. A eficácia de tais decisões pode ser facilitada pela existência de uma área específica na empresa, à

qual se confiar a responsabilidade pela integração e monitoramento do processo: a controladoria.

O objetivo central da controladoria é prover benefícios que respaldem a alta administração na definição do posicionamento estratégico da empresa, o qual norteará a realização do planejamento operacional, materializando, dessa forma, as expectativas dessa administração quanto ao comportamento organizacional e ao resultado econômico dele resultante.

Com os avanços da tecnologia e aumento do fluxo de dados gerados diariamente, o controle e a estruturação de todo processo informacional passam a ser prioridade. As atividades da controladoria baseiam-se em etapas fundamentais para o trabalho e desenvolvimento da controladoria dentro de uma organização:

- Objetivos da organização: ao iniciar qualquer tipo de programa, assim como é o caso da controladoria, é necessário ter muito claro onde se deseja chegar;
- Processo de transformação: nessa etapa é preciso acompanhar esse desenvolvimento com bastante agilidade e controle dos processos gerenciais;
- Controle: prever, prevenir e gerenciar tudo o que é produzido de informação interna e externa, estruturar e munir os tomadores de decisão é o foco dessa etapa.

A controladoria trabalha voltada para a eficiência e a eficácia de todos os departamentos da empresa trazendo assim resultados positivos para entidade.

2.1.6 Benefícios da Controladoria

A Controladoria é um segmento da Contabilidade e da Administração, que pode ser dividida em Controladoria Administrativa e Controladoria Contábil. É uma área de assessoria e consultoria. As organizações devem elaborar um adequado planejamento estratégico que atenda às necessidades dos stakeholders, que podem trazer contribuições para que as decisões tomadas no presente que apoiem as consequências geradas para o futuro. (Clemente, 2017).

O monitoramento contínuo é fundamental para alcançar o sucesso nas empresas. Afinal, é um mercado em constante desenvolvimento, necessário estar atualizado para garantir a competitividade e o esclarecimento do público consumidor. Nesse cenário, é essencial contar com um planejamento estratégico, que preveja demandas diversas de clientes, fornecedores e afins.

A aplicação dentro de uma organização trás benefícios no diz respeito a planejamentos e, principalmente, a resultados.

Veja a seguir alguns benefícios:

- Planejamento;
- Controle orçamentário;
- Decisões eficientes;
- Diminuição de custos;
- Controle do mercado externo;
- Estratégias comerciais;

2.1.7 Saúde Suplementar - Operadora de plano de saúde

Segundo a Lei 9.656/1998, Saúde Suplementar é o ramo de atividade que envolve a operação de planos e seguros privados de assistência médica à saúde, regulada e fiscalizada pela ANS, entidade esta criada pelo governo federal e que estabelece as regras de funcionamento das operadoras de planos de assistência à saúde, as quais podem ser constituídas sob a modalidade de sociedade civil ou comercial, cooperativa, ou entidade de autogestão, que opere produto, serviço ou contrato de prestação continuada.



Figura 02 – Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS).

Fonte: <https://www.gov.br/ans/pt-br>

Com o intuito de auxiliar na garantia do acesso da população ao plano de saúde e à assistência hospitalar, ela é um importante pilar de sustentação do

Sistema Nacional de Saúde, tornando-se indispensável para o país, que infelizmente não suporta a demanda que lhe é dada.

Os custos da saúde suplementar no Brasil têm aumentado muito por quatro principais motivos, (SAÚDE..., [201-?]).

- 1 - A lógica de remuneração dos prestadores de serviço é baseada no número de procedimentos executados e não no resultado obtido;
- 2 - O menor foco na assistência preventiva, que aumenta os casos de complicações e atendimentos emergenciais, que são mais caros do que a prevenção;
- 3 - A incorporação de tecnologias ao rol de procedimentos mínimos a serem providos pelos planos de saúde, sem a devida análise da relação entre a efetividade da tecnologia e o custo da sua incorporação. Dessa forma, podem ser adicionados procedimentos caros com baixo benefício para a saúde e para o bem-estar da população coberta pelos planos;
- 4 - Dificuldade de acesso aos dados agregados de saúde dos beneficiários dos planos coletivos empresariais.

Neste entendimento, o campo da saúde suplementar no Brasil, na atual fase de configuração, é composto por fatores que se fazem representar por entidades afins, as quais interagem, entre si, na defesa dos seus interesses. No eixo entre operadoras e consumidores, a interação é igualmente conflituosa, via de regra por questões relacionadas com os preços dos planos de saúde e a exclusão de atendimentos, por motivação econômica.

De acordo com a ANS – Agência Nacional de Saúde Suplementar existem atualmente no Brasil 706 operadoras de assistência médico-hospitalar no Brasil, prestando assistência a 48.566.216 usuários, cabendo destacar que cada operadora poder oferecer diversos planos ao mercado, o qual é bastante competitivo e recebe bastante cobrança da parte da ANS, que sistematicamente tem suspenso a comercialização de planos de saúde que não oferecem a cobertura prevista na regulamentação da agência.

Veja-se, então, de um lado o custo da saúde suplementar que é alto e tem aumentado, conforme comentado acima e, de outro lado, a necessidade de cumprir a regulamentação imposta pela ANS, se constituem em fatores que obrigam que os gestores de operadoras de planos de saúde não errem nas suas decisões, sob pena da descontinuidade do negócio, seja de forma parcial (alguns planos da operadora) ou total (todos os planos).

Adicionalmente, a ANS monitora a capacidade econômico-financeira das operadoras, as quais podem, eventualmente, serem obrigadas a transferirem toda a carteira de clientes para outras operadoras e encerraram a atividade.

A FUNASA-SAÚDE (2021) operadora de planos de saúde registrada na ANS sob nº 37.059-2, como entidade de assistência à saúde na modalidade de autogestão, é uma associação de natureza assistencial e sem finalidade lucrativa, legitimamente paraibana desde 1994.

A FUNASA-SAÚDE é constituída por prazo indeterminado, atuando como operadora de planos privados de assistência à saúde, com “região de comercialização” limitada ao Estado da Paraíba. Tem como objeto social exclusivo a assistência à saúde aos seus associados.

3 METODOLOGIA

Neste tópico são apresentados os procedimentos seguidos para a realização da pesquisa, o que alcança a tipificação da pesquisa, os seus procedimentos, o tratamento dos dados coletados e como se chegou às conclusões.

Barros e Lehfeld (1986, p. 48) definem o conhecimento como: “o resultado de um processo histórico que supõe necessariamente formas progressivas de educação, evolução e desenvolvimento, abrangendo sempre em todas as circunstâncias biopsicossociais do homem elementos básicos que definem como sujeito e objeto”.

Segundo os autores Marconi e Lakatos (2017, p. 31) “não há ciência sem o emprego de métodos científicos”, sendo assim é imprescritível, que para elaboração da pesquisa científica, a definição dos procedimentos metodológicos que serão utilizados.

Quanto aos métodos científicos, eles dependem dos objetivos que o autor da pesquisa pretende alcançar, sendo que um modelo de pesquisa é a pesquisa descritiva, pela qual o pesquisador observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis). Buscam-se frequências das variáveis, suas naturezas, características, causas, relações e associações entre variáveis (MARTINS, 1992, p. 23)

“As pesquisas deste tipo têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis” (GIL, 1995, p. 45).

A presente pesquisa se classifica, quanto aos fins, como descritiva, haja vista que a proposta foi descrever como ferramentas de controladoria são usadas em uma entidade sem fins lucrativos e, quanto aos meios, a pesquisa é bibliográfica, fazendo uso de fontes da literatura que tratam sobre Controladoria e estudo de caso, haja vista que investigará uma entidade específica e isolada.

No que se refere aos procedimentos de pesquisa (os meios), a pesquisa foi de natureza bibliográfica, fazendo-se uso como fonte de artigos científicos e de livros que tratam do assunto pesquisa e documental, já que foi feito uso de documentos da instituição pesquisada, como foi o caso do Estatuto Social.

A pesquisa se constituiu em um estudo de caso, tendo como instrumento um roteiro de entrevista, estruturado a partir da pesquisa bibliográfica e documental, o qual foi aplicado junto aos gestores da entidade pesquisada como caso. As entrevistas foram realizadas no período de 16/11/2021 - 18/11/2021, de forma presencial. As entrevistas tiveram a duração média de 30 minutos e foram gravadas. O processo de transcrição das entrevistas obrigou o retorno para dirimir dúvidas com os gestores da organização foco.

No que diz respeito ao tratamento dos dados coletados, a partir da transcrição das gravações das entrevistas, foi realizada uma análise de conteúdo, de forma que foi possível compreender a respeito do uso de ferramentas de controladoria naquela entidade, sendo daí extraída a resposta para a questão de pesquisa.

Desta forma, entende-se que o artigo apresenta um estudo minucioso de um determinado assunto, a fim de indicar os objetivos citados e esclarecer a problemática.

4 ANALISE DE RESULTADOS

4.1 PERFIL DOS ENTREVISTADOS

Inicialmente, foram coletadas informações a respeito do perfil das pessoas às quais a entrevista foi dirigida, isto para se ter certeza que são pessoas que devem

conhecer e lidar com elementos de controladoria no desempenho das suas funções. Ao mesmo tempo, foram levantadas algumas características pessoais, isto no sentido de perceber se alguma dessas características se situa mais próxima ao campo de atuação da Controladoria. A entrevista foi feita pela alta gestão executiva da FUNASA Saúde, que é composta pela Presidente, pelo Diretor Administrativo-Financeiro e pelo Controller.

Presidente: Bacharel em Matemática, com Especialização em Controladoria, possui conhecimento sobre gestão de empresas com 26 anos de empresa.

Diretor Administrativo-Financeiro: Bacharel em Administração de Empresas, Tecnólogo em Gestão Financeira com 26 anos de empresa.

Controller: Bacharel em Ciências Contábeis, com Especialização em Controladoria com experiência na area administrativa e controladoria a mais de 29 anos, com 11 anos de empresa.

A FUNASA Saúde faz uso de um sistema de informações gerenciais, o Health, sistema licenciado pela empresa Aptools, o qual disponibiliza informações relativas a todo o processo operacional da organização. O sistema tem sido usado nos últimos vinte anos e a empresa licenciadora efetua parametrizações específicas no sentido de atender à demanda por informações dos gestores. Na Figura 3 apresentamos o Health, principal software utilizado na Funasa Saúde.



Figura 3 – Health Tools
Fonte: Tela de início do sistema

No que se refere à visão a respeito da utilidade do sistema, com base nas informações coletadas nas entrevistas com os profissionais que respondem pela

gestão da Funasa Saúde, fica fácil perceber a utilidade atribuída ao sistema de informações que sustenta as decisões daqueles gestores, isto no sentido da busca pelo acerto nas decisões tomadas cotidianamente. Tal atribuição se constitui em um fator relevante, especialmente quando se considera que a organização opera sem fins lucrativos.

Quando se considera que à Controladoria cabe a responsabilidade pelo desenvolvimento, implantação e manutenção do sistema de informações voltado à sustentação do processo decisórios dos gestores, é possível defender a ideia que tal visão é encontrada na alta gestão da FUNASA Saúde.

Uma ferramenta fundamental de controladoria, diz respeito ao sistema de informações que sustenta o processo decisórios dos gestores. Nesse sentido, a questão inicial colocada para os gestores foi sobre o conhecimento que têm a respeito dos sistema que são usados pela organização.

No que diz respeito ao conhecimento a respeito dos sistemas de apoio às decisões dos gestores, os quais são usados pela organização, os três gestores demonstraram conhecer bem o sistema, notadamente a diretora presidente, que informou:

A FUNASA Saúde faz uso do Health usado desde 1995, sistema de administração de plano de saúde, sistema esse que faz toda parte de administração, inclusive a parte contábil, relatórios financeiros, cobrança e etc.

Prodoctor: Sistema usado no centro médico, que acompanha o atendimento do paciente, onde gera um prontuário eletrônico com todas as informações quando é atendido na rede própria.

Octadesk: Sistema vinculado ao WhatsApp, que faz atendimento de forma virtual, adquirido na pandemia por necessidade de atendimentos há distância, onde o usuário acessa de casa e conversa com os(a) atendentes.

Tanto o diretor administrativo-financeiro, quanto o controller, foram mais sucintos nas respostas, mas demonstraram conhecer os sistemas, sendo que o diretor administrativo-financeiro fez menção, também, ao sistema Octadesk, como transcrito a seguir:

Health: Sistema financeiro, contábil, portal de credenciando.

Prodoctor: Utilizado pelos médicos para atendimento. (Ex: histórico de pacientes).

Octadesk: Adquirido durante o início da pandemia, trazendo resultados para empresa.

No que se refere aos sistemas em uso na organização, e tendo como base as respostas dos entrevistados, é possível perceber que os sistemas são largamente utilizados e que as informações deles extraídas servem, efetivamente, de suporte para o processo decisório dos gestores, isto no que diz respeito à coleta, processamento, armazenamento e transmissão de informações, de maneira a facilitar o acesso de usuários interessados, solucionando problemas e atendendo suas necessidades.

Sabe-se que o processo decisório dos gestores muda o tempo todo, isto em virtude de mudanças que ocorrem tanto no interior das organizações, quanto que veem de fora. Portanto, os sistemas que dão apoio ao processo decisório, da mesma forma, precisam ser ajustados. Assim, uma ferramenta de controladoria diz respeito às manutenções que os sistemas sofrem, o que foi objetivo de questionamento junto aos respondentes da entrevista.

Prioritariamente, o sistema é parametrizado e sofre manutenções para atender às demandas dos gestores da FUNASA Saúde. Adicionalmente, tendo-se em conta que a organização opera em um setor regulado, o sistema sofre manutenção para produzir informações que são requeridas pela ANS, a agência reguladora do setor de saúde suplementar. Portanto, a manutenção do sistema ocorre sempre que algum dos usuários precisa de uma nova informação.

Na opinião da presidente, as informações são muito dinâmicas, pelo fato de ser muito utilizado dentro da organização, o plano de atuação das empresas, a geração de informações rápidas, precisas e principalmente úteis, garantindo uma estruturação de gestão diferenciada. Isto permite supor que as informações produzidas pelos sistemas são intensivamente utilizadas.

Já pela opinião do diretor financeiro, o uso das informações dos sistemas é bem elevado, principalmente o Health que dá acesso aos associados, empregados e demais agências de fiscalização. Responsável por gerar informações para a tomada de decisões, por coletas de dados e processos.

De acordo com o controle, as informações são de boa qualidade, recebidas diariamente, é um sistema dinâmico, e responsável por todo o gerenciamento da empresa.

Tendo-se em conta que a qualidade das informações disponibilizadas pelos sistemas está diretamente associada com a utilidade delas, os entrevistados

informaram que as informações são de grande utilidade. A diretora presidente classificou a qualidade de “excelente”, inclusive no que diz respeito ao processo de comunicação com a ANS, atendendo a demanda de informações daquela agência regulamentadora como, por exemplo, Sistema de Informação sobre Produtos (SIP), Sistema de informação sobre Beneficiários (SIB), Documento de Informações Periódicas das Operações (DIOPS), o qual contempla informações de natureza econômico-financeiras.

Na classificação do diretor administrativo-financeiro a qualidade das informações disponibilizadas pelos sistemas é boa, sempre buscando informações verídicas, com referências e procedência.

No mesmo sentido, o Controller classificou a qualidade das informações como boa.

A despeito de a classificação ter sido de excelente por parte da diretora presidente e de boa, por parte do diretor administrativo-financeiro e do controller, cabe destacar que todos defenderam que os sistemas em uso atendem de forma plena à demanda de informações de cada uma.

A qualidade da informação é um dos alicerces para a sobrevivência e maior competitividade das organizações. Neste trabalho, analisam-se os conceitos de informação, qualidade, qualidade da informação e, especificamente, a evolução dos estudos sobre o tema qualidade da informação.

A necessidade do Sistema de Informação (SI) nas empresas surgiu devido ao grande e crescente volume de informações que a organização possui. Com o Sistema de Informação estruturado a apresentação das informações necessárias e também já propiciando uma visão das decisões, a empresa garante um grande diferencial em relação aos concorrentes, e os gestores podem tomar decisões mais rápidas e de fontes seguras.

O sistema Health foi desenvolvido por uma empresa especializada em análise de dados para melhoria de performance e resultados, que oferece soluções tecnológicas para a área da saúde, entre elas:

- **CONCILIAÇÃO AUTOMATIZADA** - Solução que permite identificar, com eficiência, os seus procedimentos realizados, os seus valores cobrados junto as operadoras de credenciamento, os valores recebidos, bem como os não

recebidos, além de permitir acesso aos motivos que impossibilitam os pagamentos correspondentes.

- RECURSO DE GLOSA AUTOMATIZADO - Solução capaz de proporcionar um aumento no faturamento, redução do trabalho manual, eliminação de glosas, além de maior controle, dinamismo e agilidade no processo de gestão de recebíveis, da sua organização.
- BI & DATA ANALYTICS - Solução de Business Intelligence (BI) que garante acesso a informações atualizadas em tempo real, capazes de possibilitar uma análise do real cenário organizacional, através de dashboards interativos, personalizados de acordo com a necessidade da sua gestão.

Diariamente os gestores de organizações necessitam tomar decisões, para isso precisam de informações que lhe sirvam de suporte e argumentação para poder justificar aos associados as o sentido das decisões tomadas. Nesse sentido, os gestores entendem que a controladoria cumpre um papel fundamental, isto no que diz respeito à qualidade das informações, as quais são de natureza fidedigna e disponibilizadas no tempo certo, ou seja, são tempestivas, o que assegura a utilidade para assessorar na tomada decisão.

É relevante destacar que o sistema Health tem as suas funções integradas o que traz maior agilidade no uso das informações corporativas, sendo o sistema usado por todos os trabalhadores, cada colaborador tem autorização para acessar as funções do sistema que têm a ver com as suas atividades diárias. Tais característica, funções integradas e acesso para todos, amplia a utilidade do sistema para a gestão adequada da organização.

O sistema Health é o sistema central de suporte ao processo decisório, mas não é o único sistema de apoio à operação da FUNASA Saúde. O ProDoctor (Figura 4) é um sistema utilizado par controle específico da atividade médica, serviu para o agendamento e controle de consultas, exames, agendamentos etc.



Figura 4 – ProDoctor. Software
Fonte: Leiute do sistema

O ProDoctor está em constante evolução, mas mantém seu histórico de fazer diferente para entregar soluções disruptivas e muito mais seguras. Com o avanço da tecnologia a telemedicina, já utilizada antes da pandemia, deixou de ser apenas uma forma de conectar médicos e pacientes localizados em lugares remotos. Hoje as funcionalidades vão muito além da comunicação à distância, envolvendo prontuário, prescrição, exames e consultas. O teleatendimento reduz o risco de exposição ao vírus e exclui variáveis como sala de espera, agenda lotada, atrasos e custos variáveis com o consultório físico.

Veja a seguir algumas demonstrações do software.

- Praticidade de navegação entre os dias;
- Confirmação de consultas por WhatsApp e SMS;
- Ícones que facilitam a visualização da agenda;
- Assistente para localização de agendamentos;
- Histórico das ações dos usuários;
- Agendamento em sessões.

Este sistema trás escolhas diferentes para te entregar o melhor software médico, mais seguro e mais justo para você. A gestão de consultórios, clínicas ou policlínicas como você nunca viu.

O Risco Assistencial é feito com base em indicadores que, a partir dos dados coletados nos sistemas de informação da ANS, aferem aspectos assistenciais, atuariais, estruturais e operacionais dos produtos (planos de saúde). Como resultado, as operadoras são estratificadas em faixas segundo os indícios de Risco Assistencial.

O Mapeamento do Risco Assistencial é realizado por meio de apurações trimestrais com períodos avaliativos correspondentes aos 1º (janeiro a março), 2º (abril a junho), 3º (julho a setembro) e 4º (outubro a dezembro) trimestres de cada ano.

O Monitoramento do Risco Assistencial também tem periodicidade trimestral e considera os seguintes trimestres de avaliação:

1º trimestre: 1º de janeiro a 31 de março

2º trimestre: 1º de abril a 30 de junho

3º trimestre: 1º de julho a 30 de setembro

4º trimestre: 1º de outubro a 31 de dezembro

Em questão do Plano estratégico foi discurtido a respeito da norma e dos parametros. O Processo de desenvolvimento do plano segue quatro atividades para realização da estratégia, que são:

- Análise dos aspectos internos
- Análise do ambiente
- Comparação da orientação
- Estabelecimento da estratégia

Tanto a Funasa como também outras empresas têm buscado por métodos e alternativas que proponham meios de manter um nível de segurança que mantenha a empresa em um estado que se tenha o mínimo de prejuízos possíveis. Geralmente se gasta entre dois e cinco anos para elaborar um plano.

O planejamento atua na forma inovadora, levando em conta as condições internas e externas da empresa e sua evolução. Apartir do planejamento também se tem todas as metas, etapas, objetivos, prazos e recursos que ajudam a controlar os imprevistos que possam aparecer durante o seu desenvolvimento.

Levando em consideração que o processo decisório precisa mudar constantemente, a empresa se fez necessário aderir ao planejamento operacional que consiste na elaboração de projetos e estratégias de mercado que visam o bom funcionamento das atividades de todas as áreas. Na (Figura 5) apresentamos o Trello aplicativo de gerenciamento de projetos.

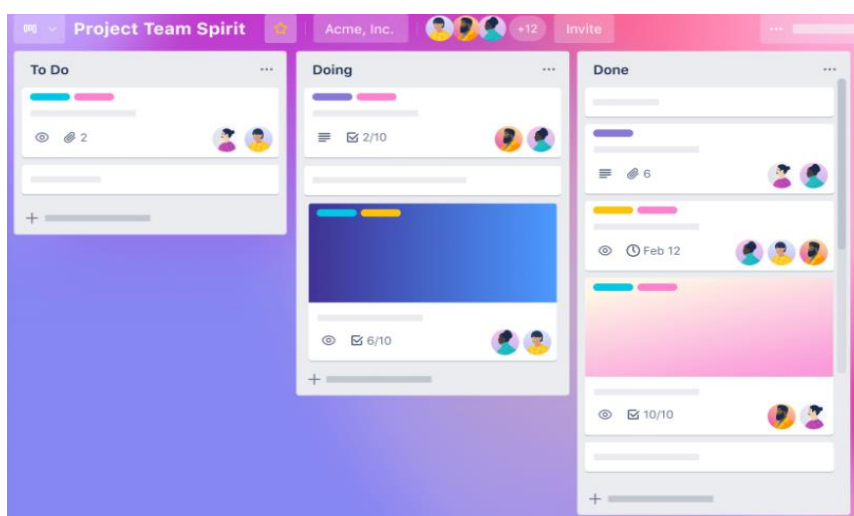


Figura 5 – Trello (Gerenciamento de Projetos).

Fonte: Imagem ilustrativa do sistema

O Trello é uma ferramenta de gerenciamento de projetos gratuita e online. Disponível para desktop e também para celulares Android e iPhone (iOS), a plataforma é extremamente versátil e pode ser usada tanto para o acompanhamento de tarefas pessoais quanto para organizar projetos profissionais.

Além disso ele oferece uma perspectiva de projetos, no trabalho e em casa. Quer seja para gerenciar um time, escrever um roteiro ou apenas fazer uma lista de compras, em outras palavras é o seu braço direito para concluir as coisas e se manter organizado com o tempo.

Não só a Funasa mais também outras grandes empresas têm buscado por métodos e alternativas que proponham meios de manter um nível de segurança que mantenha a empresa em um estado em que se tenha o mínimo de prejuízos possíveis. Sendo necessário que se faça mais com menos recursos, o que exige um maior esforço no planejamento. Um planejamento estratégico de qualidade irá permitir que se tenha uma maior eficiência nos processos, e produzindo mais e melhores produtos com menos recursos disponíveis.

A organização no meio do planejamento, é necessário no orçamento que se estabelece metas com a equipe, dando assim, uma visão objetiva de onde a empresa pretende chegar dentro de um determinado período de tempo.

Além disso a empresa também elabora um orçamento que é revisado a cada trimestre pelo conselho de Administração, Presidente, Diretor Administrativo-Financeiro, Controller, Auditores e Contador.

As organizações devem estar constantemente atentas às falhas que se apresentam ao longo do desenvolvimento das atividades empresariais. Isso é indispensável para detectar erros logo no início e impedir que eles se transformem em problemas maiores e mais difíceis de serem resolvidos.

Os respondentes demonstram uma resposta positiva quanto a sua segurança para tomar decisão, o que representa que existe uma confiabilidade nas informações sugeridas.

Os indicadores são importantes para monitorar a performance da empresa no mercado, as informações de caráter quantitativo que traduzem a saúde financeira, além de se tornam direcionadores para o planejamento futuro de curto e longo prazo e para a tomada de decisões assertivas. A partir do momento que são definidos,

mensurados, acompanhados e interpretados é possível fazer escolhas direcionadas buscando a sustentabilidade da empresa.

Veja a seguir alguns dos indicadores utilizado pela Funasa Saúde:

- **ROA - Retorno sobre ativos**

Taxa de retorno sobre ativo total. Mostra a relação entre o resultado líquido e o ativo total. Indicador que analisa o quanto uma empresa é rentável em relação aos seus ativos. O resultado apontará, portanto, se a companhia está fazendo um bom uso e maximizando o resultado com os recursos que tem.

- **ROE - Retorno sobre o patrimônio**

Taxa de retorno sobre o patrimônio líquido. Mostra a relação entre o resultado líquido.

- **Patrimônio Margem Líquida**

Esse indicador financeiro representa a porcentagem de lucro líquido obtido pela empresa em relação à receita total.

- **Margem EBITDA**

Capacidade operacional de caixa de uma companhia. Em outras palavras, ela mede a capacidade de uma empresa conseguir gerar recursos mediante suas próprias atividades operacionais.

- **Indicador de Eficiência - Produtividade**

Responsável por medir quantos recursos são necessários para a realização da produção.

- **Indicador de Eficácia - Satisfação e Fidelidade do Cliente**

Pesquisa para saber se o cliente está satisfeito, se voltaria a comprar e se recomendaria o serviço.

- **Indicador de Atendimento - Reclamações dos clientes**

Fundamentais para saber como está o controle da organização interna.

Atualmente a Funasa faz uso desses indicadores com o processo de fechamento, e além disso a empresa possui conselho fiscal, conselho de administração, auditoria e contabilidade.

A despeito da responsabilidade na análise de dados na empresa podemos indentificar que são feitas de forma trimestral, pela diretoria, pela contabilidade e pela controladoria.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Buscando identificar quais ferramentas de controladoria são utilizadas por uma operadora de planos de saúde que atua sem fins lucrativos, foi elaborado um roteiro de perguntas para entrevistar aos gestores da entidade pesquisada, no intuito de observar qual forma é controlada o nível de disponibilidade das informações para o gerenciamento da organização e como são relacionadas as informações fornecidas pelo sistema de informação da organização. Sendo analisados os processos, sistemas e resultados da empresa foi possível apontar que o uso dos sistemas é diário, bem como cada entrevistado sabe a importância do conhecimento específico para interpretar e analisar o seu uso, com essa finalidade pode-se tomar a ação necessária para as circunstâncias.

Com essa utilização das ferramentas de controladoria a empresa pode direcionar as atividades, aperfeiçoando os resultados e dando seguimento ao negócio, pois com o acompanhamento dos resultados poderá ser encontrado algum procedimento fora dos padrões previstos pela empresa e poderá ser retificado, assim mantendo todos com foco nos objetivos organizacionais.

A pesquisa possibilitou ainda compreender a importância que a controladoria tem no processo de tomada de decisão, assim como é peça de controle das metas, uma vez que através dela o gestor pode obter informações essenciais para conduzir seu negócio de forma eficaz.

Diante do exposto e sabendo a importância que a controladoria exerce nas organizações, o crescimento acelerado do mercado e as tecnologias que vem com esse crescimento, faz-se necessário cada vez mais de ferramentas para a gestão, utilizando-se as que são oferecidas pela Contabilidade, tais como: o Sistema de Informação Gerencial (SIG) que transforma dados em informações e a Contabilidade Gerencial que é o principal instrumento da Controladoria, em ambos tem-se o objetivo de instruir aos gestores atos decisórios, vale ressaltar que também é necessário que a entidade possua no seu quadro funcional, profissionais qualificados, com conhecimentos abrangentes nas áreas e setores da empresa para que possa levar informações importantes na tomada de decisão com a consciência das limitações, cultura, liderança, ética, empoderamento, visão econômica, comunicação, persistência, cooperação, imparcialidade e outras.

Com um controle interno eficiente, os processos se tornam ágeis e de fácil entendimento, tanto para os gestores quanto para os demais usuários das informações contábeis.

Limitação, o fato de ser um estudo de caso, que limita o alcance dos resultados encontrados.

Como sugestões futuras, que sejam realizados mais estudos sobre o papel da controladoria, ou até mesmo o efeito do uso de ferramentas de controladoria para a formação do resultado, ampliar o tipo de ferramentas de controladoria e efetuar pesquisas em outras instituições.

REFERÊNCIAS

ATTIE, William. **Auditoria interna**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

BARROS, A. J. P. de; LEHFELD, N. A. de S. **Fundamentos de metodologia científica**: um guia para iniciação científica. São Paulo: Mcgraw-Hill, 1986.

BORINELLI, M. L. **Estrutura conceitual básica de controladoria**: sistematização à luz da teoria e da prática. 2006. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-19032007-151637/pt-br.php>. Acesso em: 20 nov 2021.

CATELLI, A. (Coordenador). **Controladoria**: uma abordagem de gestão econômica. São Paulo: Atlas, 2001.

CLEMENTE, L. **O que é controladoria e como ela ajuda na tomada de decisões**. Disponível em: <<https://blog.inepadconsulting.com.br/o-que-e-controladoria-e-como-ela-ajuda-na-tomada-de-decisoes/>>. Acesso em 20 nov 2021.

CROZATTI, Jaime. Modelo de gestão e cultura organizacional: **conceitos e interações**. **Caderno de estudos**, p. 01-20, 1998.

FERNANDES, Pereira, M.; Rizzatti, Giselly. Planejamento Estratégico: **A Contribuição da Liderança Organizacional para o Processo de Implementação da Estratégia**, (V. 5). Grupo GEN, 2015. 9788522499588. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522499588/>>. Acesso em: 13 dez. 2021.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar: **Controladoria, Teoria e Prática**. 2ª Edição – Editora Atlas S.A – 1997.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

FUNASA Saúde, João Pessoa, 2021. Home: **Dados**
Disponível em: <<http://www.funasasaude.com.br/>>. Acesso em: 07 ago. 2021.

GOV.BR, Ministério da saúde: **Agência Nacional de Saúde Suplementar**.
Disponível em: <<https://www.gov.br/ans/pt-br>>. Acesso em: 18 set 2021.

HealthTool: **Soluções Tecnológicas para a área da saúde**
Disponível em: <<https://www.healthtool.com.br/>>. Acesso em: 18 set 2021.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Metodologia Científica**. 7. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2003.

MARQUES, José Roberto: **A importância da tomada de decisões nas organizações**. Goiânia, GO, 2013.
Disponível em: <<https://www.ibccoaching.com.br/portal/a-importancia-da-tomada-de-decisoes-nas-organizacoes/>>. Acesso em: 03 jul 2021.

MARTINS, G. de A. **Manual para elaboração de monografias**. São Paulo: Atlas, 1992.

MOSIMANN, C. P.; FISCH, S. **Controladoria seu papel na administração de empresas**. São Paulo: Atlas, 1999, p. 42).

NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L. **Controladoria**: instrumento de apoio ao processo decisório. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, L. M. de.; PEREZ JÚNIOR, J. H.; SILVA, C. A. dos S. **Controladoria estratégica**: textos e casos práticos com solução. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

OLIVEIRA, L. R.; PONTE, V. M. R. O papel da controladoria nos fundos de pensão. In: Congresso Internacional de Custos, 9., 2005, Florianópolis. **Anais** [...]. Florianópolis, [Associação Brasileira de Custos], 2005. p. 1-15. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/2096>. Acesso em: 13 set. 2021.

PAULA, G. B. de. Controladoria nas empresas: funções, estrutura e importância. In: Blog Treasy. [S. l.], 6 maio 2019. Disponível em: <https://www.treasy.com.br/blog/controladoria-nas-empresas/>. Acesso em: 07 nov. 2021.

SAÚDE Legal: **Qual o significado de Saúde Suplementar?**.
Disponível em: <<https://saude.legal/2021/01/06/qual-o-significado-de-saude-suplementar/>>. Acesso em: 18 set 2021.

SAÚDE Suplementar: o que é e como funciona. In: **Portal da Indústria**, [S. l.], [201-?]. Disponível em: <<http://www.portaldaindustria.com.br/industria-de-a-z/saude-suplementar-o-que-e-e-como-funciona/>>. Acesso em: 23 ago. 2011.

WELSCH, G. A. **Orçamento empresarial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1990.

GESTÃO DE NEGÓCIOS: JUSTIFICATIVAS DE ADOÇÃO DE UM MODELO DE DECISÃO EM PEQUENAS EMPRESAS

Maria Clara Moraes de Farias¹
Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante²

RESUMO:

O presente artigo teve como objetivo geral e principal identificar as justificativas dos gestores de empresas de autopeças, com estabelecimento na cidade de Mamanguape, no estado da Paraíba, para a escolha do modelo de gestão adotado. De forma subsidiária, propõe verificar se e como as informações contábeis são usadas para dar suporte ao modelo de gestão da empresa, que expressa as crenças, valores e princípios dos proprietários, sendo conhecida por todos que fazem parte da organização, bem como adotada pelos gestores e utilizada nas tomadas de decisões. A informação contábil ganha relevância, tendo em vista que os objetivos fixados para desenvolvimento dos negócios são todos mensurados em termos de conceitos contábeis, servindo a informação contábil como uma das ferramentas mais úteis no suporte ao processo. A metodologia utilizada foi do tipo levantamento de dados (*survey*), de natureza quantitativa, por meio de um questionário composto de duas partes, sendo a primeira parte referente à identificação da empresa e a segunda organizada na forma de uma escala de *Likert* de cinco pontos, com os dados sendo tratados exclusivamente com estatística descritiva, usando-se uma planilha do *Excel* como apoio. Como principais resultados, constatou-se que, na maior parte das empresas, o modelo de gestão centralizado, havendo a compreensão de que a experiência do gestor deve ser o principal orientador da gestão dos negócios. As decisões são tomadas com foco quase que exclusivo nos tributos e, como era de se esperar nesse tipo de gestão, a informação contábil é pouco utilizada.

Palavras-chaves: Pequenas empresas; Modelo de gestão; Informações contábeis.

ABSTRACT:

The present article had as general and main objective to identify the justifications of the managers of auto parts companies, established in the city of Mamanguape, in the State of Paraíba, for the choice of the adopted management model. On a subsidiary basis, verify whether and how accounting information is used to support the company's management model. The management model of a company expresses the beliefs, values and principles of the owners, which will be known by all who are part of the organization, being adopted by managers and used in decision-making. Accounting information gains relevance, considering that the goals set for business

¹ Graduando do Curso de Ciências Contábeis, turma 8º período, do Instituto de Educação Superior da Paraíba – UNIESP. E-mail: morais521@gmail.com.

² Professor Orientador, Bacharel em Ciências Contábeis pela UFPB (1985), Mestre em Controladoria e Contabilidade pela USP (1994) e Doutor em Controladoria e Contabilidade pela USP (2004). Professor voluntário do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UFPB e Professor do Centro Universitário UNIESP. E-mail: prncavalcante0907@gmail.com
Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/6437962981885439>

development are all measured in terms of accounting concepts, accounting information serving as one of the tools most useful in supporting the process. The methodology used was of the survey type, of a quantitative nature, through a questionnaire composed of two parts, the first part referring to the identification of the company and the second part, organized in the form of a Likert scale of five points and the data were treated exclusively with descriptive statistics, using the Excel spreadsheet as support. As main results, it was found that in most companies the centralized management model, with the understanding that the manager's experience should be the main guide for business management. Decisions are taken with an almost exclusive focus on taxes and, as expected in this type of management, accounting information is little used.

Keywords: Small companies; Management model; Accounting information.

1 INTRODUÇÃO

Um dos propósitos da gestão de qualquer organização, trata-se de escolher uma estratégia a respeito da condução do seu negócio ou, mais especificamente, que assegure a continuidade do negócio, o que implica no alcance de rentabilidade e de equilíbrio dos fluxos financeiros. Tanto uma empresa de grande porte, quanto empresas de pequeno porte, desde o início das atividades precisarão de organização, da qual fazem parte os processos de administração de pessoas, materiais e controle de finanças, isto para lograr os objetivos traçados. Nesse sentido, as ações dos gestores, na busca de seguir a estratégia escolhida, constituem-se em uma constante tomada de decisões. A lógica é que caso ninguém tome qualquer decisão, a empresa ficará “parada”, nada acontecerá, o que resulta no fato de que tudo o que ocorre na empresa é reflexo de decisões tomadas.

A despeito de características, como porte do negócio, ramo de atuação, localização geográfica etc., a gestão será invariavelmente uma atividade complexa. Conforme Drucker (1994, p. 89):

Gestão é uma atividade complexa, envolvendo a combinação e a coordenação de recursos humanos, físicos e financeiros, de forma a que se produzam bens ou serviços que sejam simultaneamente procurados e que possam ser oferecidos a um preço que possa ser pago, tornando ao mesmo tempo agradável e aceitável o ambiente de trabalho a todos os envolvidos.

Pela ótica da Teoria da Administração, o processo de gestão pode ser segregado nas etapas de planejamento, execução e controle. Isso aparece como via organizacional que facilita o trabalho dos gestores no sentido de tomarem as decisões mais adequadas em relação às atividades que compõem o negócio, sendo a organização do processo administrativo de fundamental importância para que as empresas possam cumprir com êxito a sua missão.

Nota-se que de cada uma das etapas do processo administrativo, individualmente, diz respeito a um conjunto de decisões, as quais, para serem assertivas e, portanto, conduzir aos objetivos pretendidos, devem levar em consideração alguns aspectos como: identificação do problema (o objetivo pretendido), coleta de dados, identificação das alternativas, escolha de uma alternativa e, eventualmente, realização de ajustes na escolha. É importante perceber que todos os aspectos citados exigem a presença de informações, para que possam ser adequadamente cumpridos.

Em outros termos, tomar decisões corretas a respeito da gestão de um negócio requer o suporte de informações e, nesse sentido, a informação contábil ganha relevância, haja vista que os objetivos fixados para desenvolvimento dos negócios (volume da receita de vendas, nível de custos e/ou despesas, lucro, rentabilidade, equilíbrio financeiro, nível de imobilização do capital, liquidez, solvência etc.) são todos mensurados em termos de conceitos contábeis, servindo a informação contábil como uma das ferramentas mais úteis no suporte ao processo.

Uma contabilidade bem elaborada, o que implica no fornecimento de informações adequadas para os gestores, facilita o controle e a tomada de decisões nas empresas. Todavia, é necessário que os gestores tenham conhecimento e utilizem a contabilidade como um instrumento de apoio para aumentar a competitividade do negócio. (SOUZA; SILVA; SOUZA, 2014)

De acordo com Marion (2007, p. 26), “A contabilidade é a ferramenta responsável em fornecer informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora das dependências da empresa”. Essa visão é válida também para as micro e pequenas empresas, as quais são fundamentais para a economia do país, especialmente em virtude da geração de emprego e renda.

A falta de uma boa administração é um problema recorrente nas micro e pequenas empresas e que, por muitas vezes, leva os empreendedores a desistirem

do negócio, fechando as portas. De acordo com uma pesquisa realizada no Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE, 2016), sobre os principais motivos que levam as empresas à falência, são citados, entre outros: a situação do empresário antes da abertura; planejamento dos negócios; capacitação em gestão empresarial; gestão do negócio em si, que quando não são executadas de forma correta, levam as empresas ao insucesso.

Diante do que foi exposto, é possível afirmar que as decisões não podem ser tomadas de forma intuitiva, precisam ser baseadas em fatos e dados concretos, o que implica em informações de caráter confirmatório (explicar o que aconteceu) e preditivo (prever o que pode acontecer), pois quando a gestão das empresas, inclusive as micros e pequenas, é realizada afastada da compreensão de tais conceitos e da existência dos requisitos necessários, como a informação, para os gestores tomarem as suas decisões acertadas, um dos reflexos de tal situação é a colocação em risco da continuidade do negócio.

Vale considerar que cada empresa tem o seu próprio modelo de administração, ou seja, os gestores, quase sempre, observam requisitos distintos no momento de tomar uma decisão, incluindo a informação que é usada como base. Por exemplo, é possível encontrar gestores que acreditam apenas na própria intuição, enquanto outros acreditam na utilidade das informações. No que se refere à contabilidade ou, mais propriamente, à informação contábil, a visão dos gestores a respeito da sua utilidade pode variar desde aquele focada exclusivamente nos tributos, até aquela de ferramenta gerencial.

A despeito do que foi discutido até esse ponto, sabe-se que o modelo de decisão adotado por pequenas empresas tem se mostrado falho quanto ao alcance dos objetivos da empresa e no sentido de assegurar a continuidade do negócio, o que implica admitir que as decisões não estão sendo as mais adequadas. Pode ser certo e compreensível que os gestores de cada empresa tenham o seu próprio modelo de tomada de decisões. Não obstante, diante do pressuposto de que, de um ponto de vista racional, as decisões dos gestores intentam dar continuidade às atividades da empresa, buscando rentabilidade e equilíbrio dos fluxos financeiros, é de supor que há justificativas para a opção do modelo de decisão adotado pelas pequenas empresas, modelo tal que pode conduzir a empresa à descontinuidade.

Pelo exposto, este trabalho se propõe a responder à seguinte questão de pesquisa: **quais as justificativas para a adoção do modelo decisório de empresas de autopeças com estabelecimento no interior da Paraíba?**

Para alcançar o conhecimento necessário ao deslinde da questão escolhida, esta pesquisa tem objetivo de duas naturezas: geral e específicos. O objetivo geral desta pesquisa é: identificar as justificativas dos gestores de empresas de autopeças para a escolha do modelo de gestão adotado. De forma subsidiária, o trabalho irá verificar se e como as informações contábeis são usadas para dar suporte ao modelo de gestão da empresa foco. Como objetivos específicos, o trabalho vai apresentar como é constituída a empresa e seus principais propósitos; descrever ações relativas à gestão de negócios na empresa; evidenciar características do modelo de decisão nas empresas; além de retratar as micro e pequenas empresas e as suas dificuldades na condução do negócio.

As micro e pequenas empresas desempenham um papel relevante no contexto da economia brasileira, isto no que diz respeito a aspectos como geração de empregos e distribuição de renda. Apesar da relevância de tal papel, sabe-se que o índice de mortalidade dessas empresas é alto (SEBRAE, 2016), o que justifica a elaboração de pesquisas voltadas à compreensão da gestão de empresas dessa natureza, tentando identificar causas que expliquem aquele nível alto de mortalidade.

Compreender o cotidiano de micros e pequenas empresas diz respeito, notadamente, à compreensão das decisões que são tomadas pelos seus gestores ou, mais especificamente, do modelo de decisão das empresas. Daí a relevância do estudo desse modelo de decisão. Nesse sentido, a presente pesquisa é baseada no modelo de gestão das pequenas empresas no ramo de autopeças, mostrando a importância da informação para que sejam feitas as escolhas corretas na tomada de decisão dos gestores. Apenas com decisões bem estruturadas e planejadas é possível resultar boas consequências para o crescimento e o desenvolvimento de um negócio.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 EMPRESAS E OBJETIVOS

Uma empresa geralmente é constituída para monetizar os resultados de sua atividade-fim e, adicionalmente, algumas são concebidas para práticas sem fins lucrativos. Podem ser englobados vários aspectos em sua composição, como sustentabilidade, diversidade, governança e tecnologia. Ademais, as pessoas estão no centro, como parte crucial para o negócio, sejam esses parceiros internos ou externos. Os funcionários colaboram com suas experiências, habilidades e conhecimentos, enquanto os clientes contribuem consumindo os produtos e/ou serviços.

Uma entidade é formada, normalmente, por um conjunto de recursos, materiais, humanos e financeiros, entre outros, os quais são combinados para alcançar determinados resultados, que se constituem nos objetivos da empresa. Assim, as empresas têm um objetivo principal, normalmente chamado de missão, e outros objetivos, os quais estão sempre ligados àquele primeiro: ampliar participação no mercado, gerar empregos, obter lucro etc. Para alcançar tais objetivos, a empresa precisa de gestão, ou seja, a empresa precisa ser conduzida por uma administração. Isso implica que toda empresa, de maneira formal ou informal, tem uma administração.

De acordo com uma pesquisa realizada por Fraporti et al. (2018, p. 62), “a empresa é uma unidade econômica, formada por elementos humanos, materiais e técnicos, que trabalham para um objetivo comum. Esse objetivo é obter lucro por meio da participação no mercado produtor de bens e serviços”. Chiavenato (2005), por sua vez, afirma a importância da missão para alcançar os objetivos da organização:

A missão funciona como o propósito orientador para as atividades da organização e para aglutinar os esforços dos seus membros. Serve para clarificar e comunicar os objetivos da organização, seus valores básicos e a estratégia organizacional. Cada organização tem a sua missão própria e específica. A missão pode ser definida em uma declaração formal e escrita, o chamado credo da organização, para que funcione como um lembrete periódico a fim de que os funcionários saibam onde e como conduzir o negócio. (CHIAVENATO, 2005, p. 63).

De acordo com Oliveira (2009) a missão, a visão e os valores podem construir um alicerce sólido para uma organização. A missão viabiliza o objetivo principal, a visão é o planejamento para atingir uma meta identificada pela empresa durante um

determinado período e os valores são a essência da mesma. Esses elementos são cruciais para o alcance dos propósitos do negócio, sejam eles de curto, médio ou longo prazo.

Maximiano (2009) aborda a ideia que os resultados de uma entidade podem ser alcançados através de seus objetivos bem definidos, e estes precisam ser destrinchados em metas, para suas melhores visualização e organização. Além disso, pode ser imprescindível que os objetivos estejam em níveis hierárquicos adequados. O nível estratégico pode ser considerado o responsável pelo planejamento de longo prazo, sendo a alta cúpula responsável pelas decisões. O nível intermediário tem a finalidade de pôr em prática o planejamento delegado pelo nível superior, ficando, portanto, responsável pela execução das metas de médio prazo, o que é realizado pelos gerentes e pelos supervisores. Já o nível operacional exerce atividades imediatistas rotineiras que corroboram para o sucesso da operação, assim como mostra a figura abaixo:

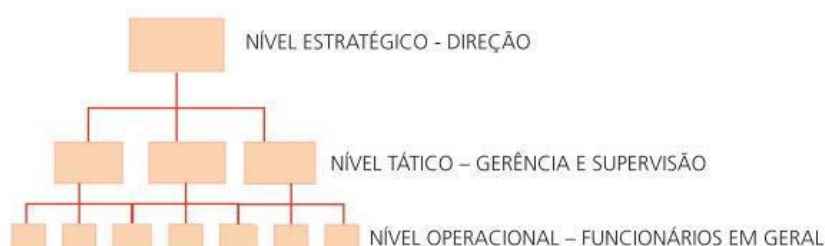


Figura 1: Níveis hierárquicos
Fonte: Stadler e Paixão (2012, p. 45)

O curto prazo pode ser definido por metas que tenham a possibilidade de serem executadas em até um ano no nível operacional. O médio prazo consiste em um período de até dois anos, e seu planejamento é realizado em nível tático. No longo prazo são considerados objetivos em até cinco anos, e seu planejamento é executado pelo nível estratégico, como um norte para a visão da empresa.

Uma organização de gestão como aqui comentada normalmente é vista como própria de grandes empresas. Não obstante, ela deve e pode ser utilizada para dar sustentação à gestão de pequenas empresas.

2.2 GESTÃO DE EMPRESAS

Independente de características, como tamanho, ramo de atividade, localização geográfica etc., as empresas só funcionam se alguém (gestor, empregado etc.) tomar alguma decisão. As decisões são tomadas, para conduzir os negócios aos objetivos pretendidos (crescimento de vendas, ocupação do mercado, lucro etc.). Isso implica que, no âmbito de qualquer organização, existe um processo decisório, do qual resultará o sucesso ou o fracasso dos negócios da empresa. Em outros termos, as decisões que forem tomadas é que conduzirão a empresa na direção dos seus objetivos.

O sucesso de uma organização não é possível sem a existência de decisões bem articuladas, ações, aglutinações de recursos, competências, estratégias e uma busca incansável de objetivos para alcançar resultados cada vez melhores. O diferencial para que a organização tenha bons resultados e obtenha sucesso não está apenas nesses elementos, mas na forma como eles são aplicados e administrados. A administração é o meio pelo qual as empresas são alinhadas e conduzidas a alcançarem resultados extraordinários, a partir da excelência na execução de suas ações (CHIAVENATO, 2015)

A sobrevivência da empresa está vinculada a um processo de gestão adequado para alcançar os objetivos planejados. De acordo com Chiavenato (2015) na administração estão envolvidos os processos de planejar, organizar, executar e controlar que, quando trabalhados de forma separada, nomeiam funções administrativas e, quando tomados em conjunto, formam o processo administrativo.

Planejar e organizar representam aspectos mais subjetivos do processo de administração, enquanto executar e controlar caracterizam aspectos mais objetivos e concretos. Planejar significa o gestor pensar antecipadamente nos seus planos e ações; organizar é o processo de arrumar e alocar o trabalho, a autoridade e os recursos, criando a estrutura organizacional; executar se trata de colocar em prática tudo o que foi organizado, distribuir as tarefas e ações, além de ter um papel fundamental de influenciar e motivar a equipe; e controlar é a verificação e a comparação dos resultados obtidos com os previstos no planejamento. O equilíbrio entre essas quatro funções é fundamental para o andamento e crescimento do negócio.

Os gestores são obrigados a tomar decisões diariamente. Ao executar suas funções, todas as vezes que planeiam, organizam, dirigem ou controlam, estão prestes a tomar uma série de decisões, podendo-se afirmar que esta é a principal função do gestor. O desempenho das organizações é resultado da qualidade na definição dessa ação, na qual por muitas vezes é composta por grande complexidade e incerteza. Entretanto, mesmo diante da incerteza, é melhor uma má decisão do que a indecisão (MAÇÃES, 2017).

De acordo com Santos e Santos (2005) as decisões são tomadas a partir de pessoas, as quais têm crenças e valores, o que vai orientar as decisões e, portanto, as decisões podem ser acertadas ou não. Em outros termos, a empresa pode alcançar os seus objetivos ou ser afastada deles dependendo da qualidade das decisões tomadas. No extremo, decisões equivocadas podem resultar na descontinuidade da empresa.

O problema da gestão fica evidente quando o empresário não consegue ter um bom entendimento da relação entre os diversos componentes da organização. É possível observar esses sintomas a partir da diminuição de faturamento, da perda de clientes, de colaboradores desmotivados, da acomodação, todos fatores que influenciam diretamente no crescimento da empresa.

Considerando a relevância da gestão para a sobrevivência do negócio e considerando, adicionalmente, o fato de que decisões de gestão são tomadas por pessoas, as quais são influenciadas por suas crenças e valores, as empresas podem ser geridas por modelos de decisões os mais distintos possíveis.

2.3 MODELOS DE DECISÃO

O modelo de decisão é um molde de como fazer as coisas, para escolher a melhor alternativa a ser objetivada. Portanto, nas organizações, estabelece-se o seu modelo de gestão, em que todos os gestores precisam seguir. Ele é um elemento que auxilia o processo decisório e acompanha todo o processo de gestão, sendo definido pelo modelo de gestão e pela missão, crenças e valores da organização, como ilustrado na figura abaixo.

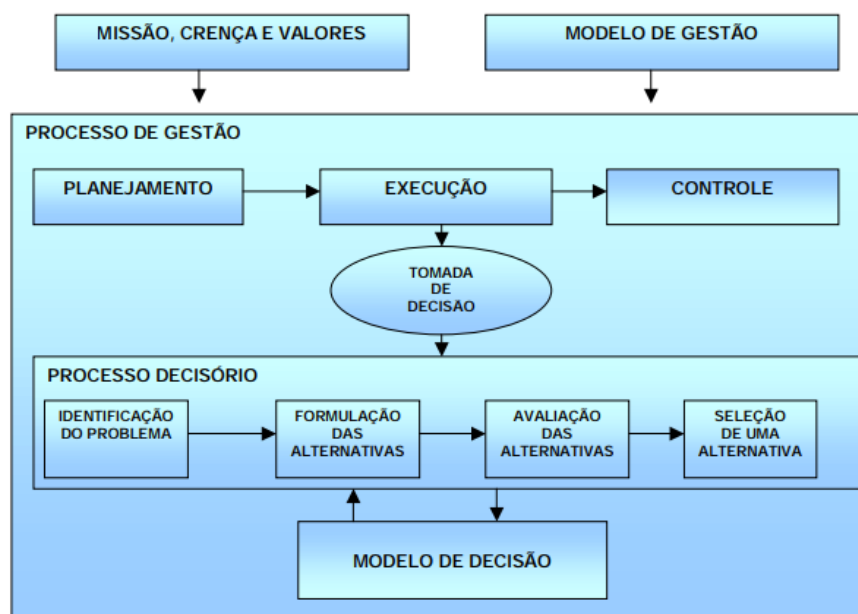


Figura 2: Modelo de decisão
Fonte: Santos e Ponte (1998, p. 44)

O modelo de gestão de uma empresa expressa as crenças e os valores dos proprietários, bem como a missão da empresa, que será conhecida por todos que fazem parte da organização, sendo adotada pelos gestores e utilizada nas tomadas de decisões.

Para que se tenha eficácia na tomada de decisão e se consiga atingir os objetivos propostos, Santos e Ponte (1998) argumentam que, em um ambiente econômico caracterizado pela insuficiência de recursos, as decisões tomadas em todos os níveis da organização determinam ou não a utilização apropriada de tais recursos para a consecução dos seus objetivos. Sendo assim, são nas decisões e nas ações desenvolvidas pela empresa que reside a solução para eficácia na organização - o grau para atingir o seu objetivo.

Toda empresa é constituída com objetivos a serem atingidos, e de acordo com as características de cada organização elas podem escolher modelos que venham facilitar e nortear o trabalho durante esse processo. Não há um modelo de gestão específico ou pré determinado para cada empresa, é papel do gestor identificar o perfil que se adequa melhor à sua companhia. Um negócio sem organização e planejamento não funciona sem que tenha as suas regras claras e rotinas bem definidas, tendo em vista que cada pessoa pode agir e seguir um norte diferente, gerando transtornos e desperdícios para a empresa. Por isso, diante desses fatores, é essencial estabelecer as normas que orientem e conduzam o

funcionamento da organização, levando em consideração que esse guia é guiado pelo modelo de gestão.

O modelo de gestão, de acordo com Parisi e Catelli (1999), expõe que são as certezas e as opiniões que dão diretrizes, orientam e norteiam o comportamento dos gestores quanto ao planejamento das atividades, ao controle das operações, aos recursos humanos, organizacionais, materiais etc. Sob essa ótica, Souza e Borinelli (2009, p. 12) trazem uma outra visão relacionada a esse conceito, apresentando que esse modelo “compreende o conjunto de crenças, valores e princípios dos proprietários da empresa ou dos gestores da entidade, conjunto esse que norteia a forma que será gerida a organização”.

Desse modo, entende-se que cada empresa tem uma forma de gerir o seu negócio, de acordo com suas particularidades e estratégias adotadas, resultando o modelo de gestão, o que promove uma melhor atuação para os gestores. De acordo com Parisi e Catelli (1999, p. 265; 269), temos dois modelos de gestão, que são definidos como “modelo de gestão tradicional” e “modelo de gestão do GECON”. Com base nesses dois modelos, podemos observar a partir desse Quadro 01, as seguintes características.

Aspecto	Modelo de gestão tradicional	Modelo de gestão GECON
Processo decisório	Centralizado.	Descentralizado.
Funções e responsabilidade	Decorrentes do modelo organizacional. Responsabilidade pela gestão operacional.	Decorrentes da missão. Responsabilidade pelas gestões operacional, econômica e financeira.
Autoridade	Delegada informalmente.	Compatível com as funções e responsabilidades.
Estilo	Individualista.	Participativo.
Postura	Burocrática.	Empreendedora.
Papel	Tecnocrata.	“Dono”.
Processo de gestão	Foco no realizado.	Planejamento e controle.
Avaliação de desempenho	Múltiplos indicadores. Permeia a alta administração.	Resultado econômico. Permeia toda a empresa.

Quadro 01: Características dos modelos de gestão

Fonte: Parisi e Catelli (1999, p. 272)

Dentro desses aspectos, pode-se observar os modelos de gestão encontrados nas empresas. O modelo de gestão tradicional Centralizado está

relacionado à centralização do poder e das decisões, que se concentram exclusivamente nas mãos dos proprietários e gestores, não dando autoridade para que os níveis mais baixos possam tomar decisões, para que problemas menores pudessem ser resolvidos, como aconteceria caso houvesse a descentralização.

No entanto, o modelo de gestão GECON defende o processo descentralizado, em que os níveis mais baixos que são ocupados pelos colaboradores podem participar da tomada de decisões. Desse modo, torna a empresa mais ágil e menos burocrática, levando em consideração que isso não é sinônimo de desorganização, pois, para que esse processo aconteça de forma correta, todos precisam estar preparados para executar a gestão seguindo o modelo proposto.

Há pessoas que adotam e consideram o modelo descentralizado como melhor que o centralizado, pois o modelo de gestão decorre daquilo que as pessoas acreditam. É importante conhecer bem a sua empresa, e o que mais se adequa ao seu negócio, tendo em vista que o modelo de gestão adotado afeta todas as partes da gestão: planejamento, execução e controle.

Os gestores tomam decisões em cada etapa do processo de gestão, as quais são formadas por uma sequência lógica de fases que compõem o processo decisório (em suma, identificação do problema, formulação de alternativas, avaliação das alternativas e seleção de uma alternativa). Dentre as fases desse processo, o modelo de decisão expressa a racionalidade, em que os gestores buscam soluções para os problemas das empresas. Constata-se, então, que o modelo decisório de um negócio deve estar de acordo com a missão, crenças e valores, com o modelo de gestão que é o pressuposto para a escolha das condutas e pela função que é desempenhada, a partir do planejamento, da execução e do controle a serem adotados pelos gestores para a tomada de decisão. (CERTO, 2005)

As decisões são orientadas por aquilo que as pessoas (tomadoras de decisões) acreditam. Há pessoas que valorizam a contabilidade, há pessoas que não valorizam; há pessoas que acreditam em controle; há pessoas que não acreditam etc. Assim, é possível encontrar, no âmbito de cada empresa, justificativas para a opção pelo modelo de decisão. Existem alguns modelos básicos de decisões, dentre eles o modelo racional, que é baseado exclusivamente na lógica da razão, e pressupõe que os gestores, de um modo racional, sigam um processo com oito passos para a tomada de decisão, resultando em decisões assertivas (“ótimas”),

maximizando os resultados na organização. Diante do exposto, Mações (2017) afirma em que fundamenta-se o modelo de decisão racional:

O modelo racional de tomada de decisão baseia-se nos seguintes pressupostos:

- A situação é bem definida e está corretamente formulada.
- As metas e objetivos são claros e conhecidos.
- Não existem restrições à tomada de decisão.
- Existe informação suficiente, precisa e confiável sobre todas as alternativas.
- Os critérios para escolha e avaliação das alternativas são perfeitamente identificáveis e são estáveis ao longo do tempo.
- O decisor é racional, usa a lógica para tomar decisões e sabe escolher a alternativa que maximiza o alcance dos objetivos estabelecidos. (MAÇÕES, 2017, p. 9).

Diante do que foi explanado, é possível observar que esses pressupostos dificilmente são reunidos em um negócio, pois, no dia a dia, existem muitas incertezas e inseguranças. A ideia sobre a perspectiva racional mostra o problema com uma formulação quantificável. Faz uso da investigação operacional, trazendo uma abordagem probabilística, que visa a maximizar benefícios e diminuir os custos. Mações (2017, p. 9) contribui afirmando que “o comportamento racional idealiza que o decisor é um agente ‘friamente materialista’, em que a emoção ou paixão estão ausentes do processo de tomada de decisão”.

Desse modo, enquanto a racionalidade defende que o decisor é quem determina os critérios e escolhe a melhor opção, no decorrer do tempo, fizeram uma releitura desse modelo, trazendo um aspecto mais realista, definido como racionalidade limitada. Nesta, foi observado que as pessoas não se baseiam totalmente na razão, e nem na emoção, mas em um meio termo. Simon (1979) defende a ideia de que as pessoas são racionais até certo ponto. Pelo fato de as pessoas não conseguirem ser totalmente racionais, a realidade é complexa, e por esse motivo é necessário usar a intuição em conjunto com a razão. A partir de determinado ponto, existem limitações diante do contexto: pouco tempo, informações imperfeitas, ou variáveis em excesso, como também limitações humanas através da dificuldade para analisar determinados dados, ou preconceitos. Com isso, mesmo diante das limitações, as decisões precisarão ser tomadas, de forma que resolvam satisfatoriamente o problema, levando em consideração as alternativas e escolhendo a melhor.

Os defensores da racionalidade limitada não buscam a solução ótima e sim satisfatória. Mações (2017, p. 9) comenta que “esse modelo admite que as decisões são tomadas em situações de incerteza e risco, com base em informação incompleta ou ambígua, sob pressão do tempo e até sobre objetivos contraditórios”. Levando em consideração os aspectos citados relacionados aos modelos de decisão, de um extremo a outro, é possível identificar a razão – intuição.

A tomada de decisão intuitiva é baseada inteiramente na busca de satisfação através da emoção, fazendo parte do processo cognitivo inconsciente que é apoiado a partir das experiências vividas. O que pode ser ocasionado por alguns fatores como falta de informação ou limitação pessoal, não sendo capaz de analisar o problema em seu grau de complexidade. Essa é uma das maneiras mais comuns e simples de tomar decisão, mas nem sempre é a melhor, pois a intuição faz parte de uma sensação que pode sofrer variações de acordo com o momento. Sendo assim, leva o indivíduo a tomar a decisão que parece certa, sem que seja pensado na lógica que está por trás dessa escolha. (ROBBINS, JUDGE e SOBRAL, 2010)

É possível observar que as decisões são tomadas de acordo com as circunstâncias, e a melhor decisão é aquela que defende os interesses da organização, Mações (2017) defende a ideia afirmando:

O ótimo muitas vezes é inimigo do bom. A intuição assume também um papel importante na tomada de decisão. Não sendo a tomada de decisão um processo automático que possa ser assumida por um computador e não sendo, muitas vezes, a solução ótima a melhor solução para a organização, o gestor pode adotar modelos alternativos de tomada de decisão. (MAÇÕES, 2017, p. 9).

Levando em consideração os modelos de decisão demonstrados, é possível entender e analisar os mais adequados para o trabalho dos gestores, no enfrentamento aos desafios e problemas nas micro e pequenas empresas.

2.3 MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

As micro e pequenas empresas são definidas pelo SEBRAE através de dois critérios: faturamento e número de funcionários. Então é classificada dessa forma:

- Microempresa: empresa que tem faturamento anual de até R\$ 360 mil; ou empresa com até 9 pessoas no comércio e serviços; ou 19 pessoas no setor industrial.
- Pequena empresa: empresa que tem faturamento anual de até R\$ 4,8 milhões por ano; ou que emprega de 10 a 49 pessoas no comércio e serviços; ou de 20 a 99 pessoas na indústria.

Diante do fato de grande parte das empresas, no Brasil, enquadrarem-se como micro e pequenas empresas, sendo as responsáveis pela geração de emprego e fortalecimento da economia, foi criada a Lei Complementar n.123/2006, visando a desenvolver a competitividade e a ajudar no crescimento desses negócios.

Mesmo diante de alguns benefícios oferecidos para as micro e pequenas empresas, é normal elas apresentarem algumas dificuldades para se manterem no mercado, e esse fator tem algumas características comuns entre elas, segundo o SEBRAE (2016), como falta de planejamento por parte dos gestores para abertura do negócio, não realizando um planejamento estratégico, finanças pessoais misturadas com as da empresa, escassez de recursos, informalidade, funções descentralizadas, conflito de interesses e decisões intuitivas pela falta de controle gerencial etc.

Para que essas empresas possam se manter no mercado, é necessário que os empresários entendam a importância de executar uma boa prática de gestão, fazendo planejamento, tendo um conhecimento prévio a respeito das informações que são fornecidas pela empresa, através dos relatórios contábeis, financeiros e operacionais, podendo, assim, auxiliar a tomada de decisões e alcançar de forma segura as suas metas e objetivos. (GRANGEIRO, 2003)

3 METODOLOGIA

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

A metodologia é fundamental para o desenvolvimento do trabalho, é a partir dela que se adquire confiabilidade e autenticidade para executar e alcançar o caminho proposto. Minayo (2007, p. 44) refere-se à metodologia de uma forma ampla:

[...] a) como a discussão epistemológica sobre o “caminho do pensamento” que o tema ou o objeto de investigação requer; b) como a apresentação adequada e justificada dos métodos, técnicas e dos instrumentos operativos que devem ser utilizados para as buscas relativas às indagações da investigação; c) e como a “criatividade do pesquisador”, ou seja, a sua marca pessoal e específica na forma de articular teoria, métodos, achados experimentais, observacionais ou de qualquer outro tipo específico de resposta às indagações específicas. (MINAYO, 2007, p. 44).

Do ponto de vista da natureza, o presente trabalho é classificado como uma pesquisa de natureza aplicada, pois buscou analisar as justificativas dos gestores de empresas de autopeças, para a escolha do modelo de gestão adotado, com o objetivo de caráter descritivo, visando a evidenciar e a descrever a realidade encontrada no ambiente pesquisado. Dessa forma, adequa-se à definição de Gil (2008), que apresenta a pesquisa descritiva com o foco na descrição das peculiaridades de um fenômeno ou o estabelecimento de vínculos entre variáveis.

Quanto aos meios, este trabalho fez uso de pesquisa bibliográfica para que pudesse adquirir um conhecimento aprofundado sobre o assunto, com base em livros, artigos científicos e publicações relevantes sobre o tema, que está presente em grande parte do referencial teórico, objetivando o estudo e a análise sobre a gestão de negócios. Martins e Theóphilo (2016, p. 52) referem-se à pesquisa bibliográfica como: “estratégia de pesquisa necessária para a condução de qualquer pesquisa científica. Uma pesquisa bibliográfica procura explicar e discutir um assunto, tema ou problema com base em referências publicadas”.

O procedimento técnico utilizado neste estudo foi o levantamento de dados (*survey*), definido como um tipo de investigação quantitativa, que se trata do método no qual as informações são coletadas através de um questionário estruturado, enfatizando a objetividade para um determinado grupo. No caso deste presente trabalho, foi aplicado aos gestores de pequenas empresas do segmento automotivo (autopeças). Segundo Fonseca (2002, p. 33), “a pesquisa com *survey* pode se referir a obtenção de dados ou informações sobre as características ou as opiniões de determinado grupo de pessoas, indicado como representante de uma população-alvo, sendo usado um questionário como instrumento de pesquisa”.

3.2 COLETA DE DADOS (PROCEDIMENTOS DE PESQUISA)

Com a finalidade de explorar o assunto abordado, o instrumento escolhido para realizar esta pesquisa foi aplicado na cidade de Mamanguape - PB, em seis pequenas empresas do segmento automotivo, através de um questionário desenvolvido no programa *Word*, aprovado pelo Comitê de Ética da UNIESP e destinado aos gestores de tais empresas, sendo entregue pela pesquisadora, que pôde auxiliar alguns desses gestores ao efetuarem suas respostas e os outros responderam sozinhos, efetuando a devolução do questionário em seguida.

O questionário foi composto por 20 perguntas, dividido em duas etapas, a primeira com cinco questões sobre a identificação da empresa, buscando conhecer a organização e a segunda com quinze questões, em que é tratado como funciona a utilização da gestão dentro da empresa. Dentre as questões elaboradas foi utilizado na primeira parte questões objetivas, de múltipla escolha, e na segunda por escala de avaliação (Escala de *Likert* de cinco pontos), em que é usada uma afirmação no local da pergunta e as respostas são atribuídas por meio de notas ou nomes organizados em uma tabela de classificação que visa a saber o grau de intensidade do que foi mencionado. De acordo com Llauradó (2015), “é totalmente útil para situações em que precisamos que o entrevistado expresse com detalhes a sua opinião. Nesse sentido, as categorias de respostas servem para capturar a intensidade dos sentimentos dos respondentes.”

Após o período disponibilizado para a pesquisa, a aplicação aconteceu entre os dias 16 a 20 de novembro de 2021, sendo obtidas todas as respostas solicitadas para, assim, ser efetuada a análise dos dados.

3.3 TRATAMENTO DE DADOS

Os dados coletados foram organizados em planilha no programa *Excel* e analisados com o uso de estatística descritiva, sendo a questão de pesquisa respondida via aplicação desse ferramental.

4 ANÁLISE DO RESULTADO

4.1 IDENTIFICAÇÃO DA EMPRESA

O passo inicial para o desenvolvimento desta pesquisa foi a coleta dos dados que dizem respeito às informações básicas das empresas do ramo de autopeças, a partir dos quais foi possível identificar dados relativos aos seus gestores, à natureza jurídica, ao faturamento, à quantidade de funcionários, ao tempo de operação e ao responsável pela gestão.

Quanto à natureza jurídica das empresas participantes da amostra, 17% estão constituídas como empresário individual, enquanto que os outros 83% são constituídos na forma de sociedade empresária limitada, como observado no Quadro 02. Um aspecto importante que diz respeito à natureza jurídica da empresa é que, quando a formação é do tipo “sociedade”, existem duas ou mais pessoas interessadas no negócio, o que pode influenciar no seu modelo de gestão.

Natureza Jurídica	
Empresário Individual	17%
Sociedade Empresária Limitada	83%
Sociedade Anônima	0%
Outra	0%

Quadro 02: Natureza Jurídica
Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Foi efetuado o levantamento também sobre a faixa de faturamento anual das empresas, considerando que empresas com faturamento anual de até R\$ 360.000,00 são consideradas Microempresas (ME), tendo sido apurado um percentual de 17% nessa categoria. A partir de R\$ 360.000,01 a R\$ 4.800.000,00, as empresas são consideradas de Pequeno Porte (EPP), fora percebido um percentual correspondente a 83% neste segmento, não fazendo parte, assim, da amostra de empresas com faturamento superior a R\$ 4.800.000,00, o que já estava definido na Metodologia, haja vista que empresas desse nível estão fora do escopo da pesquisa, tudo evidenciado no Quadro 03:

Faixa de Faturamento Anual	
Até R\$ 360.000,00	17%
De R\$ 360.000,00 a R\$ 4.800.000,00	83%
Mais que R\$ 4.800.000,00	0%

Quadro 03: Faixa de Faturamento Anual
Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Ainda sobre a classificação das empresas, podemos observar o número de funcionários de acordo com o porte do estabelecimento. Com base nos dados

levantados, foi possível observar que 50% das empresas pesquisadas possuem até 9 funcionários. Já o restante tem um número de funcionários entre 10 e 49 funcionários, como observado no Quadro 04. Vale ressaltar que um dos critérios usados no Brasil para classificar empresas entre micros, pequenas etc., diz respeito ao número de funcionários. Nessa linha, metade das empresas pesquisadas podem ser classificadas como micro, enquanto a outra metade podem ser classificadas como empresas de pequeno porte.

Número de funcionários	
Até 9	50%
De 10 até 49	50%
De 50 até 99.	0%
Mais de 100	0%

Quadro 04: Número de Funcionários
Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Conforme apresentado anteriormente neste trabalho, o tempo de existência (continuidade) de micros e pequenas empresas, conforme pesquisa demonstrada pelo SEBRAE (2016), é, em média, curto. A partir daí, foi abordada a estabilidade das empresas participantes desta pesquisa, de acordo com o seu tempo de operação. No âmbito da ideia de ciclo de vida das empresas, aquelas que possuem até dois anos trabalham buscando a sua sobrevivência, ou seja, gerar lucro para a sua continuidade e crescimento. Neste estudo, as empresas inseridas nessa faixa de existência correspondem a 17% do total.

Geralmente de 2 a 5 anos de atuação no mercado, as empresas estão na fase de retirar o capital investido e obter seu ponto de equilíbrio. Nessa faixa de existência, não foi identificada nenhuma empresa entre as pesquisadas. Após isso, o enfoque volta-se para melhorias e expansão do negócio. Nesta faixa, estão 50% das empresas pesquisadas, ou seja, elas têm entre 5 e 10 anos de existência. A partir de 10 anos, pode se iniciar o ciclo de maturidade da empresa, em que geralmente são padronizados os processos e buscam o aprimoramento da organização. Nessa faixa, estão 33% das empresas participantes da amostra, como pode-se observar no Quadro 05.

O fato de 80% das empresas pesquisadas estarem no mercado há mais de 5 anos pode ser compreendido como um sinal de que as decisões dos gestores estão

sendo assertivas. Em outros termos, entendemos que o modelo de gestão está corroborando o êxito da longevidade das entidades em estudo.

Tempo de Operação	
Até 2 anos.	17%
Mais de 2 anos até 5 anos	0%
Mais de 5 anos até 10 anos	50%
Mais de 10 anos	33%

Quadro 05: Tempo de Operação
Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

A gestão de uma empresa normalmente guarda relação com a relação do gestor com a própria empresa. Nesse sentido, foi abordado quem é o responsável pela gestão das empresas participantes da amostra, tendo sido apurado que 67% das entidades têm o proprietário como gestor principal, enquanto 33% têm a gestão conduzida pelo proprietário e por funcionários e nenhuma das empresas têm gestão de outra natureza, como pode ser visto no Quadro 6.

Responsável pela gestão	
O proprietário	67%
Proprietário e gestor contratado	0%
Proprietário e funcionários	33%
Outro	0%

Quadro 06: Responsável pela gestão
Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

4.1 UTILIZAÇÃO DA GESTÃO DENTRO DA EMPRESA

A segunda parte do questionário aplicado teve como foco a investigação do modelo de gestão vigente nas organizações participantes da pesquisa, com a intenção de responder ao objetivo geral deste trabalho. Foram identificados, nesses resultados, os modelos de gestão adotados pelas empresas, podendo, assim, destacar a importância da gestão, como descrito no referencial teórico, mostrando que uma organização não consegue obter sucesso sem que tenha a existência de uma boa gestão, com decisões bem elaboradas, pois é através do processo de gestão adequado que se consegue alcançar os objetivos e cumprir as metas planejadas.

A partir da visão dos gestores, foi percebido, como evidenciado no Gráfico 01, que 83,3% das empresas concordam parcialmente que as mesmas utilizam uma

estratégia firmada para o negócio, enquanto 16,7% discordam integralmente dessa afirmação. Tal visão pode ser compreendida pelo fato de que a maioria adota parcialmente uma estratégia de planejamento para os processos da organização, pois se trata de algo que é feito, mas que precisa ser melhorado. Além disso, diante da minoria, não se pôde perceber um modelo de gestão.

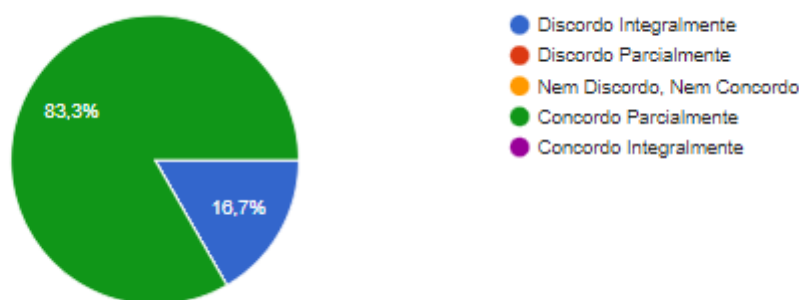


Gráfico 01 - A empresa é administrada com base em uma estratégia firmada para o negócio.
Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Conforme exposto no Gráfico 02, foi observado que 50% dos gestores concordam integralmente que as decisões da gestão são tomadas exclusivamente com foco nos tributos incidentes sobre as operações praticadas, 33,3% concordam parcialmente e 16,7% discordam integralmente. Considerando as concordâncias integral e/ou parcial, 83,3% dos gestores compartilham essa visão de foco nos tributos. Apesar da relevância da parte tributária, uma empresa não pode ser administrada com foco exclusivo nos tributos, pois uma visão de gestão com foco exclusivo nos tributos pode ser considerada uma visão limitada.

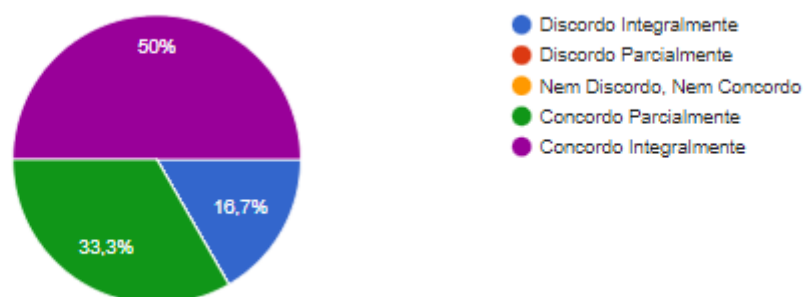


Gráfico 02 - As decisões da gestão da empresa são orientadas exclusivamente pelos tributos incidentes sobre as operações praticadas.
Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

O planejamento pode ser crucial para que as atividades sejam concretizadas com excelência, pois consiste em organizar previamente quais, como e quando os

recursos serão aplicados e consumidos e os procedimentos poderão ser implementados. O objetivo da indagação sobre plano prévio de ações foi identificar se as empresas, mesmo em porte pequeno, utilizam-no, pois, por terem uma complexidade menor, as mesmas poderiam fazer pouca questão da aplicação.

Nas empresas investigadas, foi percebido que as opiniões ficaram divididas de forma equitativa em um percentual de 33,3% entre as variantes de: concordo integralmente, concordo parcialmente e discordo integralmente, assim como mostra o quadro abaixo:

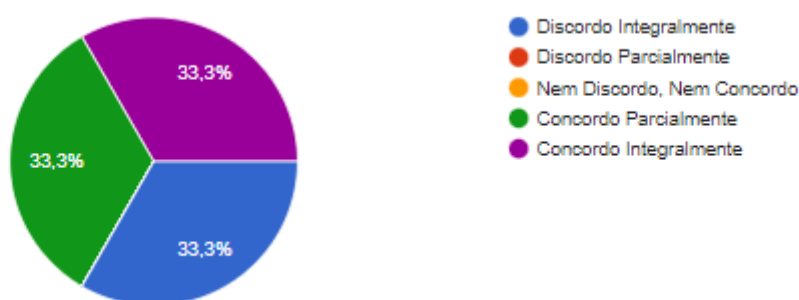


Gráfico 03 - A empresa é administrada com base em plano de ações previamente definido.
Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

As decisões podem ser mais assertivas quando são tomadas baseadas literalmente nos fatos e voltadas para o bem em comum da organização. A experiência do gestor pode embasar e contribuir para melhor sentença, mas é imprudente se respaldar apenas nisso.

O Gráfico 04 evidencia que, em 33,3% das empresas pesquisadas, os gestores concordaram integralmente que a experiência do gestor deve servir como principal base de sustentação das decisões tomadas, 33,3% concordam parcialmente, 16,7% discordam integralmente e 16,7% não discordam nem concordam. É significativo notar que os gestores de 66,6% das empresas pesquisadas concordam integralmente ou parcialmente com essa ideia, podendo-se afirmar que a maioria tem uma tendência a seguir o modelo de decisão intuitivo.

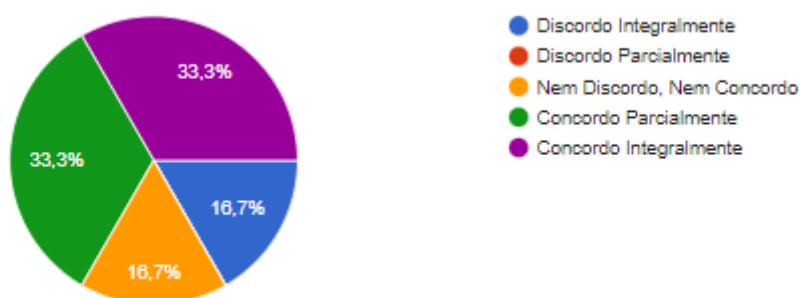


Gráfico 04 - A experiência do gestor deve servir como principal base de sustentação das decisões tomadas.

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

O Gráfico 05 apresenta uma abordagem sobre a utilização do sistema de informação gerencial dentro das empresas, no qual o uso dessa ferramenta é de grande importância para a sustentação das decisões dos gestores, obtendo, assim, informações rápidas, precisas e úteis, que serão fundamentais para as funções de gestão nas etapas de planejamento, organização, execução e controle.

Analisando o uso de um sistema gerencial estruturado nessas empresas, é possível observar um empate percentual de 50% entre aqueles que concordam e os que não concordam, sendo representado 33,3% essa opinião de forma integral e 16,7% parcial. Sendo assim, nota-se que metade dessas empresas ainda precisam adotar uma melhor maneira de organização das informações em seus negócios.

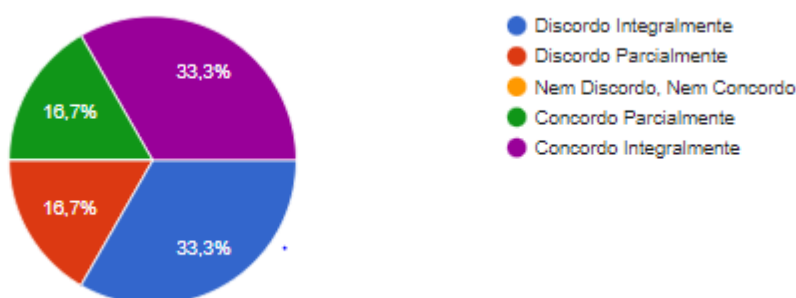


Gráfico 05 - A empresa conta com um sistema de informações gerenciais estruturado, que fornece sustentação para as decisões dos gestores.

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

O Gráfico 06 traz uma abordagem a respeito da participação dos empregados nas decisões da gestão da empresa, tendo isso como um dos principais fundamentos em que se baseia o modelo de gestão descentralizado, que acontece

através da distribuição de responsabilidades, dando mais autonomia aos funcionários para a participação nas decisões. Observou-se, então, que a maioria dos respondentes não concordam com essa ação, com 33,3% discordando integralmente, 33,3% discordando parcialmente, apenas 16,7% concordando integralmente e 16,7% concordando parcialmente.

Diante disso, pode-se concluir que a maior parte dessas empresas tende a ter um modelo de gestão centralizado, em que as decisões se concentram nas mãos do proprietário ou gestores, sem envolvimento dos empregados.

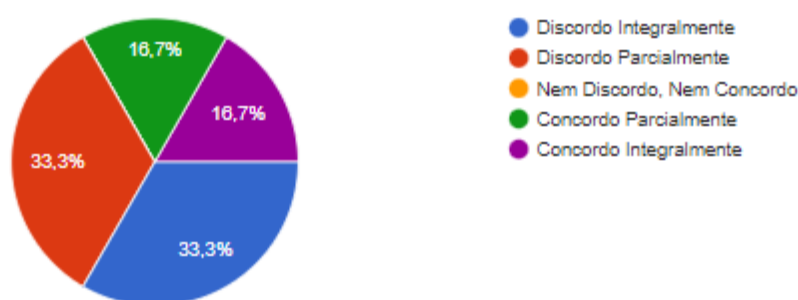


Gráfico 06 - Os empregados sempre participam das decisões da gestão da empresa.

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Com relação à gestão da empresa, foi verificado a respeito da realização de reuniões sistemáticas para a avaliação dos resultados alcançados. Conforme evidenciado no Gráfico 07, o resultado afirma que 66,6% concordaram, sendo uma parte integralmente e outra parcialmente, 16,7% discordaram integralmente e 16,7% não concordaram, nem discordaram.

Essas reuniões são de extrema importância para o controle da gestão. É a partir delas que será possível verificar se as metas e os objetivos traçados estão sendo alcançados e, conseqüentemente, formular novos planejamentos. Portanto, conclui-se que a maioria dessas empresas realizam essas reuniões, porém sua execução ainda é falha, e parcela das empresas não desempenham uma conferência para análise das estimativas dos resultados.

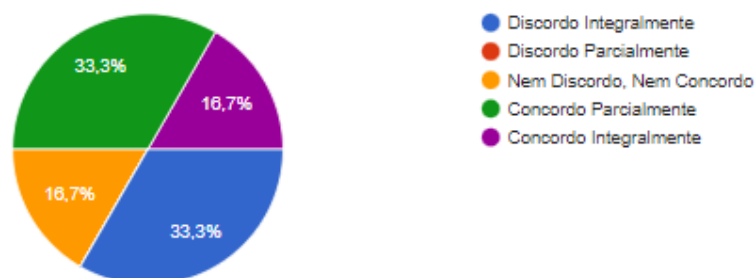


Gráfico 07 - Na empresa são realizadas reuniões sistemáticas para avaliação dos resultados alcançados.

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

O Gráfico 08 retrata o recebimento mensal de relatórios gerenciais da contabilidade. Foi perceptível que os questionados discordam totalmente dessa indagação, sendo 83,3% integralmente e 16,7% parcialmente. Os relatórios, contudo, têm uma grande relevância para a tomada de decisão nas empresas, por meio das demonstrações contábeis, como balanço patrimonial e demonstração do resultado do Exercício. Entretanto, a maioria das empresas não fazem uso dessa ferramenta.

As micro e pequenas empresas optam por pagar um honorário menor à contabilidade e receber apenas os tributos para cumprimento das obrigações fiscais. Se os mesmos pagarem por uma contabilidade completa, terão direitos aos relatórios gerenciais, assim podendo ter mais informações para a gestão do negócio. Essa realidade pode ser motivada pela falta de conhecimento do gestor ou baixa lucratividade do negócio. É cabível destacar que uma empresa que não recebe informações da contabilidade e não utiliza um sistema de informação gerencial encontra-se incapaz para a realização de planejamentos apropriados, pois não será possível ver com clareza se o seu negócio está dando lucro ou prejuízo.

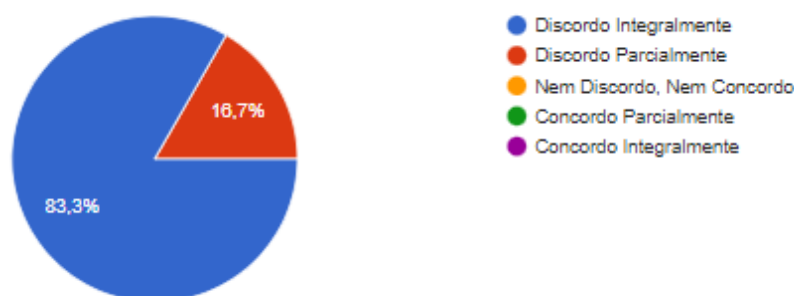


Gráfico 08 - A empresa recebe mensalmente relatórios gerenciais da contabilidade.

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Os funcionários são uma parte fundamental para que as metas e os objetivos da organização sejam alcançados; são eles os principais responsáveis por desempenhar os planejamentos delegados pelos gestores. Esse questionamento feito às empresas resultou uma resposta positiva com relação à efetivação por parte da gestão na avaliação dos funcionários em função do desempenho de cada um e seus resultados obtidos, nos quais, conforme apresentado no Gráfico 09, 16,7% concordaram integralmente, 66,7% concordaram parcialmente e apenas 16,7% discordaram integralmente. Isso mostra que a maioria das empresas já fazem esse trabalho, mas ainda existe a necessidade de aperfeiçoamento.

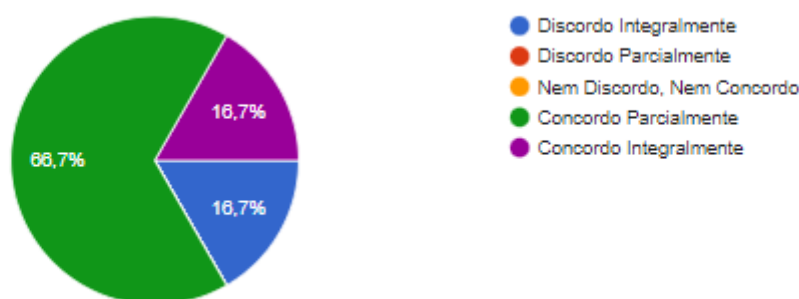


Gráfico 09 - A gestão efetua avaliação dos funcionários em função do desempenho de cada um e resultados obtidos.

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Levando-se em consideração a metodologia de planejamento estratégico abordado no referencial teórico, o Gráfico 10 refere-se à verificação se a gestão da empresa elabora o planejamento de curto e longo prazo. O resultado mostrou que 33,3% discordam integralmente, 16,7% discordam parcialmente, 16,7% não concordam nem discordam, 16,7% concordam parcialmente e 16,7% concordam integralmente. Dessa forma, pode-se perceber que os gestores têm uma grande dúvida sobre a execução desse trabalho.

É primordial que as empresas elaborem um planejamento em níveis estratégicos adequados de curto e longo prazo de acordo com os seus objetivos, para que, assim, obtenham uma sustentação de continuidade do patrimônio. Um percentual de apenas 33,3% de concordância, parcial ou integral, pode significar que as empresas estão sendo geridas de forma imediatista, ou seja, quando o problema se apresenta, os gestores buscam resolvê-lo, sem qualquer plano.

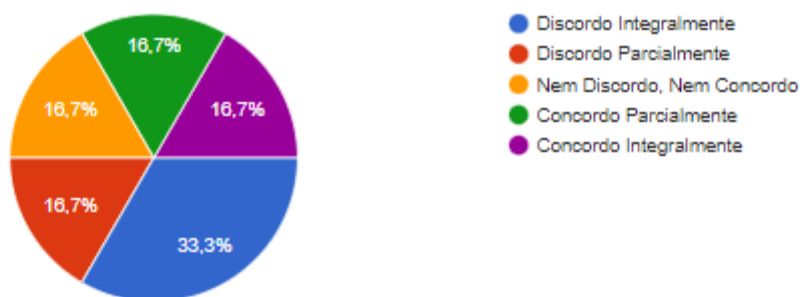


Gráfico 10 - A gestão elabora planejamento de curto e longo prazo.

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

A maioria das empresas, ao ser constituída, tem como finalidade principal obter lucro, e para que isso aconteça um dos papéis fundamentais é a tomada de decisão. A partir disso, foi analisada a concordância com relação a essa conduta, se as decisões da empresa levam em conta a continuidade do negócio, podendo concluir-se que de modo geral ocorreu uma confirmação dessa atitude, pois, como exposto no Gráfico 11, 66,7% concordam integralmente, 16,7% concordam parcialmente e 16,7% não concordam nem discordam. Com isso, pode-se afirmar que as decisões ao serem tomadas têm como um dos pontos principais a continuidade do negócio.

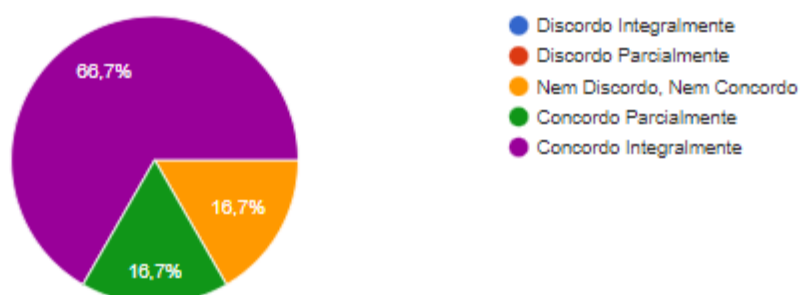


Gráfico 11 - As decisões da empresa levam em conta a continuidade do negócio.

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Diante do que foi explanado acima, o Gráfico 12 remete à ideia de ressaltar um dos fatores que é considerado na gestão da empresa para continuidade do negócio: a competitividade. A mesma alerta sobre a necessidade de aprimoramento contínuo, para a perpetuidade do negócio, ou então este pode ser deixado para trás, além de assegurar um mercado mais justo para os consumidores. Logo, apresentando os adversários como um fator relevante para a gestão, o ideal é que

sejam considerados não somente os de mesmo segmento, mas também o mercado de uma forma geral.

Diante disso, foi entendido que os respondentes estão de acordo com essa indagação, pois 50% concordou integralmente, 33% concordou parcialmente e 16,7% não concordou nem discordou. Desse modo, é possível perceber que a competitividade agrega ao desenvolvimento da empresa.

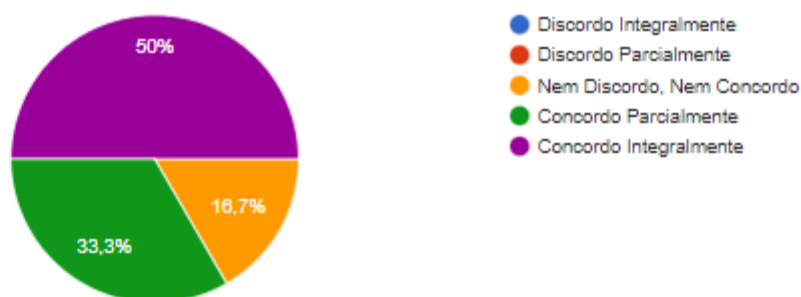


Gráfico 12 - A competitividade do setor se constitui em fator relevante para a gestão da empresa.

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Para que uma decisão seja tomada, existe um processo decisório e esse processo pode acontecer de diferentes formas, como levando os funcionários a pensar em conjunto com outras pessoas na hora de tomar decisão; de forma intuitiva, baseado apenas na emoção, ou racional, que tem seu enfoque na lógica e na razão dos fatos de acordo com a opinião do tomador.

O modelo apresentado nessa questão afasta a ideia de escolher algo baseado apenas nos seus próprios princípios ou na razão, e abre a possibilidade de ser visualizado por outras perspectivas, o que traz alternativas diferenciadas para determinado problema, podendo ser solucionado de uma forma colaborativa. É possível notar que houve uma grande concordância nessa análise, pois 16,7% concordam integralmente, 66,7% concordam parcialmente e 16,7% não concordam nem discordam.

Desse modo, foi possível concluir que a maneira colaborativa pode agregar consideravelmente o negócio, e as empresas do estudo em grande parte concordam com a afirmação, em que não existe certo ou errado, mas sim o que se adequa de acordo com cada realidade.

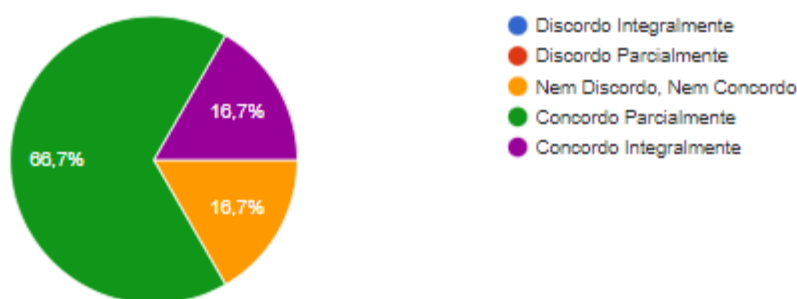


Gráfico 13 - Os funcionários são levados a pensar em conjunto na hora de tomar decisões.
Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Na penúltima questão, a indagação ajuda a obter um resultado sobre o modelo de gestão adotado pelas empresas. O Gráfico 14 traz uma exposição que manifesta se as decisões da gestão são sempre tomadas de forma centralizada. Os resultados mostraram que 33,3% concordam integralmente, 33% concordam parcialmente, 16,7% nem discordam nem concordam e 16,7% discordam integralmente. Pode-se afirmar que, na maioria dessas empresas, o poder de decisão se concentra nas mãos do proprietário ou do gestor, o que pode ocasionar dificuldade no acesso à alta cúpula. Torna-se comum, nesse modelo, a canalização de forma privativa aos processos e comunicação, causando burocracia para as tomadas de decisão.

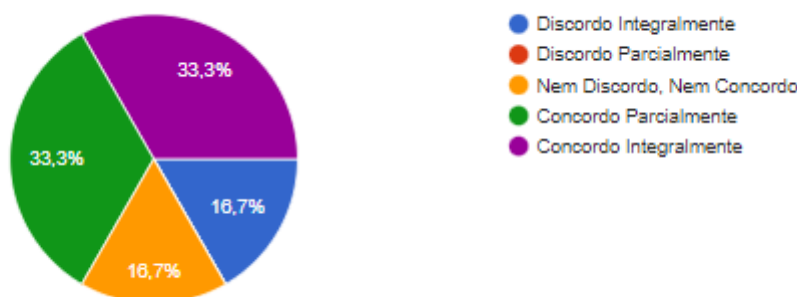


Gráfico 14 - As decisões da gestão são sempre tomadas de forma centralizada.
Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Por fim, essa pergunta serve para confirmar o que já foi demonstrado em uma das indagações desse questionário, levantando o questionamento sobre os tributos para tomada de decisão. A última questão indaga se a contabilidade da empresa responde exclusivamente pelos tributos, sendo obtida de forma majoritária uma

resposta positiva através do Gráfico 15, em que 66,7% concordam integralmente, 16,7% concordam parcialmente e 16,7% nem concordam nem discordam.

Dessa forma, nota-se o alto nível de concordância diante dessa questão, porém, para que os gestores tomem decisões assertivas, eles não precisam apenas de uma contabilidade que responda exclusivamente pelos tributos, mas que forneça os relatórios com dados financeiros e operacionais que deem o suporte na tomada de decisão das micro e pequenas empresas, pois, a partir disso, podem ser tomadas decisões com segurança para o alcance das metas e objetivos, ampliando, assim, as oportunidade no mercado.

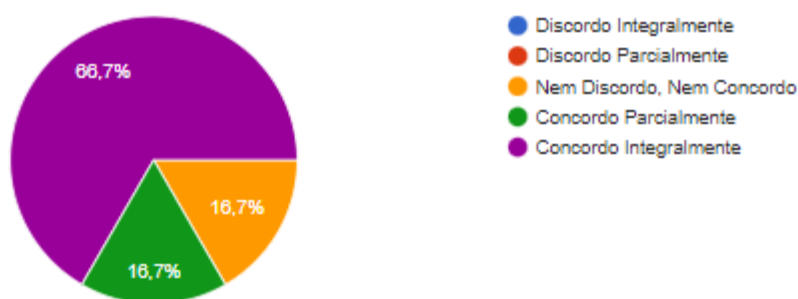


Gráfico 15 - A contabilidade da empresa responde exclusivamente pelos tributos.

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Em suma, pode se concluir que os gestores executam um planejamento estratégico nas empresas, porém de forma falha, motivados pela ausência de conhecimento e pela ineficiência de um sistema de informação gerencial estruturado, em que o principal relatório utilizado para a tomada de decisão são os tributos, esquecendo de considerar outras vertentes, como relatórios financeiros e administrativos, considerados pertinentes para a elaboração de planejamento de curto, médio e longo prazo.

Desse modo, mesmo diante da falta de utilização das ferramentas necessárias, é notável uma busca em virtude do aprimoramento do negócio, visando à sua longevidade, sendo possível identificar uma gestão centralizada, com aplicabilidade das decisões voltadas para a experiência do gestor, em que os funcionários são levados a pensar em conjunto. Todavia, é logo identificada a discordância entre essas concepções, notando-se a falta de entendimento a respeito da importância de possibilitar abertura para os colaboradores opinarem, pois, às vezes, por acompanhar mais de perto uma determinada situação, consegue ter uma

visão mais assertiva diante do problema. As descrições da empresa, estão em conformidade com o seu modelo de gestão adotado, podendo alcançar melhorias através do uso das ferramentas necessárias e uma gestão adequada.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ainda que muito do sucesso de um negócio dependa da habilidade dos gestores para tomar decisões, o modelo de gestão de muitas organizações, notadamente as micros e pequenas empresas, não incorpora características que são essenciais ao processo decisório, inclusive como reflexo das crenças e valores dos gestores.

Nesse sentido, a pesquisa pode observar alguns fatores não adequados ao modelo de gestão como, por exemplo, o uso exclusivo das experiências do gestor na tomada de decisão, fator esse que é comum nas micro e pequenas empresas, o uso incorreto das informações que as empresas fornecem e que podem ser transformado em relatórios, dando respaldo no momento das decisões, pois ainda carregam com si aquele pensamento de que a contabilidade existe apenas para fornecer os tributos para cumprimento das obrigações fiscais e não conseguem pensar além.

Ainda que os gestores tenham indicado o nível alto de concordância a respeito da participações dos empregados nas decisões, apontando que os funcionários estão sendo levados a pensar em conjunto na tomada de decisões, logo a opinião se contradiz, quando afirma que a decisão final é executada exclusivamente pelo gestor, sucedendo uma visão limitada e imediatista com a afirmação de que faz uso do modelo centralizado. É válido ressaltar a importância de proporcionar momentos que dêem abertura para os colaboradores expressarem suas opiniões, por acompanhar de perto as situações e execuções dos processos no cotidiano.

Diante disso, considerando o objetivo geral deste trabalho, é possível observar as justificativas dos modelos de gestão dessas empresas, mesmo que falhos, e a baixa utilização das informações contábeis no processo de decisão. Considerando que os modelos de gestão se adequam de acordo com a realidade de cada empresa, foi constatado que a falta de conhecimento afeta todas as etapas do

processo de gestão e impossibilita o uso de ferramentas adequadas que possam proporcionar embasamento na tomada de decisão .

Diante desse contexto, é necessário compreender que o conhecimento é a base do negócio. Portanto, faz-se necessário que o pequeno empresário entenda a importância de investimento nesse quesito, para que assim desenhe os processos necessários e adequados a organização, sabendo lidar com os problemas diários e tomar decisões assertivas diante das demandas que acontecem diariamente, em diferentes momentos.

Com o intuito de qualificar a gestão das empresas, uma consultoria especializada pode ajudar o empreendedor a entender melhor as necessidades da organização, identificando as dificuldades que atrapalham o alcance dos seus objetivos, e traçando novos planejamentos estratégicos, podendo destacar como um dos pontos relevantes, a utilização das informações para que sejam transformadas em fatos e informações úteis pela contabilidade, motivando-a ao uso pelo serviço de uma contabilidade completa, que dispõe dos relatórios gerenciais. A contabilidade gerencial é uma ferramenta indispensável para as empresas, ela foi criada com o objetivo de identificar, mensurar e analisar as informações contábeis e financeiras, vai além dos impostos e cumprimento das legislações previdenciárias e fiscais, proporcionando confiança ao gestor com informações coerentes e seguras para a tomada de decisão.

A tomada de decisão correta é um dos principais fatores que resultam a continuidade e longevidade do negócio, porém é importante ressaltar que tempo de mercado nem sempre é sinônimo de que a gestão está sendo executada de forma acertada. Algumas pequenas empresas podem se manter no mercado por consequência da estagnação, motivada pela ausência de perspectiva de crescimento, divergência de interesse entre os sócios, baixa concorrência etc.

Desse modo, pode-se sugerir como pesquisa futura que seja efetuado um levantamento dos relatórios contábeis, transformando as palavras em números, explorando os custos e as finanças da empresa, podendo agregar uma outra visão aos gestores de como conduzir o seu negócio. Por fim, consideramos que essa pesquisa teve um resultado positivo e que respondeu à pergunta inicial do trabalho, mostrando que os gestores têm um conhecimento prévio a respeito dos modelos de decisão adotados e do uso das informações contábeis, mas que ao mesmo tempo

se faz necessário adquirir uma melhor compreensão de acordo com seu modelo de gestão e a respeito da necessidade dos serviços contábeis através de seus relatórios gerenciais.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em 07 de set. de 2021

CERTO, Samuel C. **Tomada de decisões**. In: _____. Administração moderna. 9. ed. São Paulo: Pearson, 2005. cap. 7, p. 123-145.

CHIAVENATO, I. **Gestão de Pessoas**, Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

CHIAVENATO, I. **Administração: teoria, processo e prática**. Editora Manole, 2015.

OLIVEIRA, Djama de Pinho Rebouças de. **Planejamento estratégico: conceitos, metodologia, praticas**. 29. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

DRUCKER, Peter. F. **Administração: Teoria, processo e prática**. 2 ed. São Paulo: Makron Book, 1994.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

FRAPORTI, S. et al. **Teoria geral da empresa**. São Paulo: Grupo A, 2018.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas da pesquisa social**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GRANGEIRO, J. **O conceito tradicional de empresa. Apostila de Administração**. Dominus Auditoria, Consultoria e Treinamento Ltda. 2003. Disponível em: . Acesso em: 21 de set. de 2021.

SEBRAE. **As principais causas de mortalidade das empresas**. São Paulo, 2016. Disponível em:

<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/sp/sebraeaz/mortalidade-e-sobrevivencia-das-empresas,d299794363447510VgnVCM1000004c00210aRCRD>.

Acesso em: 16 ago. 2021.

LLAURADÓ, O. **Escala de Likert: O que é e como utilizá-la**. 2015. Disponível em: <<https://www.netquest.com/blog/br/escala-likert>>. Acesso em: 3 de set. 2021.

MAÇÃES, M. A. R. **Planeamento, estratégia e tomada de decisão – v. IV** Lisboa: Grupo Almedina (Portugal), 2017.

MARION, J. C. **Contabilidade básica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MARTINS, A. G.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 3. ed., São Paulo: Atlas, 2016.

MAXIMIANO, Antonio Amaru. **Introdução a Administração**. 6ª Ed. São Paulo, Atlas, 2004.

MINAYO, M. C. S. **O desafio do conhecimento**. Pesquisa qualitativa em saúde. São Paulo: HUCITEC, 2007.

PARISI, Cláudio. **Uma contribuição ao estudo de índice interno de preço sob a ótica da gestão econômica**. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – FEA/USP, São Paulo, 1999.

PARISI, C.; CATELLI, A. **Controladoria** – Uma abordagem da gestão econômica GECOM. São Paulo, Atlas, 1999.

ROBBINS, S.; JUDGE, T.; SOBRAL, F. **Comportamento organizacional: teoria e prática no contexto brasileiro**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2010.

Santos, J. O., & Santos, J. A. R. (2005). **Mercado de capitais: racionalidade versus emoção**. Revista de Contabilidade e Finanças – USP, 37, 103-110.

SANTOS, E. S.; PONTE, Vera. Modelo de decisão em gestão econômica. **Cad. estud.**, São Paulo, v. 10, n. 19, p.43–56, set./dez. 1998.

SIMON, H. A. **Comportamento administrativo**. 3. ed. Rio de Janeiro: Ed. FGV, 1979.

SOUZA, L. A.; SILVA, R. C.; SOUZA, L. D. **Contabilidade gerencial nas micro e pequenas empresas**. 2014. Disponível em: <<http://revistaconexao.aems.edu.br/edicoes-antecedentes/2014/ciencias-sociais-aplicadas-e-ciencias-humanas-3/?page=5&offset=20>> Acesso em 16 Agos. 2021

SOUZA, B. C.; BORINELLI, M. L. **Controladoria**. Curitiba: IESDE Brasil, 2009

STADLER, A.; PAIXÃO, M. V. **Modelos de gestão**. Curitiba: Rede e-Tec Brasil, Instituto Federal do Paraná, 2012.

INFLUÊNCIA DO CLIMA ORGANIZACIONAL NO DESEMPENHO DO NEGÓCIO: uma visão particular

Gabriella de Carvalho Câmara Pereira¹Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante²

RESUMO

O clima organizacional pode ser considerado fator relevante para a gestão organizacional. Este tem influenciado de forma decisiva a gestão das empresas, considerando que o perfil das organizações, atualmente, direciona a um processo de análise de clima, de forma a proporcionar um ambiente mais produtivo e com maiores oportunidades de interação. Todavia realizar esse tipo de análise não é algo fácil, considerando o entendimento dos indivíduos acerca dos fatos da empresa variar de pessoa a pessoa. Desse modo, as pesquisas sobre clima organizacional visam melhor compreender e aperfeiçoar as relações entre os colaboradores dos diversos graus de trabalho. O objetivo geral da pesquisa em tela é apurar qual é a visão a respeito do clima organizacional em uma cafeteria, pela ótica da alta gestão, *vis-à-vis* com a ótica dos funcionários. Os objetivos específicos da presente pesquisa são apresentar o papel da gestão de pessoas e sua utilização nas organizações; elucidar sobre o clima organizacional e a motivação nas organizações; apontar a influência do clima organizacional nos níveis de satisfação dos colaboradores da organização. Para tanto, a metodologia empregada foi de cunho teórico bibliográfico, com a utilização de artigos relacionados à temática em tela. Para empreender a presente pesquisa, no tocante à natureza, é uma pesquisa aplicada; quanto aos objetivos, a pesquisa é descritiva; quanto à abordagem do problema, é uma pesquisa quantitativa; a técnica de pesquisa empreendida foi a pesquisa de campo, por meio da utilização de um questionário semiestruturado em escala Likert. Como resultados, foi possível chegar ao cumprimento dos objetivos ora apresentados, concluindo-se que o clima organizacional da organização é de suma importância no seu desempenho frente aos seus concorrentes, visto que este desempenho faz a diferença na motivação dos seus colaboradores, levando-os a desenvolver suas atividades com maior satisfação, de maneira que promova, assim, o desenvolvimento e crescimento da organização.

Palavras-chaves: Clima Organizacional; Empreendedorismo; Desempenho.

ABSTRACT

The organizational climate can be considered a relevant factor for organizational management. This has decisively influenced the management of companies, considering that the profile of organizations currently leads to a process of climate

¹ Graduanda em Ciências Contábeis no UNIESP. E-mail: carvalhogabriella536@gmail.com.

² Professor Orientador, Bacharel em Ciências Contábeis pela UFPB (1985), Mestre em Controladoria e Contabilidade pela USP (1994) e Doutor em Controladoria e Contabilidade pela USP (2004). Professor voluntário do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UFPB e Professor do Centro Universitário UNIESP. E-mail: prncavalcante0907@gmail.com Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/6437962981885439>

analysis, to provide a more productive environment with greater opportunities for interaction. However, carrying out this type of analysis is not easy, considering that individuals' understanding of the company's facts varies from person to person. Thus, research on organizational climate aims to better understand and improve relationships between employees at different levels of work. The general objective of the research on screen is to describe the influence of the existing organizational climate on the performance of the business, vis-à-vis the employees' vision regarding this theme. The specific objectives of this research are to present the role of people management and its use in organizations; clarifying the organizational climate and motivation in organizations; point out the influence of the organizational climate on the satisfaction levels of the organization's employees. Therefore, the methodology used was of a bibliographical theoretical nature, with the use of articles related to the theme in question. To undertake this research, with regard to nature, it is applied research; as for the objectives, the research is descriptive; as for the approach to the problem, it is quantitative research; the research technique used was field research, through the use of a semi-structured questionnaire on a Likert scale. As a result, it was possible to achieve the goals presented herein, concluding that the organizational climate of the organization is of paramount importance in its performance against its competitors, as this performance makes a difference in the motivation of its employees, taking them to carry out their activities with greater satisfaction, in a way that promotes the development and growth of the organization

KEY WORDS: Organizational Climate; Entrepreneurship; Performance.

1 INTRODUÇÃO

Entre as muitas preocupações às quais os gestores das organizações dedicam atenção, uma diz respeito à gestão de pessoas, aspecto esse que tem evoluído e, portanto, sido modificado ao longo do tempo. A justificativa para tal preocupação tem a ver com a relevância que o clima organizacional representa em relação ao alcance dos objetivos estabelecidos pela gestão de qualquer organização.

Na medida em que o mercado no qual operam fica mais competitivo, as empresas buscam alcançar níveis mais altos de eficiência, acreditando-se que o clima organizacional se constitui em um aspecto fundamental nesse sentido. Daí ser normal as empresas investirem nos seus colaboradores, isto em busca de ampliar a motivação e o entusiasmo entre os profissionais, o que se torna um fator diferencial entre as organizações que buscam crescer no mercado globalizado, altamente competitivo.

A dinâmica da gestão de negócios pode ser resumida em ações de planejamento, execução e controle, as quais são existentes em qualquer negócio. Via de regra, as empresas que têm o lucro como fim buscam alcançar resultado econômico positivo (lucro), o que implica que todas as ações da gestão, independentemente de estarem ligadas ao planejamento, à execução ou ao controle, visam chegar àquele objetivo.

Desde os primeiros estudos empreendidos na área por Luca Pacioli, a contabilidade foi usada como instrumento auxiliar aos gestores no controle das organizações. Desse modo, o Contabilista tem importante papel no processo de decisão nas organizações. É a partir dos dados fornecidos por esses profissionais que a organização pode fundamentar suas decisões (CAVALCANTE, NASCIMENTO, CAVALCANTE, 2015).

Chama-se contabilista o profissional formado em ciências contábeis, em nível superior e/ou o técnico em contabilidade, com formação de ensino médio. A contabilidade é um trabalho minucioso, que atua nas áreas tributária, fiscal e trabalhista. Muitas organizações escolhem contratar escritórios contábeis para a prestação desses serviços, visto se tornar menos oneroso em detrimento da manutenção de um departamento contábil na organização (CAVALCANTE, NASCIMENTO, CAVALCANTE, 2015).

Os escritórios contábeis são, normalmente, empresas de micro a médio porte, com poucos profissionais contábeis. No entanto, isso depende do tamanho da empresa e do volume de serviços prestados. Assim, percebe-se a importância de analisar as características do contabilista e conhecer sua percepção do clima organizacional em escritórios contábeis, bem como a percepção do clima organizacional nas mais diversas empresas e segmentos da economia, tanto por parte dos seus colaboradores, como por parte da sua alta gestão (CAVALCANTE, NASCIMENTO, CAVALCANTE, 2015).

Distintos fatores são reconhecidos como influentes para a dinâmica dos negócios, tais como: volume de capital, localização geográfica, nível de competitividade, conhecimento dos gestores a respeito do negócio etc., destacando que há um fator que é sempre apresentado como de muita relevância para o alcance dos objetivos propostos no planejamento do negócio, qual seja, o clima organizacional, o sentimento das pessoas dentro da atividade.

De acordo com Reis (2018, p. 15),

[...] a Pesquisa do Clima Organizacional é essencial para compreender a maneira como o contexto do trabalho afeta o comportamento e as atitudes das pessoas que estão inseridas no ambiente de trabalho investigado. Além disso, faz parte do rol de estratégias de gestão que o administrador público pode utilizar para obter um diagnóstico do ambiente de trabalho.

Desse modo, o clima organizacional pode ser considerado fator relevante para a gestão organizacional. As conseqüentes mudanças oriundas do processo de globalização, sobretudo nos processos de internacionalização das organizações, que carregam drásticas alterações nas relações internas, atraem a atenção de pesquisadores para o fenômeno do clima organizacional, o que incentiva a pesquisa e o estudo acerca da temática ora apresentada (KELLER, AGUIAR, 2020).

Nesse sentido, é importante perceber que o funcionamento das organizações, grandes ou pequenas, públicas ou privadas, é uma decorrência de um processo de tomada de decisões, cabendo destacar que as empresas têm, formal ou informalmente, uma estruturação em termos de autonomia de tomada de decisões, o que envolve pessoas e, assim, funcionará como reflexo do clima organizacional, ou seja, quanto melhor for o clima organizacional, melhor será o processo decisório.

O clima organizacional tem influenciado de forma decisiva a gestão das empresas, considerando que o perfil das organizações, atualmente, direciona a um processo de análise de clima, de forma a proporcionar um ambiente mais produtivo e com maiores oportunidades de interação (SILVA; FERNANDES, 2019).

Todavia, realizar esse tipo de análise não é algo fácil, tendo em vista o entendimento dos indivíduos acerca dos fatos da empresa variar de pessoa a pessoa, já que cada um tem percepções diferentes sobre o mesmo entendimento, em que pese as várias oportunidades, entendimentos e resultados. Desse modo, as pesquisas sobre clima organizacional visam melhor compreender e aperfeiçoar as relações entre os colaboradores dos diversos graus de trabalho (SILVA; FERNANDES, 2019).

Assim, a presente pesquisa suscita a seguinte questão: **Qual a visão a respeito do clima organizacional em uma cafeteria, pela ótica da alta gestão, vis-à-vis com a ótica dos funcionários?**

O objetivo geral da pesquisa em tela é apurar qual é a visão a respeito do clima organizacional em uma cafeteria, pela ótica da alta gestão, vis-à-vis com a ótica dos funcionários

Justifica-se a presente pesquisa tendo em vista que a importância do clima organizacional no contexto de qualquer negócio, notadamente para alcançar os objetivos do planejamento, é relevante que a visão da gestão seja a mesma do corpo funcional. Assim, investigar tal aspecto é relevante.

Como regra geral, as pesquisas se preocupam com o clima organizacional de grandes empresas, deixando em segundo plano os pequenos negócios, nos quais o fator clima organizacional tem o mesmo peso que nos grandes negócios. Daí a importância de pesquisar a situação do clima organizacional em pequenos negócios.

No campo contábil, existem muitas pesquisas que se preocupam com o valor do resultado, mas não fatores que justificam aquele resultado. Tendo em vista que o clima organizacional representa um fator que influencia o resultado das empresas, é importante que pesquisadores da área de contabilidade tenham preocupações com tal fator.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 O PAPEL DA GESTÃO DE PESSOAS E SUA UTILIZAÇÃO NAS ORGANIZAÇÕES

2.1.1 Gestão de Pessoas

A denominação gestão de pessoas é comum no meio empresarial. Todavia, o conceito é confundido com o conceito de departamento pessoal. Vale fazer essa breve distinção, em que pese a gestão de pessoas ter se tornado de grande importância no mundo organizacional, dadas as vantagens competitivas às organizações. Desse modo, a gestão de pessoas vai além do conceito de administração de recursos humanos, pois objetiva, dentro das

organizações, não apenas recrutar, selecionar, remunerar e treinar, mas sua função está ligada às funções das pessoas no ambiente organizacional, de maneira que os seus interesses estejam ligados aos interesses objetivos globais da empresa (FOLCHINI, 2017). Ainda no entendimento de Folchini (2017, p. 17-18),

[...] Gestão de Pessoas é o departamento dentro da empresa responsável por administrar e gerir o capital humano, também conhecido como Departamento de Pessoal. Podemos dizer que é o coração da organização, pois todos os processos pessoais de todos os colaboradores passam por essa área. É também responsável pela disseminação da cultura organizacional, tendo conhecimento de todos os processos internos, e os mecanismos de funcionamento dos elementos que compõem a empresa. Essa área irá apontar e resolver possíveis conflitos que possam estar impedindo o desenvolvimento das equipes, além de ser responsável por fazer a seleção de pessoas que sejam ideais para cada cargo dentro da empresa, avaliando não só as competências básicas dos candidatos como também se os mesmos possuem perfil adequado para integrarem os times disponíveis. Muitas vezes, a gestão de pessoas é confundida com o setor de Recursos Humanos, porém RH é a técnica e os mecanismos que o profissional utiliza, e gestão de pessoas tem como objetivo a valorização dos profissionais. Em uma empresa, a gestão de pessoas deve ser feita pelos gestores e diretores, porque é uma área que requer capacidade de liderança.

Uma maneira interessante de avaliar a importância dada por uma empresa aos seus colaboradores é a forma como elas são definidas dentro das organizações. Há vários termos utilizados para denominar seu quadro de trabalhadores: funcionários, empregados, pessoal, trabalhadores, operários, ou mesmo são chamados de recursos humanos, colaboradores, associados, talento humano, capital humano, capital intelectual (FOLCHINI, 2017).

De acordo com Tanaka *et al* (2020, p. 5), “a Gestão de Pessoas possui função gerencial, tendo como principal objetivo unificar todas as pessoas que atuam na empresa, fazendo-as cooperar a fim de alcançar os objetivos tanto individuais, quanto organizacionais”. Desse modo, essa função passou a ter grande relevância no ambiente organizacional, enquanto estratégia competitiva, desde o início dos anos 1990.

Silva e Fernandes (2019) compreendem que para se obter vantagens competitivas, as organizações precisam aperfeiçoar a competência de seus colaboradores, utilizando-se da ferramenta de gestão de pessoas para alcançar

seus objetivos. Desse modo, os colaboradores competentes não se mantem assim para sempre, as habilidades podem ficar defasadas, ou seja, novas habilidades precisam ser aprendidas, por isso que as empresas investem todos os anos em treinamentos formais. Há necessidade em investir no desenvolvimento das pessoas da organização.

Por esta razão, a gestão de recursos humanos é importante no desenvolvimento organizacional por ter ferramentas que melhoram o desempenho dos colaboradores. Existem seis papéis fundamentais para a gestão de pessoas nas organizações, como o recrutamento de pessoas, que pode ser descrito em 6 papéis da gestão de pessoas, tais sejam: agregar, aplicar, recompensar, desenvolver, monitorar e manter (SILVA, FERNANDES, 2019).

Agregar pessoas diz respeito à captação de novos funcionários com talentos e habilidades para a atividade a ser executada. Na aplicação de pessoas o gestor definirá o que cada colaborador desempenhará dentro da empresa, exercendo um papel importante de orientar quais regras da organização serão estabelecidas e socializar este novo colaborador com os demais. As recompensas têm por finalidade motivar o trabalhador a empenhar-se por estímulos de natureza interna e externa (SILVA, FERNANDES, 2019).

Desenvolver pessoas é um importante papel da organização, em que pese as pessoas não mais serem vistas como quem pode conseguir capital financeiro, mas conseguir melhorias com vistas a avançar, tornando-a estratégica. Monitorar e manter são duas ações que estão ligadas, pois com a alta competitividade do mercado, pode ser difícil conseguir manter os funcionários mais qualificados, quando a concorrência pode oferecer maior remuneração para conseguir o seu colaborador (SILVA, FERNANDES, 2019).

Pode-se dizer, então, que a Gestão de Pessoas pode ser entendida enquanto conceito abrangente e inovador no tocante à situação atual das empresas, no sentido de lidar com os seus colaboradores, os quais passaram a ser vistos como pontos primordiais ao alcance dos resultados das empresas, sendo assim os sujeitos integrantes da sociedade que, sendo geridos assertivamente, são capazes de valorizar a organização, em que pese estarem motivados, satisfeitos e buscando um objetivo em comum (TANAKA *et al*, 2020).

2.1.2 Gestão de Pessoas nas Organizações

Uma organização é composta por diversas variáveis interligadas à sua existência organizacional, dentro de uma estrutura horizontal e vertical, a qual é composta pela influência do ambiente externo, seja esta a concorrência, seja a busca por tecnologias mais avançada (MARTINS, 2021).

A gestão de pessoas é uma análise de comportamento no que diz respeito aos relacionamentos interpessoais dos colaboradores na organização, sendo então um novo modelo de comprometimento que auxilia na percepção dos valores humanos. A sua importância na vida pessoal e profissional dos seus clientes internos é fundamental para que o indivíduo se sinta bem em todas as áreas de sua vida (MARTINS, 2021).

Compreender a origem e o processo evolutivo da gestão de pessoas é importante para a compreensão das circunstâncias passadas e das atuais para, então, usufruir dos benefícios mútuos e contínuos de todos os colaboradores dentro da organização. Assim, a gestão de pessoas deu-se por um vínculo estabelecido entre empregadores e empregados, exigindo uma administração firme para gerir as relações humanas, que assumiram diversas formas e pontos de vista ao longo do tempo no que tange ao processo de trabalho e constante evolução da sociedade (TANAKA *et al*, 2020).

A gestão de pessoas, de acordo com Tanaka *et al* (2020, p. 4-5), percorreu cinco fases em seu processo evolutivo, até chegar ao formato atual, tais sejam:

2.3.2.1 Fase Contábil (Antes de 1930): na era contábil não existia a Legislação trabalhista, ou seja, os trabalhadores ainda não possuíam os seus direitos escritos. Sendo que as organizações tinham preocupações voltadas para seus custos e a mão- de-obra comprada era registrada contabilmente, sendo classificadas apenas como custos e despesas da empresa.

2.3.2.2 Fase Legal (1930 a 1950): a criação da Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT) por Getúlio Vargas, trouxe consigo o direito dos trabalhadores e o cuidado das empresas de seguirem as leis. Na época, os operários tinham de estar cientes das novas leis prescritas, para isso foi criado um novo cargo “Chefe de Pessoal”, que tinha o papel de averiguar e atestar que todos estivessem cientes dos novos fatos.

2.3.2.3 Fase Operacional ou Tecnista (1950 a 1960): nessa era, o profissional de recursos humanos sofre uma mudança significativa. Surge o papel do administrador de pessoal, que se empenha na operacionalização da captação, remuneração, informação, treinamento, entre outros. Além disso, consiste em uma

fase, na qual as empresas passam a focar em currículos mais amplos, percebendo a importância de profissionais especializados em pessoas.

2.3.2.4 Fase Gerencial (1960 a 1980): a Gestão de Pessoas é estabelecida e reconhecida como algo positivo para as empresas e começa a influenciar nos processos e desenvolvimentos organizacionais, sendo assim, requisitada como parceira por muitas corporações.

2.3.2.5 Fase Estratégica (a partir de 1985): após o seu reconhecimento, Gestão de Pessoas passa a focar na geração de valor das pessoas para uma empresa, e também na sua forma estratégica como vantagem para o alcance de resultados.

De acordo com Silva e Fernandes (2019), para as organizações alcancem vantagens competitivas, estas precisam aperfeiçoar a competência de seus colaboradores, utilizando-se da gestão de pessoas para atingir tal objetivo. Os autores entendem que, a empresa que não possui aptidão para recrutar e manter bons colaboradores está sujeita a problemas em sua organização. Considerando o processo evolutivo que a gestão de pessoas percorreu, é possível observar que foram necessárias tais mudanças, a fim de se alcançar a posição em que se encontra hoje em dia. Todavia, esse modelo de gestão ainda está sujeito a mudanças, posto que a sociedade está constante modificação evolutiva, sendo necessário modificar-se com o intuito de progredir (TANAKA *et al*, 2020).

O ambiente de trabalho pode ser um fator determinante para que um colaborador se mantenha naquela organização, visto que as pessoas que trabalham naquela determinada organização precisa gostar do seu local de trabalho, o que se reflete diretamente nos seus resultados e, por conseguinte, nos resultados gerais da organização. Neste caso, existem duas formas essenciais de manter o bom desempenho dentro da organização, tais sejam a demanda pela qualidade de vida no trabalho e a aumento no incentivo da motivação das pessoas. Em outras palavras, as pessoas sentem a necessidade de qualidade de vida e motivação para se manterem em um trabalho (SILVA, FERNANDES, 2019).

O trabalho ocupa um considerável tempo da vida e dos esforços das pessoas, que dependem disso para o seu sustento e sucesso profissional e pessoal. As pessoas dependem das organizações onde trabalham para atingir seus objetivos, por isso, crescer e ser bem-sucedido significa crescer dentro da empresa onde está trabalhando. Por outro lado, as empresas dependem dos seus colaboradores, sendo esta uma relação recíproca, onde há benefícios para ambos os lados. As organizações

dependem dos seus colaboradores para produzir seus bens e serviços, atender seus clientes, competir nos mercados e atingir seus objetivos globais e estratégicos (FOLCHINI, 2017).

Seguindo entendimento de Tanaka *et al* (2020, p. 5-6), “os processos de Gestão de Pessoas são equivalentes ao convívio de um grupo de indivíduos que possuem o mesmo objetivo dentro de metas anteriormente estabelecidas, para que assim sejam sempre aprimorados e renovados”. O caráter dos objetivos dos processos da gestão de pessoas pode ser classificado em três aspectos, de acordo com os autores:

Movimentação: o principal objetivo é oferecer suporte ao colaborador, deste modo se estabelece uma relação e um vínculo entre o funcionário e a empresa, a fim de que ocorra uma melhor comunicação entre ambas as partes.

Desenvolvimento: seu desígnio é desenvolver e capacitar os funcionários dentro da organização, com o intuito de otimizar seu desempenho e para que possuam a oportunidade de desenvolver suas habilidades, de tal modo que os colaboradores capacitadores tragam melhores resultados para a empresa.

Valorização: nesta categoria, o gestor estabelece padrões e processos que visa distinguir e valorizar as pessoas com melhor desempenho, a fim de se obter um controle sobre o rendimento no sentido em que cada colaborador tenha um retorno ideal.

Um importante ponto a ser tratado está na cultura organizacional. A presença de uma cultura organizacional pode ser notada por meio dos primeiros contatos com a organização, visto que esta pode se manifestar de diversas formas. Pode-se destacar o cenário interno como forma de manifestação da cultura organizacional, onde é possível notar a interferência dos fatores externos com maior ou menor intensidade (FOLCHINI, 2017).

De acordo com Martins (2021), a cultura organizacional é o fator primordial para a identidade organizacional, tem como os aspectos de ideias, crenças, costumes, regras, técnicas etc. É o conjunto de hábitos e crenças compartilhados que se expande por toda organização, podendo ser um diferencial competitivo, na qual a organização influencia o modo institucionalizado de pensar e agir. Assim, a cultura de uma empresa é a sua filosofia, que segue uma linha definida, que por sua vez é seguida pelos seus funcionários. Desse modo, a empresa cria uma identidade na qual definirá as formas de trabalho no dia a dia, criando também um elo forte entre a organização e seus colaboradores. Sendo assim, observa-se que a cultura

organizacional é essencial para definir a realidade organizacional, sabendo como lidar com questões empresais pois une os membros em prol do mesmo objetivo.

Conforme elucidação de Silva e Fernandes (2019), a cultura organizacional desempenha quatro funções básicas com a finalidade de entender a vida organizacional, que são denominados aos membros de uma identidade organizacional, facilitar o compromisso coletivo, promover a estabilidade organizacional, moldar o comportamento ao ajudar os membros a dar sentido a seus ambientes, ao desempenhar essas funções melhora o desempenho da organização, assim tornando uma vantagem competitiva.

Para Martins (2021, p. 16):

A cultura organizacional é a forma a qual são vistas as características da cultura da empresa pelos próprios funcionários, não sendo essencial sua aceitação, pois se trata de um conceito descritivo abstrato imposto pela empresa. O conceito da cultura organizacional é distinto do conceito de satisfação com o trabalho. Os membros que adotam uma posição diferente dos demais na cultura organizacional, seguem e compartilham do mesmo sistema de valores. O sistema que está sendo comentado, aborda uma análise de características-chaves que uma organização pode implementar no seu dia a dia de trabalho.

Desse modo, a cultura organizacional foi criada com a função de diminuir os problemas de adaptação externa e integração interna com foco em desenvolver um pensamento diferente entre os novos e os atuais colaboradores, com ensinamentos de agir, perceber, pensar e sentir de forma correta no que se refere na cultura da empresa.

Para que uma organização possa produzir, é importante que haja pessoas qualificadas para suas funções de maneira eficiente e eficaz, que sigam o fluxo de mudanças do mercado e que acrescentem um valor maior à empresa em que se encontram. Desse modo, no estudo do comportamento humano e também da organização, no tocante à gestão de pessoas, há alguns pontos que podem ser aprofundados, como a liderança, a avaliação do potencial, avaliação do desempenho, rotatividade, motivação, a cultura organizacional e a retenção de pessoas (TANAKA *et al*, 2020).

2.2 O CLIMA ORGANIZACIONAL E A MOTIVAÇÃO NAS ORGANIZAÇÕES

2.2.1 Clima Organizacional e Motivação

O clima organizacional se consolidou enquanto temática relevante no ambiente de trabalho dos colaboradores, em que pese interferir na qualidade de vida dos funcionários, visto que em decorrência deste podem surgir algumas situações que afetam diretamente a vida dos seus colaboradores. O termo “clima organizacional” refere-se aos aspectos internos de determinada organização, à sua atmosfera psicológica e características da empresa. O clima organizacional pode ser sentido psicologicamente e está relacionado especificamente às propriedades motivacionais do ambiente interno da organização (SANTOS *et al*, 2021).

A maneira como a organização executa o programa de atração de pessoas é a primeira impressão que é passada aos candidatos à vaga. É por meio desta atração que os indivíduos serão integrados à organização para, então, iniciar suas atividades, de maneira que estes permaneçam na organização por meio do suprimo dos fatores de retenção, que Tanaka *et al* (2020) apontam como fatores de retenção, tais sejam: fatores condicionantes da atratividade e fatores condicionantes da retenção.

Os fatores condicionantes da atratividade dizem respeito à capacidade da empresa apresentar uma promessa para atrair e reter os profissionais que lhe interessam. Desse modo, a organização precisa mostrar sua real capacidade de transformar o projeto em realidade. Tratar os indivíduos como clientes, adotar sistema de gerenciamento de talentos, recompensar e reconhecer seu potencial, manter um ambiente de trabalho flexível e uma cultura positiva, com instalações aptas ao treinamento e pesquisa, além de manter uma administração e liderança eficazes, realizando revisões de desempenho e plano de carreira, fazem parte do conjunto de fatores que podem atrair os possíveis/futuros colaboradores da empresa (TANAKA *et al*, 2020). Já os fatores condicionantes da retenção relacionam-se com a motivação dos colaboradores a ficarem naquela determinada empresa desempenhando suas atividades. A motivação pode ser considerada um dos principais fatores para a retenção desses colaboradores, em que pese considerar a motivação a partir das necessidades dos indivíduos (TANAKA *et al*, 2020).

Esse entendimento está baseado na teoria da hierarquia das necessidades de Maslow, que caracteriza a motivação em dois parâmetros, tais sejam: pessoal e

organizacional. Esta teoria é formada por cinco necessidades, onde uma necessidade deve ser suprida antes que outra torne-se importante, ou seja, o processo deve ser iniciado pela base, buscando assim o equilíbrio (TANAKA *et al*, 2020).



Figura 01: Pirâmide das Necessidades – Maslow

Fonte: Tanaka *et al*, 2020.

Compreender esta pirâmide é de grande importância para a empresa, visto que esta empresa deve ter maior conhecimento e controle sobre a retenção de talentos. Motivar os colaboradores também faz parte do processo de evolução e desenvolvimento da organização, pois assim poderá estimular o trabalho dos seus colaboradores e, conseqüentemente, levar ao crescimento da organização.

Na base da pirâmide tem-se as necessidades fisiológicas, onde há preocupação por partedo indivíduo com o básico de uma empresa, como horário de trabalho, ambiente físico, conforto, limpeza e organização do ambiente de trabalho. No segundo nível da pirâmide encontra-se a segurança, onde o colaborador buscará manter sua permanência. O terceiro nível da pirâmide são as necessidades sociais ou afetivas, que relacionam-se com a satisfação nas relações entre colegas de trabalho, tanto dentro, como fora da empresa. O quarto nível é a necessidade de estima, a qual tem relação aos aumentos salariais e prêmios concedidos, em geral é o reconhecimento do desempenho no ambiente organizacional. No topo da pirâmide de Maslow está a necessidade de autoestima, que tem completa relação

com a realização e é um dos pontos mais complexos de ser satisfeito, visto que, medir o potencial de cada indivíduo não é uma tarefa simples, muito menos saber quando foi atingido (TANAKA *et al*, 2020).

Para Santos *et al* (2021), a motivação está contida dentro das próprias pessoas e pode ser amplamente influenciada por fontes externas ao indivíduo ou pelo seu próprio trabalho na empresa. A motivação intrínseca e extrínseca deve se complementar por meio do trabalho gerencial. Ambas não podem ser deixadas ao acaso, simplesmente à mercê dos acontecimentos. Elas podem e devem ser perfeitamente compreendidas pelo gerente e utilizadas como ponto de apoio para potencializar e alavancar a satisfação das pessoas.

Desse modo, pode-se afirmar que a retenção de pessoas tem íntima e direta relação com as necessidades de cada colaborador, sendo estas exclusivas e versáteis para cada um e, desse modo, a empresa deve compreendê-las para que desta forma elas possam ser supridas, com a finalidade de conservar cada talento existente na organização (TANAKA *et al*, 2020).

2.2.2 Clima Organizacional e Cultura Organizacional

A cultura organizacional é o ponto primordial para a identidade organizacional de determinada empresa/organização. Seus aspectos estão relacionados a ideias, crenças, costumes, regras, técnicas etc. desse modo, pode-se conceituar cultura organizacional como o conjunto de hábitos e crenças compartilhados, que se expandem por toda a organização, podendo ser o diferencial competitivo, onde a organização influencia o modo institucionalizado de pensar e agir (MARTINS, 2021).

A cultura de uma empresa é o conjunto de normas, regras, valores e atitudes, que pode ter sido desenvolvido pelo fundador da organização, dando a essa um modo particular de ser, com características próprias que a distingue das demais e que são passadas aos novos membros como a forma correta de se pensar e agir, determinando o que deve ser seguido e o que deve ser evitado. A cultura exerce uma forma de controle e representa a identidade da organização (FOLCHINI, 2017).

Desse modo, a cultura de uma empresa é a filosofia do negócio que segue uma linha definida, que por sua vez é seguida pelos seus funcionários. Assim, a empresa cria uma identidade na qual definirá as formas de trabalho no dia a dia,

criando também um elo forte entre a organização e seus colaboradores. Então, observa-se que a cultura organizacional é essencial para definir a realidade organizacional, sabendo como lidar com questões empresariais pois une os membros em prol do mesmo objetivo (MARTINS, 2021).

Para Folchini (2017, p. 20):

Entende-se a cultura aqui, como um conjunto complexo e multidimensional de tudo o que constitui a vida em comum nos grupos sociais. Seria ainda um conjunto de modos de pensar, de sentir e de agir, mais ou menos formalizados, os quais, tendo sido aprendidos e sendo partilhados por uma pluralidade de pessoas, servem de maneira ao mesmo tempo objetiva e simbólica, e passam a integrar essas pessoas em uma coletividade distinta de outras. É o resultado de ações, cujos componentes e determinantes são compartilhados e transmitidos pelos membros de um dado grupo. Toda organização está inserida em um espaço cultural e social e é este espaço que determina como a organização será administrada. Toda organização recebe influência do contexto cultural onde se insere. A cultura implica estabilidade, enfatiza demonstrações conceituais, serve como fator aglutinador para levar os membros do grupo em direção ao consenso, implica dinâmica e padronização.

A presença de uma cultura organizacional pode ser percebida a partir dos primeiros contatos que se tem com a organização, pois esta pode manifestar-se de várias maneiras. Uma das formas mais comuns dela se apresentar consiste no cenário interno, onde se pode perceber maior ou menor interferência das ações proporcionadas pelos fatores externos (FOLCHINI, 2017).

De acordo com Reis (2018), o clima organizacional tem relação com a cultura organizacional, pois é resultado das interações humanas que têm como base elementos que compõe a cultura das organizações. Vale lembrar que o termo cultura refere-se às crenças, aos valores, às normas, às sanções, aos símbolos, ao idioma, à tecnologia inerente à organização e aos membros que a compõe. Quando os membros das organizações interagem discutindo e sendo guiados por aspectos da cultura organizacional é constituído o clima organizacional, por isso, é tão difícil alterar aspectos da cultura, pois tende a afetar o clima de forma imediata (REIS, 2018).

A cultura organizacional foi pensada com a função de diminuir os problemas de adaptação externa e integração interna com foco em desenvolver um pensamento diferente entre os novos e os atuais colaboradores, com ensinamentos de agir, perceber, pensar e sentir de forma correta no que se refere na cultura da empresa. O

indivíduo tem como parte da sua trajetória a criação de vínculos com pessoas ao longo de sua vida, sendo com familiares ou relacionando-se com pessoas diferentes, criando elos em grupos, buscando novas experiências, e entre esses envolvimento cada ser humano desenvolve sua própria percepção de mundo, pois é através das experiências que constrói-se uma personalidade, ou seja, a influência de ideias de pessoas ou grupos, determinam uma parte importante na formação intelectual, pessoal e ética (MARTINS, 2021).

2.3 INFLUÊNCIA DO CLIMA ORGANIZACIONAL NOS NÍVEIS DE SATISFAÇÃO DOS COLABORADORES DE UMA ORGANIZAÇÃO

2.3.1 Mudança no Ambiente Organizacional

As organizações, independentemente do seu segmento de atuação, inevitavelmente passam por mudanças, sejam elas internas ou externas, mudanças que todos sentem os impactos, que convivem constantemente e precisam se adaptar de maneira rápida e eficiente, principalmente gestores e executivos, com vistas a obterem respostas que os levem ao caminho mais assertivo e que o desempenho diário desejado não seja afetado de maneira brusca, mesmo sabendo que lidar com tais mudanças não seja tarefa fácil (OLIVEIRA, SILVA, VICENTE, 2021).

Essas mudanças ocorrem e fazem parte de praticamente todo indivíduo, tanto na vida pessoal quanto profissional, nas organizações e no mundo do trabalho de forma geral. Há vários conceitos de mudanças, onde o tema em sua prática desenvolve alterações naturais vindas do ser humano, envolvendo comportamentos fundamentais nos padrões de trabalho, como sinais de respostas para tal evento. Assim, a mudança representa transformação, perturbação, interrupção, fratura (OLIVEIRA, SILVA, VICENTE, 2021). De acordo com os autores (OLIVEIRA, SILVA, VICENTE, 2021, p. 86):

As reações por parte de toda organização, no que diz respeito às pessoas que compõe esse ambiente são diversas, são naturais reações de insegurança, ansiedade e medo, a mais comum entre essas reações é a resistência, tanto da própria organização quanto do indivíduo, pois independentemente do objetivo dessas mudanças, as mesmas não costumam ser bem vindas, pelo fato do próprio conceito se referir à transformação, algo que fará com

que as pessoas se movimentem de forma geral, que saiam da sua zona de conforto.

As mudanças que se encontram na área econômica, no ramo de atuação, assim como o comportamento da sociedade, fazem com que tenham que se adequar e realizar mudanças em seu ambiente cultural. Atuando em um meio ambiente instável, a organização tem que possuir uma habilidade e uma flexibilidade para manter-se em funcionamento, tendo em vista a saúde e a estabilidade no mercado de sua atuação (SANTOS, 2020)

Ao sentir-se motivado, o colaborador é capaz de se dedicar inteiramente às funções, fazendo do trabalho algo primordial na vivência. Isto é essencial para que o clima organizacional da empresa seja agradável a todos que nele convivem. Empresas que motivam os funcionários melhoram os relacionamentos e criam laços e, de certa forma, obrigações a cada um dos envolvidos (TEIXEIRA, WACHOWICZ, 2021).

Para modificar ou alterar a cultura de uma empresa, é necessário tempo e planejamento, além de ter um alto valor no que diz respeito ao seu investimento. Diante da mudança, não deve-se acreditar que, mesmo o gestor responsável realizando um excelente planejamento para aplicar as mudanças necessárias na organização, será uma aplicação que contemplará dificuldades diante a nova implementação. No entanto, as mudanças serão uma transação de uma conjuntura para outra após a aplicação das mudanças propostas mas, aliadas às mudanças, haverá rupturas, interrupções e transformações, para poder adaptar-se ao novo modelo de cultura possibilitando uma adequação, reiteração e regeneração (SANTOS, 2020).

As mudanças ocorrem com o passar dos tempos, adentrando a novas eras e, com isso, novas pessoas, modificando aspectos culturais e organizacionais, fazendo com que instituições modifiquem seu modo de pensar e agir, havendo necessidade de adaptação das pessoas às mudanças. É importante que os gestores aprendam novas habilidades conceituais e técnicas e, sobretudo, adquirir habilidades humanas, pois são elas que corroboram para que um ambiente mude seus aspectos comportamentais. É fundamental que os responsáveis de transmitir tais mudanças sejam preparados e tenham conhecimento de como funciona o andamento da organização, para que os mesmos transmitam os acontecimentos,

de modo que fique claro e diminua o desconforto, a ansiedade e as impressões geradas entre seu pessoal, pois envolve alterações significativas internas, que necessitam de planejamento e operacionalização por parte dos mesmos, envolvendo a maneira de como os indivíduos daquele ambiente agem e pensam (OLIVEIRA, SILVA, VICENTE, 2021).

2.3.2 Clima Organizacional e Níveis de Satisfação dos Colaboradores

Assegurar uma empresa em pleno funcionamento e com índices elevados e eficazes de produtividade, garante uma manutenção de faturamento e um excelente clima corporativo. Assim, um ambiente positivo é capaz de incentivar os colaboradores envolvidos a dar o melhor de si, sendo eles proativos e executores de suas tarefas, realizando-as com dedicação e significância. Pode-se elucidar que a satisfação no ambiente profissional é a atitude geral de uma pessoa em relação ao desenvolvimento de suas funções, envolvendo as relações de profissionais, até mesmo as relações de poder; o ambiente; a organização do trabalho; as políticas e programas de gestão da empresa; suas tecnologias; metas, objetivos e interesses; seu ambiente econômico-financeiro; sua história e os desejos dos colaboradores no sentido singular e coletivo (SANTOS *et al*, 2021).

As pessoas permanecem em seu local de trabalho durante a maior parte do tempo e, portanto, formam ali seu habitat. O clima organizacional é o produto dos sentimentos, assim, os sentimentos e as percepções que estão ligadas à realidade objetiva da organização são afetados por todos os componentes, desde o local físico até os objetivos. Tudo influencia na maneira como as pessoas se sentem em relação à empresa (SANTOS *et al*, 2021).

De acordo com Santos (2020, p. 9):

[...] existe uma relação de causalidade entre clima e cultura organizacionais, onde se pode afirmar que a cultura é a causa e o clima a consequência". Observa-se que ambas resultarão como irá promover sua posição no mercado, com isso eles se interligarão para alcançar os objetivos proposto, o clima será o espelho da cultura, ou seja, a cultura é o elemento de grande relevância pois é através da cultura que entende-se o motivo no qual se originou, qual seu ideal, assim, como a criação de seus valores e o que de fato almeja alcançar, em quanto o clima se posicionará como fenômeno temporal, sendo assim, exteriorizado o estado de índole dos colaboradores da organização em determinado momento.

O clima organizacional representa o estado do ambiente que as pessoas frequentam na empresa. Se o desempenho de um funcionário mudar com o passar do tempo ou mudar de imediato e não agradar futuramente, compromete os objetivos da empresa, porém se o colaborador é eficiente e de confiança da mesma, há um comprometimento maior e o líder deve observar se o colaborador está se sentindo motivado. Caso o resultado seja negativo e não há reconhecimento da empresa, deve-se investir em benefícios para o trabalhador, visto que, no momento em que o funcionário sentir-se motivado, ele desejará elaborar com eficiência o devido trabalho e, conseqüentemente, ocorrerá maior produtividade para a organização. O clima da empresa depende muito da motivação dos colaboradores (TEIXEIRA, WARCHOWICZ, 2021).

O clima organizacional nada mais é do que o indicador do nível de satisfação (ou de insatisfação) experimentado pelos empregados no trabalho. A satisfação, por sua vez, está ligada a diferentes aspectos como salário, benefícios, chefia, colegas de trabalho e outras condições de trabalho. O clima organizacional é fruto da cultura e conduta de cada empresa. Os gestores devem estar atentos para as necessidades das pessoas dentro e fora das organizações, assim conseguirão promover um ambiente de cooperação mútua em prol de atingir objetivos comuns e que, além disso, satisfaçam suas necessidades pessoais. Além disso, o clima reflete o comportamento organizacional, em que pese o comportamento dentro das organizações possui aspectos visíveis, de fácil percepção, como as estratégias da empresa, as políticas, e outros um pouco mais difíceis de perceber que são os conflitos pessoais e interpessoais. Cabe ao indivíduo manter o equilíbrio de suas emoções dentro da empresa, porém a empresa deve oferecer profissionais capazes de auxiliar essas pessoas, quando for necessário (FOLCHINI, 2017).

Campanhã (2020) realizou pesquisa de aplicada com abordagem qualitativa entre o universo de 46 funcionários do Grupo Frut Center, um grupo do segmento alimentício do estado do Goiás. A pesquisa abordou o estudo de caso no Grupo, tendo como objetivo geral o diagnóstico do clima organizacional sob o ponto de vista dos colaboradores e sua influência na satisfação dos colaboradores baseado na percepção coletiva deles. Os resultados foram obtidos por meio de uma pesquisa de clima estruturada em 10 indicadores e baseada na análise dos resultados para a

proposição de melhorias no relacionamento entre colaboradores e a empresa, gerando uma melhora na coesão em todos os níveis da organização.

Já Santos (2020) realizou pesquisa de campo entre colaboradores de uma empresa de calçados na cidade de João Pessoa/PB entre 40 funcionárias das lojas dessa rede de calçados. Para alcançar os objetivos da sua pesquisa, Santos (2020) aplicou uma pesquisa de clima organizacional que, após análise dos dados da pesquisa, identificou as variáveis com as perspectivas de sucesso e/ou insucesso, para a organização do clima organizacional ora pesquisada. A partir de algumas questões do questionário que foram analisadas, a autora verificou que a empresa apresenta, em seus aspectos positivos, orgulho do ambiente de trabalho, bem como das atividades exercidas, ou seja, os colaboradores conseguem enxergar que a empresa que estão inseridos contemplam o que os colaboradores esperam de uma organização. Entre os pontos negativos levantados em outra questão, a autora destaca a falta de comunicação entre os setores, tendo em vista que os setores.

Segundo Santos *et al* (2020, p. 6):

[...] a prática de estimular um bom desempenho organizacional tem uma importância muito grande dentro e fora do núcleo empresarial. Além de englobar diferentes saberes, socializa com aspectos culturais, interagindo diretamente com o colaborador, quebrando aquele gelo inicial de que o processo do clima organizacional é complexo, especialmente. O estudo coleta e analisa as informações em determinados grupos a fim de estudar certos aspectos de sua vida, de acordo com interesse da pesquisa. Os colaboradores e empresários precisam abraçar essa prática trazendo uma visão que permita aceitar as mudanças compostas pela diversidade em torno de todos da equipe. Não se preocupando com uma camada social que quer deixar escapar a essência de expandir uma prática diferenciada, que carrega enquanto identidade representativa de um povo, o trabalho árduo, mas satisfatório desses colaboradores.

A essência da cultura de uma empresa é expressa pela maneira como ela faz seus negócios, trata seus clientes e funcionários, grau de autonomia ou liberdade que existe em suas unidades ou escritórios e pelo grau de lealdade expresso por seus funcionários a respeito da empresa. A cultura organizacional representa as percepções dos dirigentes e colaboradores da organização e reflete a mentalidade que predomina na organização. Mais do que isso, a cultura organizacional é uma forma de interpretação da realidade organizacional e constitui uma modelagem para lidar com questões organizacionais (SANTOS *et al*, 2020).

Teixeira e Wachowicz (2021), entendem que nas organizações existem indivíduos que são favoráveis e contrários às mudanças no ambiente. Todavia, as mudanças realizadas na empresa têm o intuito de melhorar tanto o ambiente físico como o bem-estar dos seus colaboradores, visando oferecer maior desempenho dos colaboradores, visto que, em ambientes modernos e agradáveis, as tarefas cotidianas rendem mais, além de oferecerem progressos cada vez mais positivos, permitindo à organização ocupar posição de maior destaque frente aos seus concorrentes.

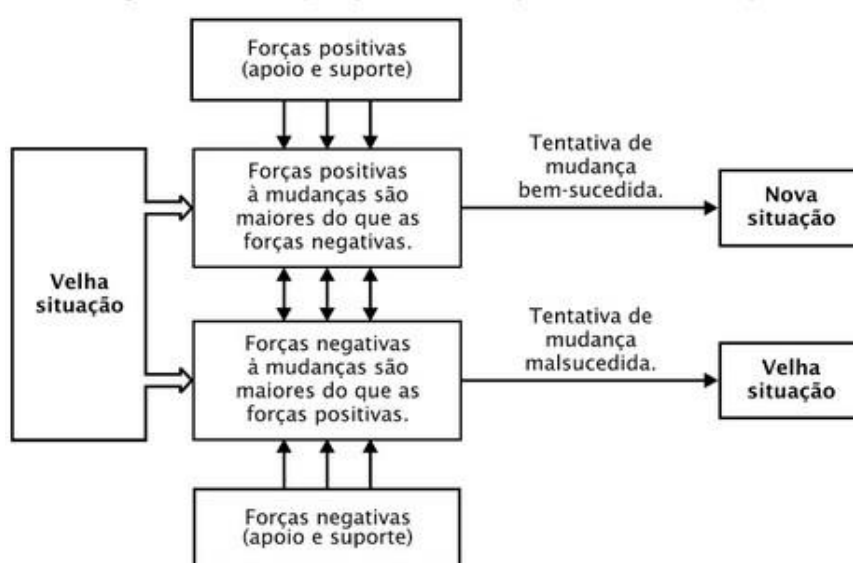


Figura 02: Processo de mudança

Fonte: Teixeira; Wachowicz, 2021

Como é possível verificar na Figura 2, a velha situação da organização pode ensejar duas outras situações a partir das forças positivas e das forças negativas. Com apoio e suporte das forças positivas, sendo estas maiores que as forças negativas, geram tentativas de mudança bem sucedidas, que por suas vez, geram uma nova situação. Com o apoio e suporte das forças negativas (quando estas são maiores e mais fortes que as forças positivas), a tentativa de mudança acaba sendo mal sucedida, ensejando tentativas de mudança mal sucedidas, que mantêm a velha situação (TEIXEIRA, WACHOUWICZ, 2021).

As empresas devem compartilhar com os colaboradores o processo decisório que envolve as atividades, visto que, desse modo, ela consegue promover mais comprometimento de todos os envolvidos e maior cooperação na execução das

tarefas cotidianas. A satisfação no trabalho é importante para produzir um clima organizacional positivo (TEIXEIRA, WACHOWICZ, 2021).

Sendo a motivação um dos fatores que influenciam o clima organizacional, não é possível manter sempre as pessoas motivadas. Todavia, deve-se dar os meios necessários para que essas pessoas sintam-se motivadas em um ambiente de trabalho agradável, onde não sejam geradas insatisfações por parte dos colaboradores (TEIXEIRA, WACHOWICZ, 2021).

3 METODOLOGIA

Para empreender a presente pesquisa, no tocante à natureza, é uma pesquisa aplicada, tendo em vista que a presente pesquisa visa gerar conhecimento para aplicação prática e imediata àquele determinado problema.

Quanto aos objetivos, a pesquisa é descritiva, visto que busca caracterizar os níveis de satisfação com clima organizacional em uma cafeteria a partir da ótica dos colaboradores vis-à-vis com a alta gerência.

Quanto a abordagem do problema, é uma pesquisa quantitativa, visto que considera elementos quantificáveis, obtidos por meio de questionário estruturado. A técnica de pesquisa empreendida foi a pesquisa de campo, por meio da utilização de um questionário semiestruturado em escala Likert.

3.1 PARTICIPANTES

O grupo de participantes da presente pesquisa será constituído pelos funcionários e pela alta gerência de uma cafeteria de João Pessoa/PB.

3.2 LOCAL DA PESQUISA

A presente pesquisa será realizada na Cafeteria D’Niz Café & Bistrô, situada na Rua Juvenal Mário da Silva, nº 1108, bairro Manaíra, João Pessoa/PB.

3.3 ASPECTOS ÉTICOS

No tocante aos aspectos éticos, a Resolução do Conselho Nacional de Saúde nº 466, de 12 de dezembro de 2012, contém as Diretrizes e Normas Regulamentadoras referentes às pesquisas e testes envolvendo seres humanos.

As informações pertinentes à pesquisa constarão no Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE) tais como objetivos da pesquisa, justificativa, procedimentos, esclarecimentos quanto ao anonimato e à possibilidade de desistência de participação no estudo em qualquer momento do seu desenvolvimento, sem a implicância de quaisquer prejuízos ou constrangimentos aos participantes, garantindo-se, ainda, o sigilo dos dados.

Assim, o presente estudo será conduzido pela referida Resolução e, para atender às suas recomendações, a pesquisa em tela será enviada ao Comitê de Ética em Pesquisas (CEP) do Uniesp. Com a aprovação do CEP, será solicitado à gerência geral da cafeteria a anuência para a realização da pesquisa, com a coleta de dados.

3.4 INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS

O formulário para a pesquisa será na forma de questionário semiestruturado na escala Likert, com perguntas fechadas de múltipla escolha relacionadas ao tema proposto. Também constará, neste formulário, o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE), que contará com todas as informações pertinentes à ciência da participação dos profissionais.

De acordo com Lakatos e Marconi (2003), as perguntas fechadas de múltipla escolha são aquelas em que o informante escolhe a sua resposta dentre uma série de possíveis respostas. Ainda de acordo com as autoras,

Questionário é um instrumento de coleta de dados, constituído por uma série ordenada de perguntas, que devem ser respondidas por escrito e sem a presença do entrevistador. Em geral, o pesquisador envia o questionário ao informante, pelo correio ou por um portador; depois de preenchido, o pesquisado devolve-o do mesmo modo. Junto com o questionário deve-se enviar uma nota ou carta explicando a natureza da pesquisa, sua importância e a necessidade de obter respostas, tentando despertar o interesse do recebedor, no sentido de que ele preencha e devolva o questionário dentro de um prazo razoável (LAKATOS, MARFCONI, 2003, p. 201).

Assim, o presente trabalho utilizará o questionário, dada a sua fácil aplicabilidade e coleta de informações úteis à compreensão da temática em tela. Além disso, o uso do questionário tem muitas vantagens, como a economia de tempo, obtenção de grande número de dados, alcance de um número maior de participantes, economia de pessoal, tanto no tocante ao treinamento como no

trabalho em campo, respostas mais precisas, maior liberdade de respostas dado o anonimato, mais segurança nas respostas, maior flexibilidade de tempo para responder às perguntas, menos risco de distorção, dada a não influência do pesquisador (LAKATOS, MARCONI, 2003).

3.5 ANÁLISE DOS DADOS

A partir da coleta dos dados, a análise das respostas objetivas será feita por meio do aplicativo Google Forms, e estes dados serão apresentados por meio de gráficos gerados pelo próprio aplicativo, com o tratamento realizado mediante a estatística descritiva que, como o próprio nome já sugere, descreve resumidamente os dados captados.

4 ESTUDO DE CASO: RESULTADOS E DISCUSSÕES

Nesta seção serão apresentados os resultados obtidos na pesquisa realizada entre os funcionários da Cafeteria D’Niz Café & Bistrô e com a direção do estabelecimento, apresentando-se suas percepções acerca do clima organizacional.

Preliminarmente, a primeira parte contém perguntas sobre o perfil do respondente. A segunda dos questionários traz perguntas pertinentes à análise do nível de satisfação dos funcionários.

4.1 PERCEPÇÃO DOS FUNCIONÁRIOS

4.1.1 Perfil dos Respondentes

Sobre o perfil do respondente, esta parte teve por objetivo coletar informações e/ou características dos respondentes, de maneira que fosse possível conhecê-los e, então, compreender de maneira mais adequada as suas respostas.

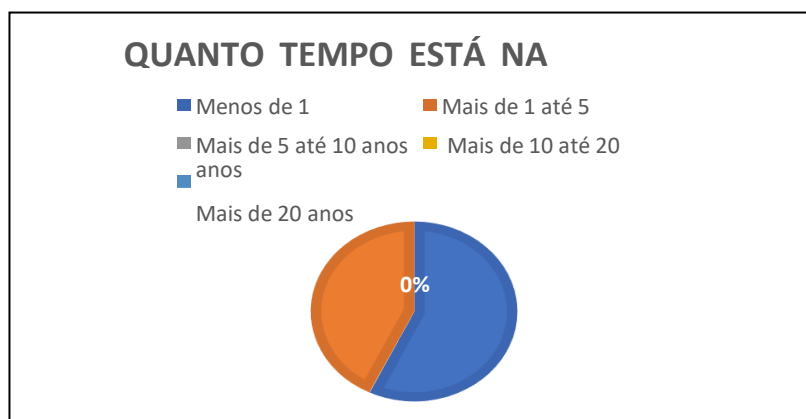


Gráfico 01: Quanto tempo está na empresa
Fonte: Autora, 2021.

Dentre os pesquisados, 57% dos entrevistados estão a menos de 01 ano na empresa, enquanto os outros 43% dos entrevistados estão há pelo menos 01 até 05 anos trabalhando na empresa. Isto mostra que o fato de um funcionário ter pouco tempo (menos de 01 ano) pode influenciar a sua percepção de satisfação na empresa, quando são considerados fatores como economia atual, desemprego e dificuldades de conseguir trabalhar formalmente.

A questão do tempo em uma empresa é importante, pois, com as mudanças no mercado de trabalho e na economia, manter-se em um emprego formal tem sido uma tarefa cada vez mais árdua, levando o colaborador a sujeitar-se a situações como praticar horas extras com maior frequência, desempenhar outras funções além daquelas para as quais fora contratado.

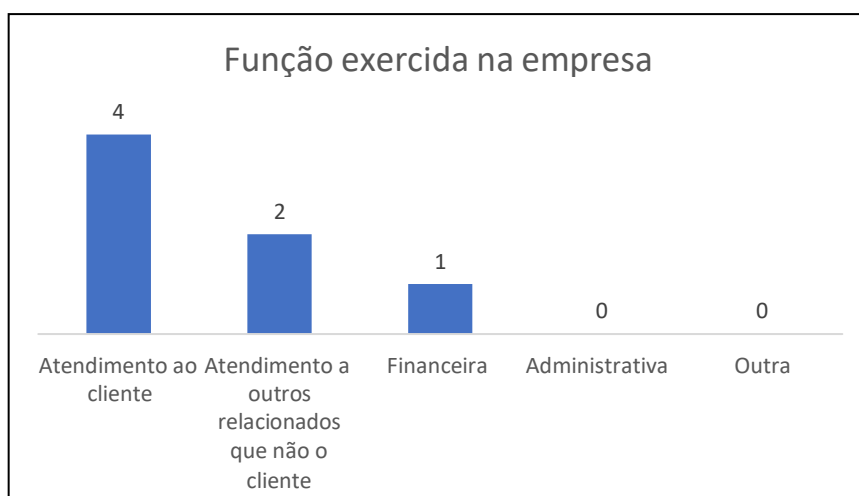


Gráfico 02: Função exercida na empresa
Fonte: Autora, 2021.

No gráfico 2, tem-se a informação de que a maior parte dos funcionários da empresa trabalham diretamente com o atendimento ao cliente. Muitas vezes, o atendimento ao cliente torna-se um trabalho desgastante e exaustivo, tendo em vista o fluxo e a movimentação da clientela no estabelecimento, considerando que há períodos de maior e menor fluxo de clientes circulando na empresa, por se tratar de uma cafeteria.

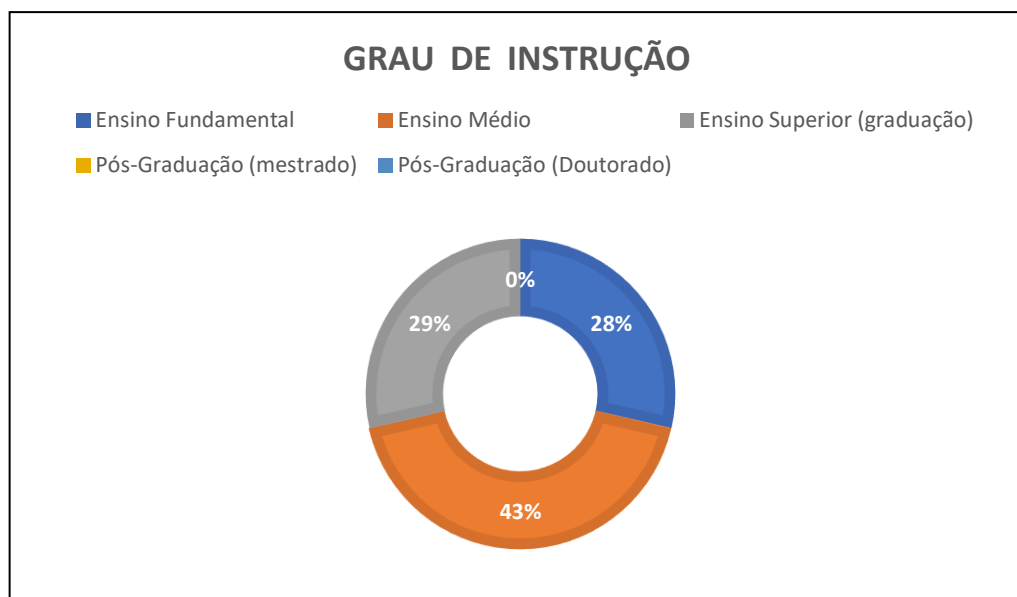


Gráfico 03: Grau de instrução

Fonte: Autora, 2021.

No gráfico 04, nota-se que a maior parte dos funcionários (3) possuem Ensino Médio, o que representa 43% dos funcionários, enquanto 2 funcionários possuem ensino fundamental e 2 ensino superior no nível de graduação.

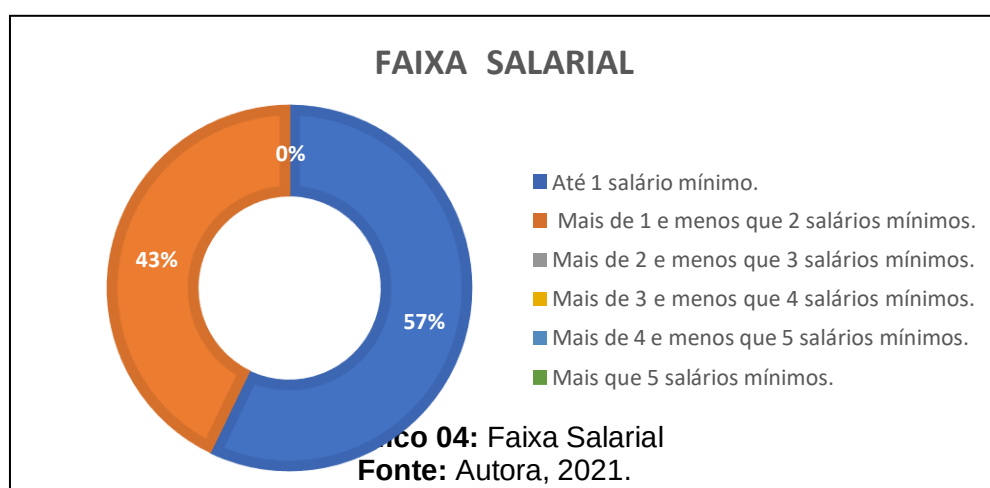


Gráfico 04: Faixa Salarial

Fonte: Autora, 2021.

Nota-se que mais da metade dos funcionários (4 funcionários) da cafeteria recebem 1 salário mínimo. Quando comparam-se as informações dos gráficos 2, 3 e 4, tem-se que há relação entre escolaridade, função exercida e faixa salarial.

Outra pergunta feita aos funcionários neste bloco disse respeito às horas extras. Apenas 1 funcionário afirmou que nunca faz hora extra, 1 respondeu que faz hora extra raramente, enquanto 5 funcionários afirmaram que raramente fazem horas extras.

4.1.2 Satisfação no Trabalho

Na segunda parte do questionário foram feitas perguntas na forma de escala Likert, onde não há respostas certas ou erradas, apenas a opinião de cada participante, em uma escala que vai do “discordo completamente” até “concordo completamente”. Para melhor compreensão dos níveis de satisfação dos funcionários, as respostas foram reunidas em grupos: 1) realização profissional dentro da empresa, que reúne as perguntas 6 a 9; 2) motivação no trabalho, que reúne as perguntas 10 a 13; 3) tomada de decisões, que reúne as perguntas 14 a 17.

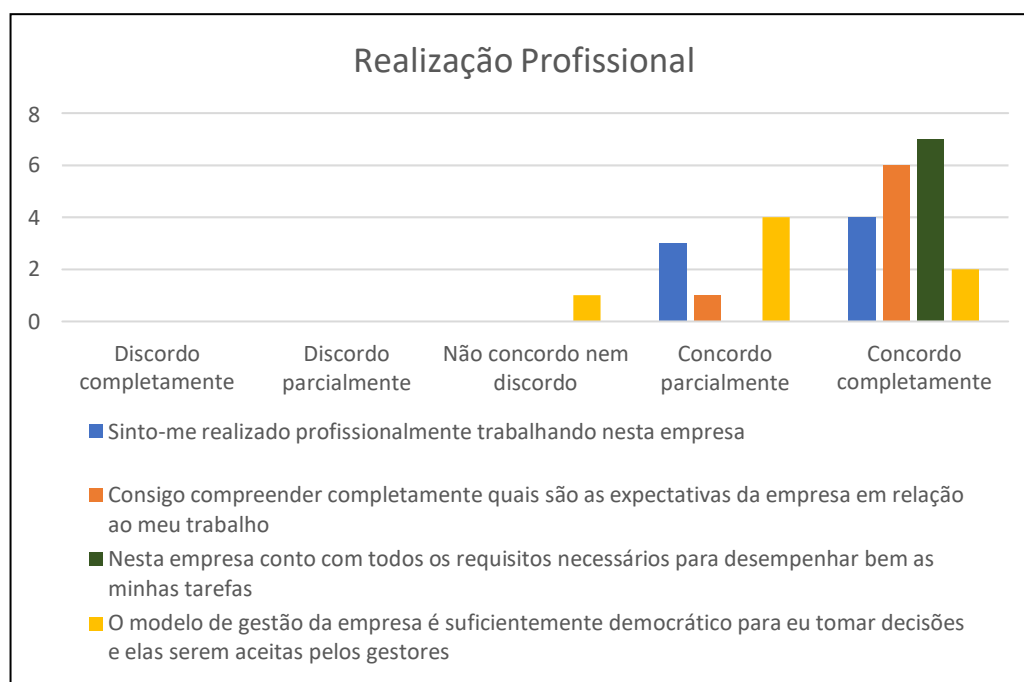


Gráfico 05: Realização Profissional

Fonte: Autora, 2021.

O gráfico 5, relacionado à realização profissional dos funcionários, mostra que há níveis elevados de satisfação dos funcionários com relação à empresa onde eles trabalham. Os pesquisados apontaram que se sentem realizados profissionalmente na empresa, compreendendo bem as expectativas da empresa quanto ao trabalho que estão desempenhando na mesma, contando com os requisitos necessários para desempenharem plenamente suas funções, e que o atual modelo de gestão da empresa é, de certa maneira, democrático o suficiente para tomar decisões e estas serem aceitas pelos gestores.

Isto quer dizer que, de certa maneira, a empresa está disposta a ouvir as sugestões dos seus funcionários no que diz respeito à rotina de trabalho, de maneira que estas sugestões auxiliem no próprio desempenho da empresa.

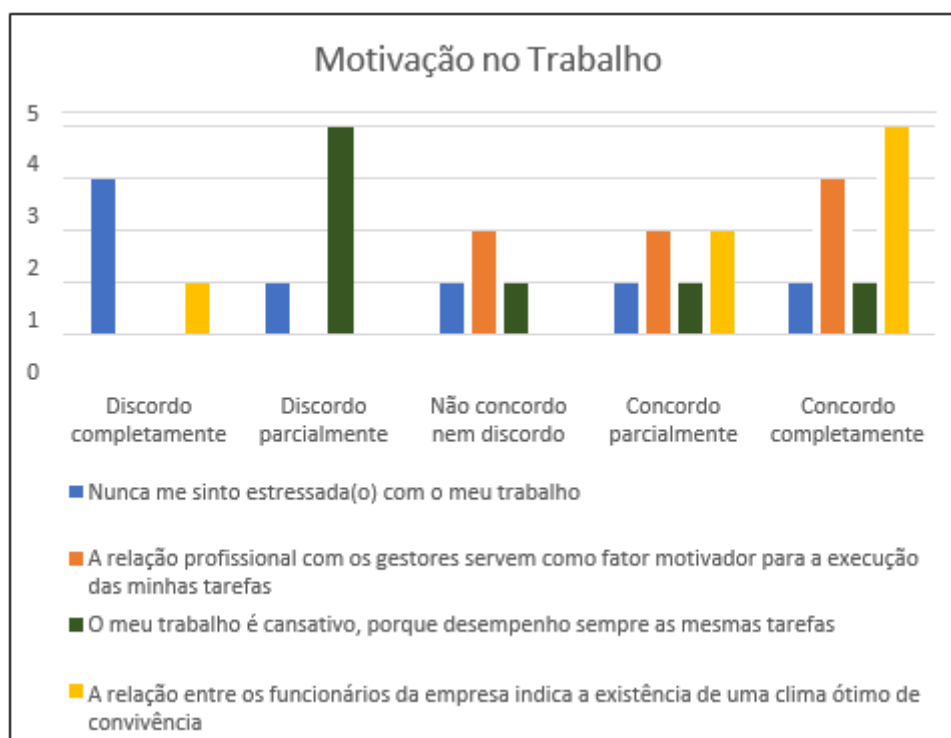


Gráfico 06: Motivação no Trabalho

Fonte: Autora, 2021.

O gráfico 6 traz algumas informações importantes no que diz respeito aos níveis motivacionais dos seus funcionários. Os resultados apontam que a rotina de trabalho traz certo estresse aos seus funcionários, considerando que a maioria dos pesquisados trabalha diretamente com o atendimento ao público, como apontou o gráfico 2. Também é possível perceber que o trabalho é cansativo, na opinião dos

funcionários, não por executarem as mesmas tarefas, mas por estarem em contato direto com clientes.

O gráfico 6 também aponta que a relação profissional com os gestores e entre os funcionários é fator motivador para execução das tarefas diárias do trabalho, e é o indicativo de um ótimo clima organizacional. Este fator é importante pois uma empresa com bom/ótimo clima organizacional reflete este clima nos seus resultados.

Para Dalcegio e Trevisol (2018), os níveis de satisfação dos funcionários de uma empresa geram bons resultados para as empresas, e estão alinhados à qualidade de vida no trabalho, o que pode ensejar boa qualidade de vida pessoal social e familiar, apesar de estarem em diferentes searas porém, ainda assim, refletem seus papéis no desempenho profissional.

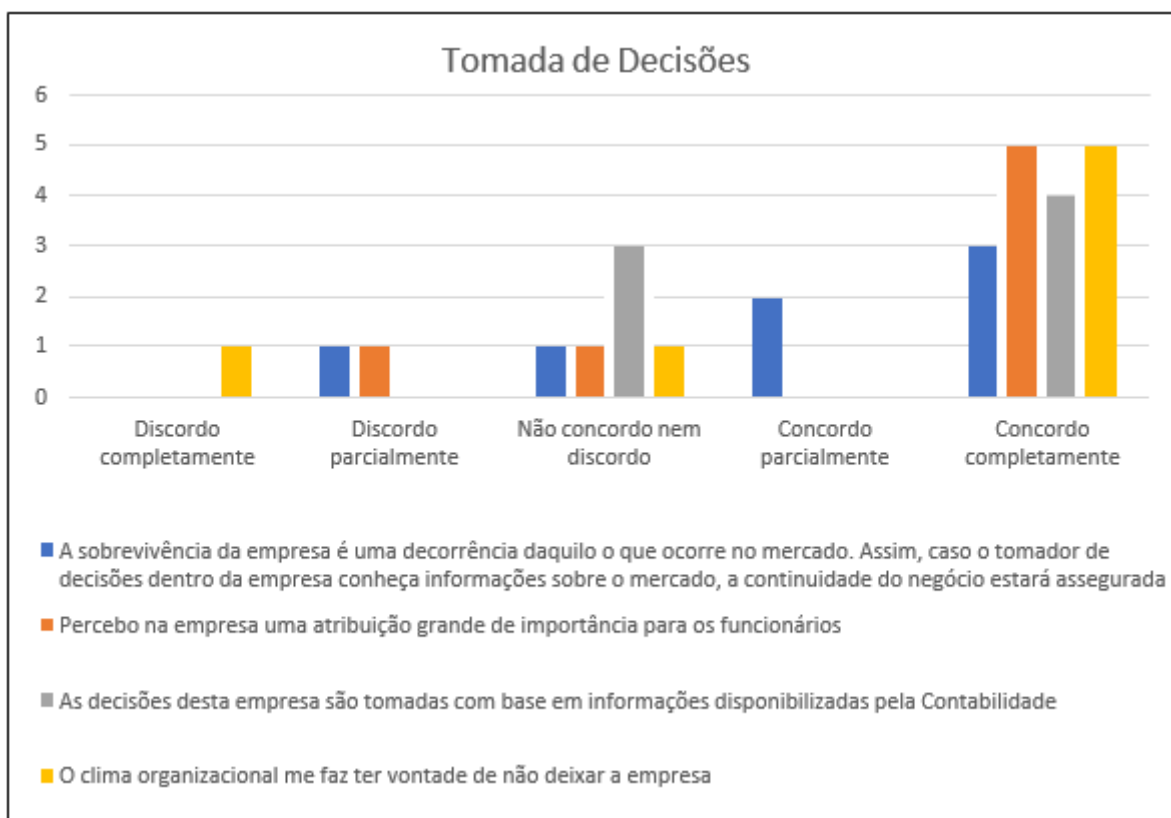


Gráfico 07: Tomada de Decisões

Fonte: Autora, 2021.

Por conseguinte, no gráfico 7, há importantes informações sobre a tomada de decisões na empresa e seus reflexos nos resultados. É possível notar que o papel do tomador de decisões na empresa reveste-se de importância, em que pese o conhecimento sobre o seu nicho dentro do mercado. Assim, o responsável pela tomada de decisões na empresa é, também, o responsável pelos resultados oriundos das suas decisões, daí a importância de se abrir espaço para a recepção de sugestões por parte dos funcionários, visto que são estes que executarão as tarefas definidas pela gestão.

Além disso, os funcionários estão em contato direto com os clientes, ouvindo suas sugestões e críticas, os apontamentos sobre o que está muito bom e o que pode melhorar, tanto em relação aos produtos e serviços, como em relação à própria estrutura física e de atendimento oferecidos aos clientes.

Também o gráfico 7 indica que é atribuída grande importância aos funcionários. Como apontado anteriormente, ouvir os funcionários é um importante fator para a empresa, pois o seu desempenho reflete-se nos resultados da empresa.

Por fim, o gráfico 7 aponta que, de acordo com os funcionários, o clima organizacional na empresa estimula sua vontade de permanecer nela. Este ponto é importante pois, tendo um bom clima organizacional percebido pelos funcionários, estes se sentirão ainda mais dispostos a gerarem bons resultados para a empresa, visto que estes resultados repercutirão no seu próprio desempenho e resultados pessoais.

4.2 PERCEPÇÃO DO PROPRIETÁRIO

Conforme propositura do presente artigo, foi aplicado também um questionário estruturado junto ao proprietário da Cafeteria D’Niz Café & Bistrô, para avaliar a percepção do mesmo acerca do clima organizacional.

4.2.1 Perfil do Respondente

O respondente é proprietário da empresa há mais de 01 ano e menos de 05 anos, está na faixa etária entre 40 e 50 anos, possui formação em nível de pós-graduação (mestrado) e suas principais fontes de informação sobre o ramo da sua empresa são as redes sociais (*Instagram®* e *Facebook®*).

4.2.2 Satisfação no Trabalho

Assim como o questionário aplicado aos funcionários, a segunda parte do questionário aplicado ao proprietário, intitulada “Satisfação no Trabalho”, é composta de questões elaboradas em escala Likert, de maneira que não há respostas certas, apenas a percepção da opinião do respondente, graduadas em “discordo completamente” até “concordo completamente”.

Sobre oportunidade promissoras de negócio no mercado, o proprietário informou que não consegue vislumbrá-las (discordo parcialmente). Esta resposta aponta que não é possível, sob a ótica do proprietário, vislumbrar tantas oportunidades no mercado em que seu negócio está inserido, mas mesmo assim é possível perceber, ainda que discretamente.

Sobre os seus colaboradores, o proprietário apontou que consegue perceber as expectativas dos colaboradores da sua empresa, assim como perceber suas habilidades para desempenhar determinadas funções no trabalho. Esta percepção é importante para que as pessoas certas sejam colocadas nas posições certas e, deste modo, contribuir de maneira eficaz para o bom desempenho da empresa.

Um ponto que foi colocado tanto para funcionários como para o proprietário diz respeito à gestão democrática. Para os funcionários, a gestão é democrática e, de certo modo, está disposta a ouvir as sugestões por eles apontadas. O proprietário afirmou que considera sua gestão democrática e que está disposto a ouvir as sugestões e decisões dos seus colaboradores. Este aspecto, em uma empresa, é importante para que o proprietário conheça e entenda o que seus colaboradores entendem como favorável ao desempenho da empresa, e o que os clientes esperam desta empresa. Atribuir importância aos funcionários também foi apontado como algo favorável ao bom clima organizacional na empresa. De fato, quando os funcionários percebem esta valorização e importância que recebem por parte da gestão da empresa, sentem-se motivados a trabalhar e fazer o seu melhor, gerando bons resultados no seu desempenho pessoal e, conseqüentemente, no desempenho da empresa.

Acerca do planejamento, o proprietário não concorda nem discorda, o que sugere que o planejamento estratégico precisa ser um pouco mais desenvolvido. O não planejamento de atividades é um dos motivos apontados pelo proprietário como algo que torna seu trabalho cansativo. Planejar as atividades de uma

empresa é fundamental para que esta possa lidar da melhor maneira com as diversas situações que surjam, evitando assim surpresas desagradáveis e prejuízos.

A relação profissional com os colaboradores, na opinião do proprietário, é um fator motivador para a execução das suas tarefas, e a relação entre funcionários e a gestão, na sua opinião, é um indicativo de ótimo clima de convivência. De fato, quando a relação entre colaboradores e gestão transcorre de maneira tranquila e leve, é favorável a um clima organizacional excelente, o que se reflete também nos resultados da empresa.

Um fator importante que foi apontado pelo proprietário diz respeito ao que acontece no mercado. Ou seja, para o proprietário, se ele estiver informado quanto ao que acontece no mercado em que sua empresa está inserido, e nisto pode-se incluir as mudanças e novidades que porventura venham surgir, a continuidade do seu negócio estará assegurada.

O proprietário também apontou que as decisões da empresa são tomadas de acordo com as informações fornecidas pela contabilidade da empresa. Seguir estas informações e orientações é fundamental, pois é por meio da contabilidade que a gestão terá o direcionamento adequado para evitar crises e prejuízos.

Por fim, o bom clima organizacional da empresa, de acordo com o proprietário, faz com que ele não tenha vontade de encerrar as atividades da empresa. De fato, um bom clima organizacional auxilia no desempenho das atividades, atrai novos clientes e pode abrir novas oportunidades para a empresa. De acordo com Nascimento e Brito (2020, p. 3), “O bom clima organizacional é um fator determinante para o funcionamento da organização, se o ambiente tem um clima organizacional desfavorável irá afetar diretamente a motivação e a forma de agir, induzindo um baixo desempenho por parte do funcionário”.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho procurou elucidar a influência do clima organizacional no desempenho do negócio através de fatores como ambiente de trabalho, cooperação, reconhecimento, comunicação e motivação. O clima organizacional não pode ser visto como estático, mas que evolui à medida em que a sociedade evolui. Os indivíduos que compõem uma organização refletem essas mudanças por

meio do seu comportamento no desempenho das suas atividades, o que reflete, consequentemente, de maneira direta no desempenho da própria organização.

Constatou-se ainda, que o reconhecimento e a identificação com a empresa refletem diretamente no clima da mesma, podendo ser melhor desenvolvido, com vistas a elevar ainda mais a motivação dos funcionários. Vale resaltar que cabe ao chefe ou gestor demonstrar ao funcionário que aprecia seus esforços e dedicação no exercício das funções a ele delegadas.

Foi possível observar, ainda, que a motivação é um dos fatores que influencia o clima organizacional, visto que, nos dias atuais, a globalização e as constantes mudanças na sociedade, que se refletem nas organizações, levam-as a buscar formas de elevar a motivação e a autoestima dos seus colaboradores, podendo as organizações oferecer diversas campanhas motivacionais periodicamente.

A pesquisa sobre clima organizacional é um instrumento de suma importância para as empresas, visto que é através dela que se pode analisar os efeitos dos fatores internos e externos que influenciam de forma positiva ou negativa o desempenho da organização e de seus colaboradores. Elevar os níveis de satisfação dos colaboradores é fator de suma importância para o desenvolvimento da organização, pois assim é possível motivá-los a crescer na carreira, desenvolvendo seus talentos e utilizando-os para o bom funcionamento e desempenho da organização.

Diante dos resultados apresentados na pesquisa junto aos funcionários e proprietário da Cafeteria D’Niz Café & Bistrô, constatou-se que o clima organizacional é fator fundamental para a satisfação dos colaboradores de modo geral. Através do clima organizacional favorável, é possível perceber que os resultados se evidenciam externamente, promovendo o sucesso da empresa no seu nicho.

REFERÊNCIAS

CAMPANHÃ, Ana Lídia Marcelino. **Pesquisa de clima organizacional**: um estudo no grupofrut Center. Trabalho de Conclusão de Curso. Pontifícia Universidade Católica de Goiás, 2- Dez-2020. Disponível em. Acesso em 28 ago 2021.

CAVALCANTE, Frederico Otávio Sirotheau; NASCIMENTO, Tabata Gabriela Romeiro do; CAVALCANTE, Maria Tereza Sirotheau. **Um Estudo sobre o Clima Organizacional em Escritórios Contábeis do Estado do Rio de Janeiro – Análise**

das Variáveis do Clima. Anaisdo IV SINGEP – São Paulo – SP – Brasil – 08, 09 e 10/11/2015. Disponível em <http://www.singep.org.br/4singep/resultado/81.pdf>. Acesso em 13 dez 2021.

CERIBELI, Harrison Bachion; LIMA, Maria Luiza Santos. **A Influência do Clima Organizacional Sobre a Intenção de Permanência dos Indivíduos nas Organizações.** Revista Eletrônica UNIFEDE, v.1, n.23, p. 190-208, 2018. Disponível em: <https://periodicos.unifebe.edu.br/index.php/revistaeletronicadaunifebe/article/view/667/477>. Acesso em 25 ago 2021.

DALCEGIO, L. M.; TREVISOL, J. C. R. **A Gestão do Clima Organizacional na Promoção da Qualidade de Vida dos Colaboradores da Empresa Dalfios Fiação – Botuverá/RS.** Revista Visão: Gestão Organizacional, Caçador (SC), Brasil, v. 7, n. 2, p.161-181, 2018. Disponível em: <https://45.238.172.12/index.php/visao/article/view/1898>. Acesso em: 18 nov. 2021.

FOLCHINI, Kely Vanusa Eger. A influência do clima organizacional na satisfação e retenção de talentos em uma concessionária de implementos agrícolas. 2017. 73 f. Monografia (Bacharel em Administração). Curso de Administração. Universidade de Passo Fundo, Carazinho, RS, 2017. Disponível em <http://repositorio.upf.br/handle/riupf/1344>. Acesso em 25 ago 2021.

KELLER, Edelvais; AGUIAR, Maria Aparecida Ferreira de. **Análise Crítica da Teoria do Conceito de Clima Organizacional.** Revista Terra & Cultura: Cadernos de Ensino e Pesquisa, [S.l.], v. 20, n. 39, p. 91-113, abr. 2020. Disponível em <http://periodicos.unifil.br/index.php/Revistateste/article/view/1314/1202>. Acesso em 28 ago 2021.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

Oliveira, Karina Maria de; Silva, Edson Arlindo; Vicente, Victor Manuel Barbosa (2021). **Clima Organizacional e suas Implicações so Comportamento Do Colaborador Na Empresa Ferragens Casa Forte.** Revista De Empreendedorismo E Gestão De Micro E Pequenas Empresas, 6(02), 77–103. Disponível em <https://www.revistas.editoraenterprising.net/index.php/regmpe/article/view/331>. Acesso em 01 out 2021.

NASCIMENTO, Heloísa Lino do; BRITO, Max Leandro de Araújo. **Clima organizacional e satisfação no trabalho: um estudo de caso em um supermercado.** Pesquisa, Sociedade e Desenvolvimento, [S. l.], v. 9, n. 2, pág. e112921584, 2020. Disponível em <https://www.rsjournal.org/index.php/rsd/article/view/1584>. Acesso em 18 nov. 2021.

REIS, Alexandre Bomfim dos. A influência do clima organizacional em dois ambientes de trabalho da Universidade Federal Fluminense – um estudo de caso. 2018. 113 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública) - Universidade Federal Fluminense, Volta Redonda, 2018. Disponível em <https://app.uff.br/riuff/handle/1/13530>. Acesso em 30 ago 2021.

SANTOS, Lorena Ferreira *et al.* A relevância do clima organizacional nas organizações. *Research, Society and Development*, [S. l.], v. 10, n. 4, p. e0310413147, 2021. DOI: 10.33448/rsd-v10i4.13147. Disponível em: <https://rsdjournal.org/index.php/rsd/article/view/13147> Acesso em: 3 out. 2021.

SANTOS, Ruaniely Raily Farias dos Santos. **O Impacto do Clima Organizacional em uma Empresa de Calçado na Cidade de João Pessoa.** João Pessoa, 2020. Disponível em: <https://www.iesp.edu.br/sistema/uploads/arquivos/publicacoes/o-impacto-do-clima-organizacional-em-uma-empresa-de-calcado-na-cidade-de-joao-pessoa-pb-autor-a-santos-ruaniely-raily-farias-dos-.pdf>. Acesso em 31 ago 2021.

SILVA, Ellen Nayane Oliveira da; FERNANDES, Jackson Hermes Menezes. **A influência do clima organizacional no desempenho das organizações: Estudo aplicado em duas empresas no município de Capanema-Pa.** – Capanema, Pa., 2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Administração) – Universidade Federal Rural da Amazônia, 2019. Disponível em <http://www.bdta.ufra.edu.br/jspui/handle/123456789/574>

TANAKA, Bruna Any *et al.* Análise dos Fatores Condicionantes da Atração e Retenção de Pessoas nas Organizações. **ENCONTRO DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA DO CENTRO UNIVERSITÁRIO ANTONIO EUFRÁSIO DE TOLEDO DE PRESIDENTE PRUDENTE**, v. 16, n. 16 (2020). Presidente Prudente, 2020. Disponível em: <http://intertemas.toledoprudente.edu.br/index.php/ETIC/article/view/8665>. Acesso em 01 set 2021.

TEIXEIRA, Fabiula Prestes; WACHOWICZ, Marta Cristina. **Clima Organizacional em uma Empresa Leiteira da Região de Castro – PR.** Faculdade Sant’Ana Em Revista, 5(1), p. 227 -240. Disponível em: <https://www.iessa.edu.br/revista/index.php/fsr/article/view/634>. Acesso em: 17 set 2021.

DECISÕES DE FINANÇAS PESSOAIS E O USO DE FERRAMENTAS CONTÁBEIS

Denner da Costa Coelho¹

Paulo Roberto Nobrega Cavalcante²

RESUMO

Tomar decisões financeiras é uma tarefa desempenhada por basicamente todas as pessoas adultas, independente de qualquer característica pessoal, inclusive o nível de renda. No caso das decisões financeiras não serem adequadamente tomadas, uma das consequências é o endividamento, fenômeno que atinge uma parcela significativa da população. Tendo-se em conta que tomar decisões financeiras adequadas requer o uso de informações também adequadas, este trabalho teve por objetivo descrever como técnicas de contabilidade podem ser usadas por pessoas físicas no controle das finanças pessoais. A metodologia foi de natureza teórica, essencialmente bibliográfica, com as fontes compostas por artigos científicos e livros, os quais foram buscados no Google Acadêmico. Os resultados obtidos neste trabalho foram suficientes para responder os problemas levantados, sendo capaz de agregar conhecimento para as pessoas gerenciarem o seu patrimônio sem correrem o risco de endividamento.

Palavras-chaves: contabilidade pessoal; orçamento financeiro pessoal; finanças pessoais; controle financeiro; endividamento nas famílias.

ABSTRACT

Making financial decisions is a task performed by basically all adults, regardless of any personal characteristic, including income level. If financial decisions are not made properly, one of the consequences is debt, a phenomenon that affects a significant portion of the population. Taking into account that making adequate financial decisions requires the use of adequate information, this work had the objective of describing how accounting techniques can be used by individuals to control their personal finances. The methodology was of a theoretical nature, essentially bibliographical, with the sources consisting of scientific articles and books, which were searched in Google Scholar. The results obtained in this work were sufficient to answer the problems raised, being able to add knowledge for people to manage their assets without running the risk of debt.

Keywords: personal accounting; personal financial budgeting; personal finance; financial control; indebtedness in families.

1 INTRODUÇÃO

As pessoas, em qualquer parte do mundo, podem ser classificadas em função de muitas características que lhes são pertinentes como, por exemplo, sexo, altura,

¹ Graduando em Ciências Contábeis no UNIESP. E-mail: 20202014011@iesp.edu.br

² Professor Orientador, Bacharel em Ciências Contábeis pela UFPB (1985), Mestre em Controladoria e Contabilidade pela USP (1994) e Doutor em Controladoria e Contabilidade pela USP (2004). Professor voluntário do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UFPB e Professor do Centro Universitário UNIESP. E-mail: prncavalcante0907@gmail.com Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/6437962981885439>

cor da pele, idioma que fala etc. Tais características servem, muitas vezes, para discriminar pessoas, seja para fins bons ou não tão bons. Algumas características são comuns para muitas pessoas, outras são mais restritas.

Uma característica relacionada com as pessoas e que é muito especial sob muitos aspectos, é o fato de tomar decisões financeiras. Independentemente de qualquer outra característica, inclusive o nível de renda, o certo é que a partir de idades pequenas, basicamente todas as pessoas do mundo tomam decisões financeiras.

A todo o momento o processo de tomada de decisão está ocorrendo, seja no âmbito pessoal quanto no profissional. Para esse processo os indivíduos são conduzidos tanto por fatores emocionais quanto por informações obtidas ou conhecimento prévio. Nas redes de comunicação muito se fala em taxa de juros, inflação, crédito, investimentos entre outros assuntos que envolvem a área financeira, porém a grande parte da população está alheia a esses conceitos e continua a tomar suas decisões a partir da experiência, sem planejamento, aumentando o percentual de inadimplentes. (LUCENA, MARINHO, 2013, p. 1).

Uma lição inicial, que deve ser observada, é que qualquer processo de decisão tem na base informações, estruturadas ou não, coerentes ou não, racionais ou não, mas sempre as informações estarão presentes, o que obriga a admitir que quanto melhor for a informação de base, muito provavelmente melhor será a decisão tomada.

A maior parte das decisões tomadas por qualquer pessoa, ao longo da vida, envolve algum aspecto financeiros. Vale lembrar que as decisões mais frequentes dizem respeito a escolher entre alternativas sobre como, quando, quanto e onde gastar. Em outros termos, as pessoas decidem sobre finanças particulares, pessoais.

As finanças pessoais têm por objeto de estudo e análise as condições de financiamento das aquisições de bens e serviços necessários à satisfação das necessidades e desejos individuais. Numa economia baseada em moeda e crédito, as finanças pessoais compreendem o manejo do dinheiro, próprio e de terceiros, para obter acesso às mercadorias, bem como a alocação de recursos físicos (força de trabalho e ativos pertencentes ao indivíduo) com a finalidade de obter dinheiro e crédito. Como ganhar bem e como gastar bem, em síntese, é o problema com que lidam as finanças pessoais. (PIRES, 2007, p. 13).

Uma maneira objetiva de enfocar a questão é percebendo que as pessoas lidam, o tempo inteiro, com fluxos financeiros, os quais podem ser olhados pelo prisma de ingressos e desembolsos financeiros.

Os ingressos, na forma de disponibilidade financeira, têm como fonte, normalmente, salários, aluguéis, recebimento de lucros, honorários pela prestação de serviços etc. Porém, quase sempre, para a maior parte das pessoas, são limitados. Já os desembolsos estão relacionados ao consumo de recursos financeiros, normalmente relacionados com o cumprimento de obrigações, tais como, despesas com a manutenção da família e do lar: educação, saúde, água, energia, alimentação etc., além da aquisição de bens: roupas, automóveis, imóveis etc.

Considerando qualquer pessoa em particular, é de se admitir que muito dificilmente haverá um equilíbrio perene nos fluxos financeiros (ingressos e desembolsos). Nesse sentido, se os ingressos superam os desembolsos, a preocupação é para não perder (ou deixar de ganhar) mais recursos financeiros, por deixar a sobra parada. Se, por outro lado, os desembolsos se apresentam superiores aos ingressos, a gestão deveria ser mais cuidadosa, de forma que a situação dure o menor tempo possível.

A questão do desequilíbrio financeiro, especialmente na situação de desembolsos superiores aos ingressos, se constitui em um problema nos dias atuais, problema tal que requer a preocupação dos estudiosos do assunto, notadamente no que se refere às razões do desequilíbrio, cabendo destacar que uma possibilidade de desequilíbrio diz respeito a antecipação do desembolso, ou seja, as pessoas podem adquirir obrigações antes de obterem os ingressos, o que implica na obtenção de créditos.

Tomar decisões relativas a eventos financeiros é algo constante e que necessita de um planejamento para obter um equilíbrio e resultados positivos. Definidas por ingressos e desembolsos de recursos financeiros, as decisões financeiras estão relacionadas às pessoas físicas, como já comentado. Independentemente da moeda que vigora na sociedade, todas as pessoas, ricas ou pobres, tomam decisões dessa natureza.

Devido à facilidade encontrada atualmente para as pessoas obterem crédito via, por exemplo, uso de cartão de crédito, limite de cheque especial, tem sido

comum observar famílias endividadas por exceder o seu limite financeiro, gastando mais do que ganham. O padrão de vida exibido atualmente nas redes sociais por figuras públicas, geralmente acaba influenciando pessoas a seguirem um padrão de vida que não condiz com a sua realidade financeira, o que implica em constituir dívidas, se endividar.

O equilíbrio ou desequilíbrio financeiro afeta diretamente a vida das pessoas, seja positivamente ou negativamente. Quando o ingresso é maior que o desembolso, existe um superávit e quando o desembolso é maior que os ingressos, ocorre um déficit. Saber equilibrar é uma tarefa que todos devem aprender e cumprir para obter sucesso nas finanças pessoais.

O equilíbrio entre ingressos e desembolsos é consequência de uma análise correta dos fluxos financeiros, análise que exige um certo comprometimento para obter êxito e que, normalmente, parece não ser realizada pela maior parte das pessoas, seja pelo fato de não dominarem as técnicas adequadas, o que implica falta de conhecimento ou, mesmo, por falta de interesse.

Elaborar um planejamento financeiro diz respeito a tarefa que pode ser realizada intuitivamente, o que não é recomendado, ou com a aplicação de técnicas adequadas, como com o uso de técnicas de Contabilidade, sendo relevante destacar que essas técnicas são largamente utilizadas pelas empresas.

Cabe reforçar a ideia que tomar decisões financeiras corretas exige, invariavelmente, a presença de informações que orientem as decisões. Nesse sentido, é importante que as pessoas tenham acesso a alguma ferramenta informativa que lhes permitam tomar as decisões corretas.

Uma alternativa para tomar decisões financeiras corretas, é fazer uso de técnicas contábeis para orientar as decisões. O uso devido dos conceitos contábeis como ferramenta gerencial do patrimônio pessoal, pode contribuir para as pessoas tomarem decisões e consequentemente a manterem o equilíbrio financeiro, afastando-se do problema, tão comum hoje, do endividamento.

O fato de a maior parte das pessoas não conseguir manter um equilíbrio financeiro, além das questões de ordem financeiras, pode produzir problemas de outras naturezas como, por exemplo de ordem psicológica ou de ordem social. Daí a relevância de as pessoas terem ferramentas que possam usar no sentido de reduzir questões de ordem financeira.

Da mesma forma que as empresas precisam ter planejamento financeiro, as pessoas também precisam ter planejamento e controle de suas finanças e esse controle necessário não é estudado nas universidades, o mercado não faz campanhas para conscientização financeiras das pessoas e muitas vezes na própria casa esse assunto também não é tratado, pois quando os pais tem dificuldades em controlar seus gastos, como vão ensinar seus filhos? (OLÍPIO, MARLENI, 2013, p. 183).

A partir da discussão mantida até este ponto, o presente trabalho tem como questão de pesquisa a seguinte indagação: **Como técnicas de contabilidade podem ser usadas por pessoas físicas no controle das finanças pessoais?**

Tendo-se em conta a questão de pesquisa formulada, o trabalho tem como objetivo geral: descrever como técnicas de contabilidade podem ser usadas por pessoas físicas no controle das finanças pessoais.

A justificativa principal para a elaboração do trabalho, tem a ver com a existência de um número crescente de pessoas endividadas, conforme apresentado por estatísticas mostradas, por exemplo, nas redes sociais ou em programas de televisão.

Entende-se, adicionalmente, que não há muitos trabalhos voltados para a busca de soluções de um problema social como é o caso do endividamento das pessoas, o que põe em evidência a importância desta pesquisa.

Tendo-se em conta a questão de pesquisa formulada e o objetivo proposto, este trabalho, do ponto de vista metodológico, será realizado por meio de uma pesquisa bibliográfica, tendo como fonte a literatura, especialmente livros técnicos e artigos científicos, que tratam a respeito do tema abordado. Com tal proceder, entende-se que serão aprofundados os conceitos contábeis e sua aplicabilidade no âmbito pessoal.

Além desta Introdução, este trabalho está composto pelas seguintes partes: Fundamentação Teórica, que aborda o problema do endividamento e as técnicas de contabilidade que podem ser usadas para solucionar o problema, olhado por um prisma pessoal; Metodologia, que comenta o proceder para a realização do trabalho; Apresentação dos Resultados, que evidencia quais e como ferramentas de contabilidade podem ser usadas para a solução do problema; Considerações Finais, que traz a perspectiva do autor sobre os resultados apresentado; Bibliografia, na qual são apresentadas as fontes usadas no desenvolvimento da pesquisa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Desde o início dos tempos, as pessoas lutam por meios de assegurar a sobrevivência, o que inclui não apenas a ideia de sobreviver fisicamente, mas, também, a ideia de viver com dignidade, com conforto etc. Em outros termos, as pessoas sempre buscaram alcançar objetivos pessoais e sociais.

Com maior confiança em nós mesmos e em nossas habilidades definimos metas mais elevadas, fazemos planos mais audaciosos e nos empenhamos para atingir objetivos com os quais sonhamos. Tomamos todas as medidas necessárias para ganhar mais dinheiro e desfrutar de uma qualidade de vida melhor; planejamos ter uma casa maior, um carro melhor, roupas mais bonitas e férias mais agradáveis; desejamos proporcionar de tudo à nossa família e aos nossos amigos. Fazemos o que realmente temos vontade de fazer e recusamos nos conformar com os desejos ou as opiniões de outrem. (TRACY, 2013, p. 2).

É importante perceber que a vida das pessoas gira em torno da sua cultura, princípios, atividades e crenças. Portanto, as decisões são tomadas de acordo com tais características que moldam o pensamento do indivíduo, sejam elas movidas pela emoção ou razão. Na atualidade, um traço que liga todas as pessoas, é o fato que todo o processo de assegurar a sobrevivência e alcançar objetivos pessoais, envolve aspectos financeiros.

Para gerenciar os sonhos será necessário a aplicação de conhecimento, habilidades, ferramentas e técnicas às atividades do projeto a fim de atender aos requisitos. Para aumentar a probabilidade de realização dos sonhos, o utilizador deverá usar de processos e boas práticas em gerenciamento de projetos. Esses processos recebem entradas e transformam os mesmos em saídas. (QUEIROZ, 2017, p. 20).

Por um lado, as pessoas têm desejos, objetivos, os quais são transformados em projetos para a execução dos quais precisam, de recursos financeiros. Por outro lado, lidar com recursos financeiros, tomar decisões financeiras, nem sempre é fácil, o que pode resultar em endividamento.

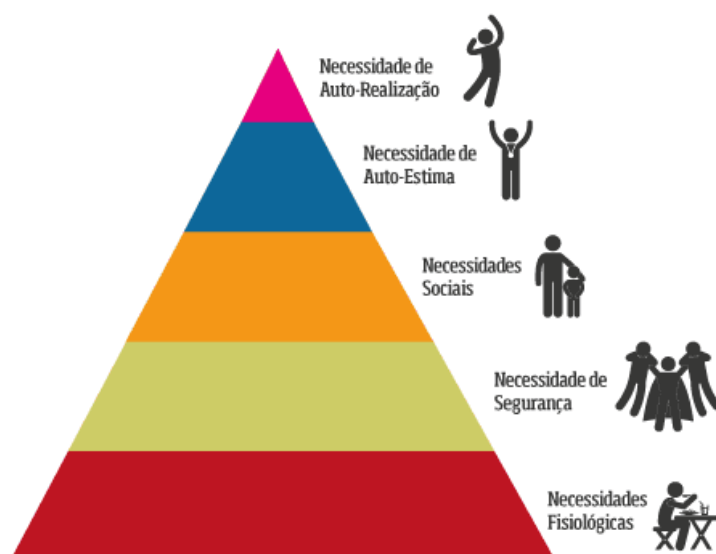


Figura 1 – A hierarquia das necessidades de Maslow

Fonte: <https://www.maturi.com.br/inspiracao/a-hierarquia-das-necessidades-segundo-sua-decada-de-vida/>

A pirâmide de Maslow é um conceito que determina as condições necessárias para que cada ser humano atinja a sua satisfação pessoal e profissional.

Ela relata a hierarquia das necessidades humanas e pode ser útil na elaboração do orçamento financeiro. Começar classificando os níveis de necessidades é um passo importante no orçamento financeiro.

2.1 ENDIVIDAMENTO NAS FAMÍLIAS

Em pleno século XXI e em meio ao mundo tecnológico com diversas ferramentas que facilitam o acesso a informações sobre quaisquer temas, ainda assim é comum observar casos de inadimplência e endividamento na sociedade.

O Brasil alcançou em agosto de 2021 um recorde de 11,890 milhões de famílias endividadas, segundo dados da Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo (CNC) e da Pesquisa de Endividamento e Inadimplência do Consumidor (PEIC), iniciada em 2010, que registrou ápice de 72,9% dos lares brasileiros com dívidas em agosto, alta de 1,5 ponto porcentual em relação a julho, quando essa proporção era de 71,4%.

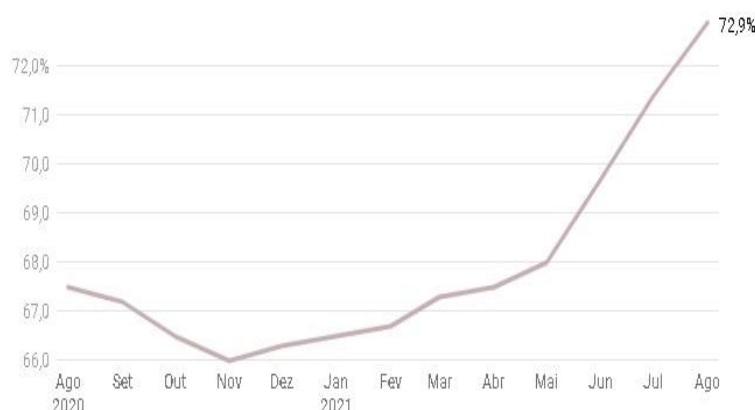


Gráfico 1 – Indicador dos últimos 12 meses

Gráfico: Estadão, Fonte: CNC

Esses dados apresentam a instabilidade financeira de diversas famílias brasileiras, onde o indicador já acumula nove meses de aumentos consecutivos, ou seja, levando em consideração os últimos nove meses, a tendência é o endividamento e a inadimplência continuarem aumentando.

Para evitar o aumento contínuo é necessário que as pessoas se conscientizem e busquem o conhecimento do quão importante é manter as finanças positivas. Cabe chamar a atenção para o fato que, conforme o Banco Central do Brasil, o assunto tem sido, normalmente, tratado sem a devida coerência por parte de distintos elementos da sociedade.

Infelizmente, não faz parte do cotidiano da maioria das pessoas buscar informações que as auxiliem na gestão de suas finanças. Para agravar essa situação, não há uma cultura coletiva, ou seja, uma preocupação da sociedade organizada em torno do tema. Nas escolas, pouco ou nada é falado sobre o assunto. As empresas, não compreendendo a importância de ter seus funcionários alfabetizados financeiramente, também não investem nessa área. Similar problema é encontrado nas famílias, onde não há o hábito de reunir os membros para discutir e elaborar um orçamento familiar. Igualmente entre os amigos, assuntos ligados à gestão financeira pessoal muitas vezes são considerados invasão de privacidade e pouco se conversa em torno do tema. Enfim, embora todos lidem diariamente com dinheiro, poucos se dedicam a gerir melhor seus recursos. (BACEN, 2013, p. 11)

A mudança de hábito é um grande desafio para a maioria das pessoas, principalmente quando o assunto é relacionado às finanças. Devido ao consumo

exagerado, normalmente as pessoas sentem dificuldades para manter um controle e definir limites para os gastos.

Organizar as finanças tanto pessoal como da família passa a ser uma necessidade estratégica para o controle dos gastos, uma vez que o princípio de uma boa organização financeira está na vida dos indivíduos, logo, é significativo conhecer esses números de endividamento para sensibilização da sociedade e os pontos significativos. (ALMEIDA, BUENO, SILVA, SILVA, SOUZA, 2020, p. 359).

A organização das finanças vai além dos ingressos e dos desembolsos, ou seja, por falta de conhecimento, normalmente, as pessoas consomem mais do que investem ou poupam. O consumismo é algo presente na sociedade atual, que em busca de seguir padrões, as pessoas não planejam antes adquirir algum bem.

Nas discussões sobre o consumo na sociedade contemporânea, perspectivas muito diferentes, por vezes antagônicas, circulam: algumas, pouco críticas, somente enaltecem o consumo, colocando-o como condição para o desenvolvimento social e melhoria da qualidade de vida dos indivíduos e das populações; outras, mais críticas – e por vezes quase apocalípticas – chegam a apontar o consumo como o grande mal de nosso tempo. (HENNIGEN, 2010, p. 1177).

Os maiores causadores do endividamento, são: desemprego, cartões de crédito, empréstimos, financiamentos, falta de educação financeira, consumo excessivo, falta de uma reserva de emergência etc.

Infelizmente as pessoas têm associado felicidade e status social ao fato de adquirirem bens ou serviços, levando-as a um círculo vicioso. Compram não porque precisam, mas por satisfação pessoal, por reconhecimento social, porque está na moda ou porque todos têm aquele determinado produto. A falta de dinheiro deveria ser um limitador, entretanto, ela é suprida pela oferta de crédito, como empréstimo consignado, cheque especial, cartão de crédito, empréstimo pessoal. Em determinado momento o sonho do consumo vira um pesadelo e a pessoa vira um escravo de suas próprias dívidas. (COPETTI, 2018, p. 4).

Atualmente o cartão de crédito é a opção de crédito mais utilizada pelos brasileiros e o principal causador no aumento de endividados no país. A teoria de comprar algo e só pagar no próximo mês é o que faz com que as pessoas se percam financeiramente.

Em agosto, a proporção de dívidas no cartão de crédito renovou o recorde histórico, alcançando 83,6% das famílias endividadas no País. A proporção de pessoas com dívidas nessa modalidade está quase 5 pontos percentuais acima do patamar de fevereiro de 2020, antes da decretação da pandemia. Os financiamentos de automóveis, por sua vez, aumentaram quase 3 pontos percentuais, enquanto as dívidas nos carnês, muito difundidas entre as famílias de menor renda, cresceram 2 pontos percentuais. (CNC, 2021).

Um dos meios mais utilizados, que pode ter contribuído para esse endividamento, é o cartão de crédito. Este tem a possibilidade de facilitar um gasto, quando a pessoa não dispõe de recursos para que o pagamento seja realizado à vista, sem que o usuário possa planejar a relação do gasto e de sua renda, muitas vezes, ainda não realizada, apenas projetada. (HATANO, MORAIS, 2019, p. 2).

Evitar o uso exagerado do cartão de crédito é essencial a qualquer pessoa, isto como meio para evitar o endividamento, já que o uso sem controle do cartão de crédito se constitui na principal via de constituir dívidas. A rigor, o uso de cartão de crédito ou de qualquer outro meio de consumo, não pode prescindir de alguma forma de controle prévio.

O fluxo financeiro é composto por ingressos e desembolsos de recursos financeiros. Os ingressos correspondem às rendas obtidas pela pessoa, como, por exemplo, pelo salário, pró-labore, honorário, aluguel etc. Já os desembolsos dizem respeito às despesas com, por exemplo, saúde, educação, alimentação etc., bem como pelos investimentos.

É fácil saber quanto se ganha mensalmente, basta ter em mãos o contra cheque do período. Despesas fixas também são de fácil identificação, contas do período como energia, telefone, aluguel, dentre outros, vêm em faturas e quase na maioria das vezes não sofrem grande alteração trazendo consigo transtornos financeiros não previstos. Já as despesas variáveis, cartão de crédito e vendas no crediário, por exemplo, gastos esses realizados no dia-a-dia, normalmente escapam do controle, com isso começa um ciclo vicioso, não sabendo ao certo quanto se gasta no cartão de crédito, devido as vendas na modalidade parcelada, utilização do cheque especial como parte da remuneração mensal, empréstimos, dentre outras formas de gastar dinheiro de forma desenfreada e até mesmo imperceptível. (GAMA, CORREIA, p. 6).

O desequilíbrio entre os ingressos e os desembolsos pode resultar no endividamento e conseqüentemente afetar o âmbito social, familiar, profissional etc.

Segundo Ana Maria Rossi, doutora em psicologia clínica, presidente da ISMA-BR e co-presidente na Divisão de Saúde Ocupacional da Associação Mundial de Psiquiatria, problemas financeiros elevam o estresse, afetam a autoestima,

interferem na cognição atrapalhando o discernimento mental, podem levar ao uso abusivo de bebida, causar depressão e até levar a pessoa ao suicídio. (UOL, CUNHA, 2021).

Diversos problemas são causados pelo endividamento e pode levar as pessoas a tomarem decisões equivocadas por acharem que não existe mais saída para tal problema.

E como vai virando uma bola de neve, tende a favorecer a depressão e até, em casos realmente extremos, levar à ideação suicida. "Sem encontrar uma forma de administrar as diferentes consequências negativas do endividamento, o indivíduo pode entender que o suicídio é a única forma para se livrar do problema e fugir do sofrimento e das consequências", comenta a doutora em psicologia Suely Sales, professora do Centro de Atendimento e Estudos Psicológicos da UnB (Universidade de Brasília). (UOL, CUNHA, 2021).

Viu como o endividamento é sério e pode causar diversos problemas? Ninguém quer ficar endividado, mas, será que todos buscam conhecimento para que isso não aconteça?

Não é fácil ficar com o nome negativado, receber ligações de cobrança e não conseguir honrar com os compromissos financeiros. Mas uma coisa é importante: entender que você não está sozinho nessa situação. Portanto, tentar livrar-se desse peso é um passo importante para enxergar uma luz no fim do túnel. "E para manter o controle da situação é importante identificar a causa do endividamento, que podem ser várias, incluindo falta de habilidades / conhecimento para gerir os próprios recursos, imprevistos na vida, transtorno compulsivo, insegurança social, relações abusivas e outras", diz Sales. (UOL, CUNHA, 2021).

O relato das doutoras sobre o quão perigoso é o endividamento, apresentam fatos preocupantes e o que podem ocasionar caso o endividamento se torne realidade na vida dessa pessoa.

O endividamento pode desorganizar toda a vida da pessoa e que, portanto, a busca pelo equilíbrio financeiro deve ser procurada, o que pode ser facilitado com o uso de ferramentas adequadas, como é o caso do uso de ferramentas contábeis.

O certo é que todos devem buscar o conhecimento e através dele elaborar um orçamento financeiro com o objetivo de controlar suas finanças e evitar tais problemas.

2.2 FERRAMENTAS DE CONTABILIDADE

A contabilidade está presente na vida de todos, seja direta ou indiretamente. A importância dela em nossas vidas é incontestável.

Marion, “Uma empresa sem boa Contabilidade é como um barco, em alto-mar, sem bússola, totalmente à deriva”, frase da página 28 do livro “contabilidade básica” do ano de 2009.

A definição acima, não serve apenas para as empresas, mas sim, para as pessoas físicas. Pois a aplicação de ferramentas de contabilidade tem suas funcionalidades diante das finanças pessoais, existindo na atualidade um segmento de estudos de contabilidade denominado Contabilidade Pessoal.

Contabilidade pessoal é a organização financeira do patrimônio de pessoas físicas. É o registro de todas as operações financeiras realizadas por uma pessoa. Estas informações são usadas para o controle e gestão das finanças pessoais. Essas operações envolvem os registros das aquisições de bens e direitos, obrigações contraídas, como todas as transações financeiras e econômicas de uma pessoa. Na contabilidade bens e direitos são denominados “Ativos”, enquanto que as obrigações chamam-se “Passivos”. E a diferença entre ativo e passivo se chama de “Patrimônio Líquido.” A importância da contabilidade para pessoa física se deve ao fato, que a mesma visa fornecer informações sobre a situação financeira com base nos fatos ocorridos no patrimônio, coletando dados e proporcionando a oportunidade da administração da sua própria vida financeira, observando possibilidades de economias extras de recursos, para futuros investimentos. (SILVA, 2007, p. 18).

A primeira ferramenta a ser citada é o orçamento, ela é como uma base, um alicerce que sustenta todos os métodos que serão colocados em prática para controlar as finanças.

O orçamento é um plano que será elaborado com o objetivo de prever os ingressos e os desembolsos, onde, conseqüentemente manterá o equilíbrio entre eles para que haja possibilidade de futuros investimentos.

O orçamento doméstico é o planejamento das despesas e receitas de uma família ou indivíduo, desenvolvido através da organização e controle constantes com o intuito de proporcionar o equilíbrio financeiro. O registro eficiente do fluxo de caixa, ou seja, dos gastos e rendimentos mensais, determinará os parâmetros a serem alcançados. (ORÇAMENTO, 2009, p. 9).

O orçamento pode parecer impossível no começo, ela exige mudanças de hábitos e acaba se tornando uma tarefa chata de se cumprir. Entretanto, quando praticada acaba se tornando algo comum no dia a dia.

A contabilidade oferece diversas formas de demonstrar a situação do patrimônio. Entre elas o fluxo de caixa, que é uma excelente ferramenta para o controle de entrada e saída de dinheiro.

Também conhecida com DFC, a demonstração de fluxo de caixa é munida dos registros de recebimentos e pagamentos, ou seja, entradas e saídas de dinheiro. Dessa forma, é indispensável para o controle da gestão orçamentária pessoal, pois através do acompanhamento com essa ferramenta é aberta uma visão futura de quanto em grana dará entrada bem como quanto será retirado, utilizando dessa forma será fácil detectar quando possivelmente ocorrer uma insuficiência de caixa. (SOUTO, 2020, p. 9).

O ideal é o acompanhamento diário do fluxo de caixa, porém pode ser feito com períodos maiores (semanal ou até mesmo mensal) dependendo da sua movimentação. Porém, períodos menores permitem maior eficiência no controle do fluxo de caixa, mas em compensação gera maior esforço ou custo de acompanhamento. É indispensável encontrar um ponto de equilíbrio em suas finanças. (SILVA, 2015, p. 15).

O que é preciso registrar no fluxo de caixa? Será que é preciso registrar todos os ingressos e desembolsos? Dúvidas sobre o que realmente registrar, são comuns e para auxiliar as pessoas diante dessas dúvidas, serão apresentados alguns “passo a passo” para a elaboração da DFC.

O primeiro passo é o orçamento financeiro, no qual já foi citado anteriormente e que tem como objetivo eliminar gastos desnecessários e colocar limites para cada tipo de consumo.

Qualquer pessoa que enfrenta desafios financeiros ou pretende alcançar metas financeiras no curto, médio e longo prazos, precisa fazer planejamento financeiro. Engana-se quem acha que o planejamento financeiro é simplesmente economizar dinheiro para a aposentadoria. (CVM, PLANEJAR, 2019, p. 262).

O planejamento organizado do consumo ou de despesas pessoais e da família é premissa básica para a melhoria econômica e cultural do cidadão. Aprende-se a viver com todos os tipos de turbilhões econômicos, hiperinflação, congelamento da poupança, o que tornou o mundo das finanças um pouco confuso e conflitante para os brasileiros. (PICCINI, PINZETTA, 2014, p. 95).

O segundo passo é a estrutura da DFC, ou seja, a classificação das contas. Onde será formada pelos ingressos (ativo/bens e direitos) e os desembolsos (passivo/obrigações). De acordo com a publicação do dia 13 de fevereiro de 2020 feita por Vanessa Marques do site Jornal Contábil <<https://www.jornalcontabil.com.br/financas-pessoais-como-e-qual-a-importancia-de-montar-um-fluxo-de-caixa-familiar/>>, acessado em 06 de novembro de 2021, as contas são estruturadas da seguinte forma:

As contas do ativo:

1. Previsão de Caixa: Saber quando irão ocorrer maiores gastos e maiores receitas e agir antecipadamente para eles.
2. Investimentos: Destinar uma porcentagem dos ingressos que foi definida no planejamento para a reserva financeira.

As contas do passivo:

1. Habitação: Contas de água, aluguel, telefone, gás, condomínio, IPTU, afins.
2. Saúde: Planos de saúde, academia, medicamentos, afins.
3. Lazer: Restaurantes, hospedagens, viagens, afins.
4. Transporte: Seguros, combustível, multas, Uber, ônibus, afins.
5. Educação: Faculdade, escola, cursos, afins.
6. Pessoais: Vestuário, higiene pessoal, cabelereiro, afins.
7. Outros: Tarifas bancárias, pensões, gorjetas, afins.

Vale ressaltar que a estrutura da DFC vai ser elaborada de acordo com a situação de cada pessoa.

Após definir a estrutura é a vez de municiar a DFC. A munção da DFC é o terceiro passo e requer disciplina para registrar todos os movimentos que foram realizados.

Segundo Victor Leitão, editor chefe do site iDinheiro <<https://www.idinheiro.com.br/financaspessoais/fluxo-de-caixa/>>, publicou em seu site no dia 05 de outubro de 2021 e acessado em 17 de novembro de 2021, que é possível utilizar diferentes tecnologias para elaborar uma DFC, como planilhas do Excel, aplicativos de controle financeiro e até mesmo o uso do papel e caneta. Porém, a escolha pelo papel e caneta torna a elaboração e análise mais dificultosa, uma vez que estará tudo no manual.

A planilha orçamentária é um instrumento que ajuda na organização do orçamento pessoal, facilitando a visualização dos ganhos e gastos dentro do planejamento mensal. São registradas todas as contas com seu respectivo valor, possibilitando que a família tenha uma visão geral de como o salário é distribuído. A planilha pode ser usada por qualquer pessoa, não sendo necessário ter conhecimentos específicos na área de finanças. (CUNHA, 2011/2012, p. 7).

Além da planilha do Excel, outra ferramenta importante para municiar a DFC é o extrato bancário. A conciliação bancária quando utilizada corretamente, pode ser útil em diversas situações. Segundo a publicação do dia 22 de julho de 2021, o site Contabilizei <<https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/conciliacao-bancaria/>>, acessado em 06 de novembro de 2021, esse tipo de controle é importante para:

- Identificar fraudes internas;
- Ter um controle mais efetivo das movimentações financeiras;
- Garantir um saldo bancário confiável;
- Melhorar o planejamento orçamentário;
- Melhorar a previsão de fluxo de caixa.

O ideal é que todas as movimentações sejam registradas no momento que ocorreram, para que não haja o risco de esquecimento, mas se por acaso não seja possível registrar em tal momento, que seja no mesmo dia, diz Victor Leitão.

O fato é que, criar o hábito de registrar todos os movimentos financeiros é essencial para garantir que a DFC esteja sempre atualizada. Sabendo que, quanto mais cedo registrar, maior a facilidade de análise. Mas isso não quer dizer que só os registros diários são importantes, os semanais e mensais também têm a sua importância, ou seja, não existe desculpas para registrar os movimentos.

As decisões que serão tomadas após as informações obtidas através da DFC, tornarão mais fáceis a escolha pela decisão adequada para aquela situação específica.

As quatro vantagens da utilização da DFC nas finanças pessoais segundo Adriel Alves consultor financeiro para finanças pessoais e empresarial, publicado em 18 de janeiro de 2018 e disponível em: <<https://vitamarketing.com.br/fluxo-de-caixa-pessoal/>> acesso em 06 de novembro de 2021, as quatro vantagens são:

- Visualizar o realizado de suas contas.

- Saber o quanto entrou de dinheiro e quanto saiu, e principalmente para onde foi o dinheiro.
- Poder decidir se manterá o seu orçamento dessa forma ou aplicar mudanças para adequar a sua realidade financeira.
- Verificar se o que você gasta cabe dentro da sua realidade financeira.

Ter dívidas gera obrigações, prazos, (juros e multas em caso de atraso) e além disso um sinal negativo no orçamento. Evitar as dívidas é quase impossível na atual sociedade, onde o uso de cartões de créditos, empréstimos, financiamentos são comuns.

O uso desses créditos pode se tornar uma “bola de neve” caso não se tenha um orçamento. Entretanto, o uso dos índices de endividamentos pode ajudar a equilibrar os desembolsos de acordo com os ingressos.

O índice de endividamento é uma ferramenta que utiliza a comparabilidade para demonstrar a situação do endividamento, ou seja, ela mostra o limite que os desembolsos poderão atingir para equilibrar com os ingressos.

O índice de endividamento (IE) é capaz de medir a dimensão dos desembolsos totais em comparação aos ingressos. O cálculo é bem simples, basta apenas dividir o valor dos desembolsos pelo o valor dos ingressos.

A fórmula do (IE) é: $IE = (\text{desembolsos} / \text{ingressos}) \times 100$. No caso de o resultado ser superior a 1, ou seja, 100%, então os desembolsos são superiores aos ingressos e alguma medida precisa ser tomada.

Existe outros tipos de índices, mas a formula (IE) além de simples, atende o que se pede de forma eficiente, sendo de fácil entendimento.

O índice é negativo quando o resultado é superior a 1, ou seja, se os desembolsos divididos pelos ingressos resulta em 1,4, significa que os desembolsos são superiores aos ingressos em 40%.

Mas se as contas estão controladas e sobra uma certa quantia em dinheiro, qual é a melhor opção de investimento?

Uma das alternativas de investimento presentes no mercado são os fundos de investimento, onde os recursos dos investidores são aplicados no mercado financeiro para que potencialize a rentabilidade do capital de cada investidor. Assim, existem várias classes de fundo de investimento, para que cada um encontre o mais

adequado ao seu interesse. Em contra partida, o mercado de ações é mais uma das alternativas de investimento, onde as pessoas compram e vendem ações e podem operar por conta própria. (FUSCO, 2013, p. 1).

Saber quando e como investir é essencial para obter rendimentos. Existem diversas formas de investimentos para cada perfil de pessoa, podendo escolher entre poupança, que atualmente vem perdendo credibilidade, as rendas variáveis que podem render dividendos, as rendas fixas, etc.

Os investimentos mais tradicionais são as compras de casas, terrenos, afins. Por outro lado, a aquisição de um veículo não representa um investimento, por sofrer desvalorização. Essa dúvida entre qual escolher é comum nos dias atuais, podendo acontecer a escolha em adquirir um veículo e morar de aluguel ou adquirir um imóvel e só futuramente possuir um veículo.

Por isso, é preciso pensar no antes, durante e depois da aquisição, seja pra adquirir um veículo ou imóvel. Segundo Arthur Dantas Lemos do site Empreender Dinheiro publicado em 18 de junho de 2019. Disponível em: <<https://empreenderdinheiro.com.br/blog/casa-ou-carro/>> acesso em 14 de novembro de 2021., ele apresenta as vantagens e desvantagens de ambos da seguinte forma:

Vantagens do imóvel: Maior privacidade, Não paga aluguel; e Pode se valorizar com o tempo;

Desvantagens do imóvel: Maior desembolso de valores inicialmente e Custo de manutenção;

Vantagens do veículo: Possibilidade de um custo menor a um imóvel; Menos burocracia; e Melhora na mobilidade

Desvantagem do veículo: Desvalorização rápida; e Custo de manutenção

Vale ressaltar que ambos geram dívidas caso seja adquirido em forma de financiamento. Por isso, conhecer as próprias necessidades faz com que a escolha a ser tomada seja a mais adequada e evite futuros endividamentos.

Utilizado no gerenciamento das empresas e com o objetivo de demonstrar qual é a saúde financeira da mesma, os relatórios periódicos também podem ser utilizados nas finanças pessoais com o mesmo objetivo.

Os relatórios periódicos se constituem em mais uma ferramenta que ajuda na tomada de decisão. O detalhamento das informações nela contidas, mostra o estado de saúde financeira, gastos desnecessários, possíveis investimentos, etc.

A sua munção é bem parecida com a da DFC, exigindo disciplina para registrar todas as movimentações. Os relatórios periódicos são essenciais para avaliar, acompanhar e solucionar eventuais problemas financeiros.

O detalhamento de despesas, como o nome já diz a sua finalidade, ela é uma ferramenta que mostra os tipos de despesas. Ela é capaz de transmitir a informação para auxiliar na decisão de quais despesas manter no orçamento e as quais remover, quando for preciso reduzir os desembolsos.

O que pode conter neste detalhamento? Quando se elabora um detalhamento é preciso informar todos os tipos de despesas para que através dessas informações sejam detalhadas e se torne mais fácil a tomada de decisão.

Nela pode conter, os tipos de despesas (fixas ou variáveis), prazos, valores, níveis de necessidade, etc. O detalhamento fica a critério de cada pessoa, acrescentando no detalhamento as informações que lhes são importantes.

Como foi apresentado, existem diversas ferramentas que podem auxiliar nas finanças pessoais. A escolha por uma delas, pode ser fundamental para evitar futuros endividamentos. O uso das ferramentas apresentadas são mais frequentes nas empresas e o uso pessoal requer disciplina para manter as informações atualizadas.

3 METODOLOGIA

A metodologia apresenta os procedimentos que foram utilizados para que os objetivos propostos fossem alcançados, inclusive com a resposta da questão de pesquisa formulada.

O presente trabalho, quanto aos fins, é classificado como teórico-explicativo, isto dentro da abordagem defendida por GIL:

Pode-se definir pesquisa como o procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos. A pesquisa é requerida quando não se dispõe de informação suficiente para responder ao problema, ou então quando a informação disponível se encontra em tal estado de desordem que não possa ser adequadamente relacionada ao problema. (GIL, 2002).

Quanto aos meios, tendo-se em conta o objetivo geral proposto para o trabalho, a pesquisa é de natureza bibliográfica, tendo como fonte artigos científicos, livros e materiais similares, de natureza científica, encontrado na internet.

A pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. Embora em quase todos os estudos seja exigido algum tipo de trabalho dessa natureza, há pesquisas desenvolvidas exclusivamente a partir de fontes bibliográficas. Boa parte dos estudos exploratórios pode ser definida como pesquisas bibliográficas. As pesquisas sobre ideologias, bem como aquelas que se propõem a uma análise das diversas posições acerca de um problema, também costumam ser desenvolvida quase exclusivamente mediante fontes bibliográficas. (GIL, 2002).

Quanto à natureza, a pesquisa é qualitativa, não existindo qualquer ação no sentido de mensurar qualquer elemento pesquisado e sem uso de qualquer ferramental matemático. A compreensão que se tem a respeito da pesquisa qualitativa é a mesma encontrada em CRESWELL.

A pesquisa qualitativa começa com pressupostos e o uso de estruturas interpretativas/teóricas que informam o estudo dos problemas da pesquisa, abordando os significados que os indivíduos ou grupos atribuem a um problema social ou humano. Para estudar esse problema, os pesquisadores qualitativos usam uma abordagem qualitativa da investigação, a coleta de dados em um contexto natural sensível às pessoas e aos lugares em estudo e a análise dos dados que é tanto indutiva quanto dedutiva e estabelece padrões ou temas. O relatório final ou a apresentação incluem as vozes dos participantes, a reflexão do pesquisador, uma descrição complexa e interpretação do problema e a sua contribuição para a literatura ou um chamado à mudança. (CRESWELL, 2014, p. 49).

A coleta de dados, inicialmente, foi realizada na internet, com o uso do Google acadêmico como principal ferramenta, a partir das palavras-chaves que referenciam o tema em foco, como: a contabilidade pessoal, endividamento nas famílias, equilíbrio financeiro, finanças pessoais.

Pela via comentada, foi alcançada a seleção de 23 artigos, 8 livros e 14 sites, mas foram utilizados apenas 32 que atenderam o objetivo da pesquisa. O período dos artigos pesquisados foi de 19 anos, mais precisamente do ano de 2002 a 2021.

As informações, os conceitos e os métodos apresentados neste trabalho, a despeito da cientificidade, são de natureza genérica, o que implica que o uso pessoal requer uma adaptação. Em outros termos, cabe ajustes nas situações particulares de pessoas que desejam usar a contabilidade como ferramenta de controle das finanças.

Para se alcançar os resultados apresentados na pesquisa, caracterizada a situação de endividamento, foi informado como ela pode e deve ser controlada, com o uso de ferramentas contábeis, estas sendo buscadas na literatura contábil.

4 RESULTADO E DISCUSSÃO

Os resultados obtidos a partir da pesquisa bibliográfica podem ajudar a refletir e obter um conhecimento mais aprofundado sobre o endividamento e as ferramentas que auxiliam no controle das finanças pessoais.

Quanto mais cedo as pessoas se conscientizarem buscando conhecimento, aplicando medidas preventivas e colocando limites no consumo, maior será a probabilidade de obter resultados positivos.

Da mesma forma que as empresas precisam ter planejamento financeiro, as pessoas também precisam ter planejamento e controle de suas finanças e esse controle necessário não é estudado nas universidades, o mercado não faz campanhas para conscientização financeira das pessoas e muitas vezes na própria casa esse assunto também não é tratado, pois quando os pais tem dificuldades em controlar seus gastos, como vão ensinar seus filhos? (MARLENI, OLIPIO, 2013, p. 184)

Como as pessoas podem elaborar um orçamento? Uma técnica largamente utilizada nas empresas, isto com o amparo da contabilidade, é a elaboração de um orçamento, o que implica em definir, a priori, o volume das receitas que serão auferidas e como elas serão aplicadas. Geralmente as pessoas começam a elaboração do orçamento pelos desembolsos, quando deveriam começar pelos ingressos.

O correto é o ajuste dos desembolsos de acordo com o volume dos ingressos, ou seja, o orçamento deve ser elaborado visando ajustar os desembolsos para que os mesmos não ultrapassem os ingressos.

Para que o orçamento efetivamente cumpra o seu papel, se faz necessário que o valor dos ingressos reflita a realidade. Caso o salário seja a única forma de ingresso, será necessário analisar o salário bruto e seus respectivos descontos, para se chegar no salário líquido. No mesmo sentido, deve ser considerada a possibilidade de aumento salarial durante o período coberto pelo orçamento.

Se existem outras formas de ingressos, utiliza-se o mesmo método, que é o seu valor bruto deduzindo os descontos e chegando ao valor líquido. A importância de chegar ao valor líquido é saber em quanto o valor bruto dos ingressos será reduzido em função de eventos não controláveis como, por exemplo, tributos retidos na fonte.

A análise detalhada dos desembolsos, sempre tendo como fator limitador o total dos ingressos, evita que pequenos desembolsos se tornem grandes no final do mês. Aquele cafezinho, aquele produto na promoção, aquela bebida no final de semana, tudo isso deve ser considerado para que haja uma análise e se necessário um cortar de desembolsos no orçamento, sejam cortados os mais supérfluos.

O orçamento só terá valia, se a sua execução for controlada. Confrontar os valores efetivamente recebidos (ingressos) e pagos (desembolsos) com os do orçamento é o meio de assegurar que o equilíbrio financeiro será mantido. Esse confronto entre o orçado e o realizado ajuda a entender quaisquer diferenças entre o valor do planejado (orçamento) e do realizado (ingressos e desembolsos efetivos).

Caso os desembolsos estejam menores ou próximos dos ingressos, vale a pena refletir sobre a qualidade desses desembolsos. Não chega a ser um resultado ruim, mas cada vez que os desembolsos se aproximam dos ingressos é um sinal de que algo deve ser cortado.

Mas se for o caso de os desembolsos ultrapassarem os ingressos, não tem outra opção a não ser cortar gastos (desembolsos), começando-se pelos menos necessários, ou sejam mais supérfluos. Reavaliar todo planejamento e decidir o que manter e o que cortar é a única saída para este tipo de situação.

Agora, se as finanças estão equilibradas de acordo com o que foi planejado, mensurando-se ingressos sempre maiores que os desembolsos, para que os desembolsos estejam sempre ajustados aos ingressos e que os valores que serão destinados para investimentos estejam corretos, basta apenas manter o equilíbrio e

seguir acompanhando para que os próximos meses possam dar continuidade no que foi planejado.

Visando obter informações relevantes para uma tomada de decisão, cada pessoa pode estruturar a sua DFC de acordo com as suas necessidades. A pirâmide de Maslow apresenta de forma hierárquica as necessidades humanas.

Mas o que a pirâmide de Maslow tem a ver com o orçamento financeiro? Se reparar, esta pirâmide organiza e divide os níveis de necessidades, o mesmo procedimento na elaboração de uma DFC, ou seja, antes de elaborar, será decidido os níveis de importância de cada dívida.

Suponha que existe duas dívidas e será preciso eliminar uma, a primeira dívida é referente ao plano de saúde e a segunda dívida é referente a produtos de beleza, ambas no valor de R\$ 200,00. Qual das duas é importante manter? É através destes questionamentos que esta pirâmide serve como um termômetro para medir o nível das necessidades.

Elaborar a DFC de acordo com as necessidades, seguindo o que foi planejado e aperfeiçoando, pode ser o caminho mais curto para obter resultados positivos. A seguir, um exemplo de DFC elaborada por LEAL e NASCIMENTO da Revista de Ciências Gerenciais.

No campo (1) têm-se as receitas, que englobam todas as entradas do fluxo de caixa, podendo ser: salário, horas extras, bônus, rendimentos sobre o capital investido e outros. No campo (2) estão localizadas as despesas, ou seja, as saídas do fluxo de caixa, representadas por: gastos com transporte, alimentação, prestação de carro, faculdade, impostos, seguro de vida, lazer e outros. O campo (3), percentual de despesas, é uma ferramenta proposta pelos consultores financeiros, em que a pessoa é capaz de identificar o percentual de sua receita que é comprometida com as despesas. No campo (4) temos o saldo parcial, resultado da subtração de sua receita menos despesa. Já o campo (5) ficou destinado para os possíveis investimentos a serem realizados no longo do trimestre. Por fim, não menos importante, está o campo (6), correspondente ao saldo final mensal, resultado da subtração de todas as entradas menos todas as saídas, neste caso as saídas englobam as despesas e os investimentos. (LEAL, NASCIMENTO, 2011, p. 179).

Como elaborar um índice de endividamento? Ocorrendo de o desequilíbrio entre ingressos e desembolsos se tornar uma realidade, com desembolsos superiores aos ingressos, chega-se à situação de endividamento. Endividamento é

algo que ninguém deseja passar, mas, são muitas as pessoas que convivem com este desconforto financeiro.

É certo que há situações as quais exigem endividamento. No caso de o endividamento ser controlado e, portanto, provisório, não há problema. Nada obstante, o nível do endividamento deve ser cuidado para evitar um endividamento em um nível que seja impossível liquidar no curso de uma situação normal de ingressos. Para se ter uma ideia sobre se o nível do endividamento está adequado, uma alternativa é calcular rotineiramente um índice de endividamento.

Tabela 1 - Fluxo de Caixa

	Fluxo de caixa				
	Mês A	Mês B	Mês C	Soma	Percentual
(1) Receitas	X	X	X	X	X
Salário	X	X	X	X	X
Horas extras	X	X	X	X	X
Bônus	X	X	X	X	X
Outros	X	X	X	X	X
Rendimentos	X	X	X	X	X
Total Receita	X	X	X	X	X
(2) Despesas					
Gasolina	X	X	X	X	X
Alimentação	X	X	X	X	X
Prestação do carro	X	X	X	X	X
Faculdade	X	X	X	X	X
Impostos	X	X	X	X	X
Seguro de vida	X	X	X	X	X
Lazer	X	X	X	X	X
Outros	X	X	X	X	X
Total Despesas	X	X	X	X	X
(3) Percentual das Despesas	X	X	X		X
(4) Saldo parcial	X	X	X		
(5) Investimentos					
Ações	X	X	X	X	X
CDBs	X	X	X	X	X
Fundos	X	X	X	X	X
Previdência privada	X	X	X	X	X
Outros	X	X	X	X	X
Total Investimento	X	X	X	X	X
(6) Saldo final	X	X	X		

Tabela 1 – Fluxo de caixa
Fonte: LEAL; NASCIMENTO. 2011

O índice de endividamento é uma ferramenta simples de elaborar e que pode salvar as finanças com apenas uma fórmula matemática.

Sua fórmula é: $IE = (\text{desembolsos} / \text{ingressos}) \times 100$

Suponha que os desembolsos sejam formados por:

- Saúde R\$ 380,00
- Habitação R\$ 860,00
- Alimentação R\$ 260,00
- Educação R\$ 420,00
- Outros R\$ 350,00
- Total R\$ 2.270,00

Os ingressos são representados pelo valor de R\$ 1.650,00 referente ao salário do mês. Basta dividir o valor total dos desembolsos (R\$ 2.270,00) pelo valor dos ingressos (R\$ 1.650,00) chegando a um coeficiente de 1,375, ou seja os desembolsos superam os ingressos em 37,5%.

Quando o valor dos desembolsos é superior a 1, significa que os desembolsos são superiores aos ingressos, ou seja, no exemplo citado, seria necessária uma redução nos desembolsos, visando evitar o endividamento.

Endividamento é uma situação tal que as pessoas precisam usar parte dos seus ingressos para pagar por suas obrigações (financiamentos, empréstimos, cartão de crédito, etc.). Há que se considerar que, normalmente, cada pessoa tem um conjunto de desembolsos inevitáveis (alimentação, saúde, transporte, etc.), tais desembolsos têm prioridade, ou seja, eles precisam ser feitos rotineiramente. Caso a pessoa tenha uma situação na qual: desembolsos + dívidas sejam superiores aos ingressos, então o endividamento está fora de controle.

Imagine que uma pessoa tenha desembolsos rotineiros de 85% do orçamento, assim essa pessoa não pode ter dívidas, além dos gastos rotineiros, superiores a 15% do orçamento. Nesse sentido, as pessoas devem calcular o seu índice de endividamento, para saber até que ponto pode se endividar.

O orçamento está equilibrado e restou dinheiro, como escolher a melhor opção de investimento? Para começar a investir é preciso um bom planejamento. O planejamento definirá o seu perfil de investidor, traçando metas e prazos.

Deve conter no planejamento:

- Objetivo com seus investimentos (comprar veículo, imóvel, etc.)

- Escolher os investimentos adequados para o seu perfil, ou seja, os que irão ajudar a alcançar os objetivos.
- Evitar riscos ou minimiza-los
- Prazos para alcançar os objetivos (curto ou longo prazo).

Uns investem pensando no futuro, outros para não deixar o dinheiro parado, tem aqueles que pensam a curto prazo e os que pensam a longo prazo, outros preferem investir em renda fixa outros em renda variável. Antes de escolher em qual delas investir é necessário conhecer as próprias necessidades, ou seja, saber o que é prioridade e colocar como objetivo.

O sonho de comprar uma casa, um carro do ano ou fazer aquela viagem, servem como motivação para manter a disciplina financeira. Para quem tem essas opções como objetivo, não adianta investir em renda variável, afinal, arriscar o dinheiro do seu sonho não é o correto a se fazer. O aconselhável é investir em renda fixa, por ser mais seguro e estável.

Escolher os investimentos de acordo com as necessidades fará toda diferença no futuro. A seguir, alguns exemplos de investimentos:

- **Ações:** representam uma fração do capital social de uma empresa. Ao comprar uma ação o investidor se torna sócio da empresa, ou seja, de um negócio. Passa a correr os riscos deste negócio bem como participa dos lucros e prejuízos como qualquer empresário
- **Tesouro Direto:** é um título emitido pelo governo federal. Dessa forma, você investe dinheiro e recebe o acréscimo de juros na data do vencimento que é definida na data da compra. O risco dessas operações é muito baixo, pois o governo federal é o emissor.
- **Fundo Imobiliário:** são formados por grupos de investidores com o objetivo de aplicar recursos em diversos tipos de investimentos imobiliários, seja no desenvolvimento de empreendimentos ou em imóveis já prontos, como edifícios comerciais, shopping centers e hospitais.
- **Imóveis:** investir em imóveis é uma forma de investimento tradicional, seu risco de perda é muito baixo, já que, além dos imóveis valorizarem, ainda existe a opção de alugar e receber tal valor mensalmente.

Ninguém quer perder dinheiro, concorda? Há quem invista mesmo correndo o risco de perder dinheiro, mas com a possibilidade de maior retorno e há aqueles que

preferem ser mais cautelosos, investindo com riscos menores e consequentemente, retorno menores.

Os investimentos a curto prazo são aqueles que geralmente dão retorno financeiro em até 12 meses. Já os de longo prazo, são aqueles que ultrapassam os 12 meses. Mas existe algum prazo? Não existe um prazo certo, mas, especialistas acreditam que a partir de 7 anos é o necessário pra resgatar o que foi investido.

Uma pesquisa feita pelo “Instituto Reclame Aqui” aplicada entre os dias 07 e 12 de junho de 2021, com 10.095 visitantes do seu site. Levantou os seguintes dados:

- 71,8% não investem em geral
- 28,2% investem

O que motiva o não investimento:

- 40,5% falta de dinheiro
- 33,3% não arriscam
- 9% medo de prejuízos
- 17,1% falta de conhecimento

O aconselhável é destinar de 10% a 20% da sua renda para os investimentos. Como conseguir reservar essa porcentagem? Essa porcentagem deve ser definida na elaboração do orçamento após o ajuste entre os ingressos e desembolsos.

Investir não é algo simples é preciso estudar sobre o assunto e elaborar um planejamento de acordo com os seus objetivos.

Manter os relatórios periódicos atualizados é uma tarefa difícil? Não necessariamente, mas, vai depender da disciplina de cada um para municiar as ferramentas e que as mesmas possam disponibilizar informações relevantes na tomada de decisão.

Para manter as ferramentas atualizadas será necessário registrar toda movimentação financeira, desde aquele cafezinho de R\$ 1,00 até aquele financiamento em 48 parcelas, terá que ser registrado.

O controle dependerá dos registros, pois só se tem informações, se mantiver as ferramentas devidamente atualizadas.

No detalhamento das despesas não é diferente das demais. Ela necessita de constantes atualizações para poder ser útil. Sendo utilizada para mostrar a natureza das despesas, geralmente é elaborada através de planilhas.

Como tornar esta ferramenta útil?

- Manter atualizada
- Classificar as dívidas (habitação, saúde, alimentação, afins)
- Comparar (utilizar períodos anteriores)
- Utilizar valores reais (sem especulações)
- Colocar limites nas dívidas (% da renda)

A elaboração vai de acordo com o que desejar obter como informação. Ficando claro que todas as ferramentas precisam se manter atualizadas, ou seja, as informações só serão úteis caso nas ferramentas estejam todas as movimentações, possibilitando assim, o detalhamento, a comparação e conseqüentemente tomar uma decisão embasada nessas informações.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho demonstra o quanto que as ferramentas contábeis podem ser úteis no controle das finanças pessoais, principalmente no acompanhamento do planejamento financeiro elaborado.

Sabe-se que inúmeras pessoas gastam muito mais do que ganham e não buscam alternativas de aumentar sua renda, o que acaba transformando suas dívidas em uma “bola de neve”, ou seja, a pessoa perde o controle financeiro e vai em busca de soluções não adequadas para quitar dívidas e acaba criando mais dívidas.

A falta de conhecimento sobre o assunto também contribui para o endividamento. Como as pessoas não têm o hábito de conversar ou debater sobre o assunto entre amigos ou familiares ou buscar em outros meios, como a internet por exemplo, ou o auxílio de um profissional como um Contador, fica ainda mais difícil saber gerir suas finanças.

Entende-se que as pessoas que planejam sua vida financeira podem evitar diversos problemas, como: endividamento, nome sujo (SERASA), depressões, insônias, etc. Além de evitar tais problemas, existe a possibilidade de planejar viagens, aquisições, investimentos, etc.

No Brasil, são poucas as pessoas que guardam uma porcentagem de sua renda para investir é o que reforça a pesquisa da fintech Acordo Certo, que

identificou que 56% dos consumidores possuem dificuldades em guardar dinheiro. A pesquisa online foi realizada com mais de 1,5 mil respondentes em janeiro de 2021. Publicado em 07 de fevereiro de 2021 e disponível em <<https://www.contabeis.com.br/noticias/45950/56-dos-brasileiros-tem-dificuldades-para-guardar-dinheiro/>> sendo acessado em 30 de novembro de 2021.

A pesquisa proporcionou um aprofundamento no assunto, deixando este tema em aberto para outras pesquisas futuras e com isso, acrescentar novos conhecimentos para auxiliar as pessoas a tomarem conhecimento da importância das ferramentas contábeis em suas finanças.

O assunto ainda requer mais atenção das pessoas, ele deve estar presente na reunião de família, na confraternização dos amigos, etc. Só assim, as pessoas vão se conscientizando sobre a importância de obter um orçamento financeiro e enfim, elaborar um planejamento no intuito de evitar o endividamento.

Os objetivos da pesquisa foram alcançados e apresentados de forma com que sejam úteis na vida financeira das pessoas. Tais objetivos eram as ferramentas contábeis e suas finalidades, como evitar o endividamento, como escolher a melhor opção para investir, como usar as ferramentas e suas informações de forma que sejam relevantes para uma tomada de decisão, etc.

No que foi proposto como objetivo de pesquisa a metodologia utilizada foi suficiente para colher as informações e obter respostas para os problemas levantados. Vale ressaltar que mesmo chegando ao que foi proposto, utilizar outras metodologias para colher diferentes dados, pode contribuir ainda mais no tema pensando em futuros trabalhos.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Antônio Leonardo de; BUENO, Miriam Pinheiro; SILVA, Adriana Cristina; SILVA, Rodrigo Henrique; SOUZA, Iracema Caproni de. **Qualidade de vida e endividamento**. Desafio Online, Campo Grande, v.8, n.2, p. 359. Mai./Ago. 2020.

ALVES, Adriel. **Fluxo de caixa pessoal – 4 vantagens da utilização**. Site Vita, publicado em 18 de Janeiro de 2018. Disponível em: <<https://vitamarketing.com.br/fluxo-de-caixa-pessoal/>> Acesso em: 06 de novembro de 2021.

BRASIL, Banco Central do. **Caderno de educação financeira: Gestão de finanças pessoais**. Brasília: BCB, 2013. p. 11.

CNC. **Estudo especial da CNC destaca causas do endividamento recorde no País.** Site CNC, publicado em 25 de agosto de 2021. Disponível em: <<https://www.portaldocomercio.org.br/noticias/estudo-especial-da-cnc-destaca-causas-do-endividamento-recorde-no-pais/372092>> Acesso em: 19 de setembro de 2021.

CONTABILIZEI. **O que é conciliação bancária? Como fazer e modelos de planilha.** Site Contabilizei, publicado em 22 de Julho de 2021. Disponível em: <<https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/conciliacao-bancaria/>> Acesso em: 06/11/2021.

CORREIA, Marcos Vasconcelos; GAMA, Bruna Soares da. **Planejamento financeiro pessoal e a importância da gestão dos próprios recursos: um estudo de caso com os estudantes de administração da faculdade paraíso do Ceará** – FAP. p. 6, Ceará.

COPETTI, Daiane Maria Sassi. **O Endividamento das famílias brasileiras: comportamentos, desafios e possibilidades de uma gestão financeira equilibrada.** Ijuí RS, p. 4, 2018

CRESWELL, John W. **Investigação qualitativa e projeto de pesquisa.** ISBN: 978-85-65848-89-3, Porto Alegre - RS, p. 49, 2014.

CUNHA, Letícia Helena Fróes. **Importância do orçamento familiar para associação de moradores parque residencial Santa Maria.** Projeto social – período 2011/2012, p. 7.

CUNHA, Simone. **Estresse financeiro causa problemas na atenção e memória; como gerenciar.** Site uol, publicado em 31 de janeiro de 2020. Disponível em: <<https://www.uol.com.br/vivabem/noticias/redacao/2020/01/31/estresse-financeiro-causa-problemas-na-atencao-e-memoria-como-gerenciar.htm>> Acesso em: 20 de setembro de 2021.

CVM; PLANEJAR. **Planejamento financeiro pessoal.** Comissão de valores mobiliários; Associação Brasileira de Planejadores Financeiros, Rio de Janeiro. ISBN: 978-65-80997-00-8, p. 262, setembro de 2019.

FERREIRA, Izis Janote; **Endividamento atinge nível 72,9% dos lares brasileiros.** Site Terra, publicado em 25 de agosto de 2021. Disponível em: <<https://www.terra.com.br/economia/endividamento-atinge-nivel-729-dos-lares-brasileiros,2ff42cc4228730877b4aee2b8cf96bb1sb2ymj4v.html>> Acesso em: 17 de setembro de 2021.

FUSCO, Carolyne Moran. **Estudo comparativo entre investimentos no mercado de ações e fundos de ações: Uma aplicação do Método AHP.** FATEC – BP. p. 1, 2013.

HATANO, Nicoli Carolini de Lázari; MORAIS, Gilson Ambrosio. **Revista de Gestão e Estratégia - RGE| Vol.1 | Endividamento das famílias brasileiras.** ISSN: 2674-6743. Nº. 1 | Ano 2019 | p. 2

HENNIGEN, Inês. **Superendividamento dos consumidores: uma abordagem a partir da Psicologia Social**. Revista Mal-estar e Subjetividade – Fortaleza – Vol. X – Nº 4 – p.1177– dez/2010.

LEAL, Cícero Pereira; NASCIMENTO, José Antonio Rodrigues de. **Planejamento financeiro pessoal**. Revista de Ciências Gerenciais, Vol. 15, nº 22, ano 2011.

LEITÃO, Victor. **Fluxo de caixa: O conceito contábil que pode ser aplicado às finanças pessoais**. Site iDinheiro, publicado em 05 de novembro de 2021.

Disponível em: <<https://www.idinheiro.com.br/financaspessoais/fluxo-de-caixa/>>
Acesso em: 06 de novembro de 2021.

LEMONS, Arthur Dantas. **Comprar casa ou carro? Saiba como fazer a escolha de compra certa**. Site Empreender Dinheiro, publicado em 18 de junho de 2019.

Disponível em: < <https://empreenderdinheiro.com.br/blog/casa-ou-carro/>> Acesso em: 14 de novembro de 2021.

LUCENA, Wenner Glaucio Lopes; Reinielle Alves de Lima. **Competências financeiras: Uma análise das decisões financeiras dos discentes no tocante as finanças pessoais**. ISSN 2177-3866, XVI SemeAd, p. 1, 2013.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica / José Carlos Marion**. -10. ed. ISBN: 978-85-224-5592-8 – São Paulo, p. 28, 2009.

MARLENI; OLIPIO, Claudir. **Planejamento financeiro: fugindo das dívidas**.

Revista da universidade Vale do Rio Verde, Três Corações. v. 11, n. 2, p. 183-191, ago/dez. 2013.

MARQUES, Vanessa. **Finanças pessoais: Como e qual a importância de montar um fluxo de caixa familiar?** Site Rede Jornal Contábil, publicado em 13 de fevereiro de 2020. Disponível em: <<https://www.jornalcontabil.com.br/financas-pessoais-como-e-qual-a-importancia-de-montar-um-fluxo-de-caixa-familiar/>> Acesso em: 06 de novembro de 2021.

NADER, Danielle. **56% dos brasileiros tem dificuldades para guardar dinheiro**.

Site Contábeis, publicado em 07 de fevereiro de 2021. Disponível em:

<<https://www.contabeis.com.br/noticias/45950/56-dos-brasileiros-tem-dificuldades-para-guardar-dinheiro/>> Acesso em: 30 de novembro de 2021.

ORÇAMENTO. **Orçamento doméstico uma abordagem prática**. Publicado em 01 de agosto de 2009. Disponível em: < <https://www.webartigos.com/artigos/orcamento-domestico-uma-abordagem-pratica/22281/>> Acesso em 13 de novembro de 2021.

PICCINI, Ruberlan Alex Bilha; PINZETTA, Gilberto. **Planejamento financeiro pessoal e familiar**. Unoesc & Ciência - ACSA, Joaçaba, v. 5, n. 1, p. 95-102, jan./jun. 2014.

PIRES, Valdemir. **Finanças pessoais: Fundamentos e dicas**. Piracicaba, São Paulo, p. 114, 2007.

QUEIROZ, Patrick Moura de. **Como transformar sonho em realidade: o uso das ferramentas e mídias digitais para ajudar pessoas a transformarem sonhos em realidade.** Lisboa, p. 20, 2017.

SILVA, Daiane Vieira da. **Fluxo de caixa como ferramenta de gestão financeira para microempresa.** Fundação Educacional do Município de Assis – FEMa. p. 15, 2015.

SILVA, Maria de Lurdes da. **Contabilidade pessoal: Uma proposta para a contabilização do patrimônio das pessoas físicas.** Florianópolis – SC, 2007. p. 18.

SOUTO, Dayse Oliveira de. **A contabilidade como ferramenta de gestão de finanças pessoais.** RCBSSP Revista Científica, ISSN: 2675-679X. p. 9, 2020.

TRACY, Bryan. **O ciclo do sucesso: como descobrir suas reais metas de vida e chegar aonde você quer.** ISBN 978-85-7312-969-4, tradução Cissa Tilelli Holzschuh, São Paulo : Editora Gente, p. 2, 2013.

TRIBONI, Silvia. **A hierarquia das necessidades segundo sua década de vida.** Blog Maturi, publicado em: 26 de novembro de 2020. Disponível em: < <https://www.maturi.com.br/inspiracao/a-hierarquia-das-necessidades-segundo-sua-decada-de-vida/>> Acesso em: 24/11/2021.

A IMPORTÂNCIA DA ATUAÇÃO DOS CONTADORES NO DEPARTAMENTO PESSOAL

Wanderson da Silva Andrade¹

Christiane Patrícia F. Rabêlo²

RESUMO

Este artigo tem como objetivo geral ressaltar a importância da atuação do profissional contábil no departamento pessoal, demonstrando as competências do Departamento Pessoal no que diz respeito ao uso da legislação do trabalho e a contribuição do contador para que as empresas evitem futuros passivos trabalhistas. A metodologia utilizada foi do tipo levantamento de dados (*survey*), de natureza quantitativa, por meio de um questionário composto de duas partes, sendo a primeira parte referente ao perfil dos respondentes e a segunda parte organizado na forma de uma escala de likert, elaborada com 5 pontos, que irá demonstrar as competências do Departamento de Pessoal no que diz respeito ao uso da legislação do trabalho; e, destacar a contribuição do contador para que as empresas evitem futuros passivos trabalhistas. O questionário foi composto de 19 questões no total, cujos respondentes são profissionais contábeis que atuam em João Pessoa. Não houve qualquer contato presencial, sendo toda a abordagem realizada via plataforma google forms. O resultado demonstra que os profissionais contábeis são importantes para o bom funcionamento do departamento pessoal e atualizações constantes são necessárias para o bom desempenho da profissão.

Palavras-chave: Profissional contábil; Departamento de pessoal; Legislação Trabalhista.

ABSTRACT

This article aims to emphasize the importance of the role of the accounting professional in the personnel department, demonstrating the competences of the Personnel Department with regard to the use of labor legislation and the accountant's contribution to companies try to avoid future some short-long term obligations. The methodology applied was the data survey, quantitative in nature, using a quiz divided in two parts, which the first part was referring to the interviewed profiles and the second part was organized in the mold of the Likert scale, having 5 points to show the Personal Department skills when it's about labor laws. Nevertheless, it still wants to highlight the Accounting's contribution for those companies try to avoid some short-long term obligations. The quiz was composed with 19 questions at all, answered by Accounting Professionals working in Joao Pessoa. It didn't have any presential contact which means that the approach was executed by using the Google Forms system. The result shows how important is

¹ Graduando do Curso de Ciências Contábeis, turma 7º período, do Instituto de Educação Superior da Paraíba – UNIESP. E-mail: whanmeirelles@gmail.com

² Professora Orientadora, graduada em Licenciatura e Bacharelado em Psicologia pelo UNIPÊ, Bacharel em Direito pela IESP, Especialista em Direito Tributário pela IESP. Atualmente é professora do Centro Universitário UNIESP. E-mail: christiane.ferraz@gmail.com Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/3367392789004823>

having an Accounting Professional for an excellence operation in the Personal Department and get some necessary upgrades to have an outstanding performance of its employee.

Key words: Accounting professional; Personal department; Labor Law.

1 INTRODUÇÃO

As constantes alterações da legislação trabalhista e os diversos comportamentos interpessoais nas relações entre colaboradores e empresas, de toda a complexidade dos órgãos que administram os direitos desses empregados, faz do Departamento Pessoal um elemento primordial e imprescindível na hierarquia da empresa moderna.

Seu papel é importante para as empresas, uma vez que o empregador é responsável pela gestão dos direitos dos seus colaboradores, tais como: remuneração, repasse de informações tributárias oriundas dessas remunerações, através das declarações mensais e anuais, Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS), Informações à Previdência Social (SEFIP), Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) que está sendo extinta devido a implantação do e-social e ainda cumpre as normas de segurança do trabalho como as informações que são enviadas a Comissão interna de prevenção de acidentes (CIPA).

Diversos processos trabalhistas surgem pelo fato de empregador e empregado não compreenderem determinada norma ou lei que regulamente os direitos dos trabalhadores, onde a má interpretação por parte do empregador pode levá-lo a exigir do empregado algo que não lhe compete, por exemplo um desvio de função. Por outro lado, o empregado pode reivindicar que o empregador pague uma verba que não lhe está garantida pela legislação e se exaltar quando não tiver atendida as suas expectativas errôneas por não ter entendido de forma correta seu direito. Na ocorrência de tais conflitos, a solução poderá ser encontrada através do profissional contábil, que se capacitou de forma a ter competência técnica para sanar as dúvidas e problemas da sociedade, que por sua vez, utilizará toda a legislação pertinente para atender corretamente o que tais instrumentos asseguram às partes envolvidas.

Observa-se que são diversas as atribuições que estão atreladas ao contador que atua no Departamento Pessoal, por essa razão, faz-se

necessário uma constante atualização da legislação do trabalho, como diferencial para abordar e sanar os contratempos que surgirem nas organizações através do binômio empregador x empregado. Diante desse contexto, este trabalho tem como objetivo geral ressaltar a importância do profissional contábil que atua no Departamento Pessoal; e tem como objetivos específicos: demonstrar as competências do Departamento de Pessoal no que diz respeito ao uso da legislação do trabalho; e, destacar a contribuição do contador para que as empresas evitem futuros passivos trabalhistas.

Justifica-se a escolha deste tema, como sendo um assunto importante ao profissional contábil que atua no departamento pessoal, merecendo ser aprofundado, pois, através do conhecimento da legislação trabalhista vigente, ele poderá oferecer melhor suporte aos seus clientes, de forma preventiva, evitando reclamações trabalhistas, pois quanto maior for o seu conhecimento nas informações pertinentes ao setor, melhor ele poderá informar ao empregador sobre o cumprimento das suas obrigações.

O cometimento de equívocos ou erros podem acontecer e ocasionar a insatisfação de funcionários, onde os mesmos ao serem desligados da empresa, ou até mesmo admitidos, podem buscar a justiça do trabalho com ações trabalhistas que podem vir a acarretar gastos que afetem, de forma desnecessária, o patrimônio da organização. Por isso a importância de profissionais qualificados que possam detectar erros antes que eles cheguem aos colaboradores, antes das reclamações dos trabalhadores ou possíveis fiscalizações. Sendo assim, as organizações que almejam atender a legislação precisam de profissionais que realmente estejam atualizados e que utilizem o seu conhecimento legal para diagnosticar as demandas que não estão de acordo com a legislação trabalhista.

Para cumprir estes objetivos, o caminho metodológico utilizado será uma pesquisa bibliográfica, exploratória e qualitativa, no qual será adotado técnicas de pesquisa em plataformas digitais, artigos, livros, entre outros.

O trabalho está organizado em quatro partes, a primeira consta desta Introdução, na qual pontua-se o tema, justificativa, objetivos, problemas e metodologia aplicada. Em seguida será apresentado o desenvolvimento da pesquisa no aspecto teórico, bem como os resultados alcançados. Por fim, serão apresentadas as considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 O PROFISSIONAL CONTÁBIL

O profissional contábil adquire o conhecimento necessário para exercer a profissão através do curso bacharelado em Ciências Contábeis reconhecido pelo Ministério da Educação e Cultura (MEC), com duração média de quatro anos. E tem como órgão de fiscalização principal o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que é um órgão representativo da classe contábil brasileira, criado pelo Decreto nº 9.295/46 com o objetivo de orientar, normatizar e, principalmente, fiscalizar o exercício da profissão contábil no Brasil.

Além do título de bacharel, faz-se necessário que os profissionais de contabilidade tenham registro ativo no Conselho Regional de Contabilidade (CRC), obtido através de um exame de suficiência, onde atualmente, os bacharéis em contabilidade precisam se submeter ao exame e acertar no mínimo 50% da prova. Com isso, os profissionais contábeis estarão aptos para prestar diversos serviços entre as três principais áreas da contabilidade: fiscal, contábil e pessoal, sendo este o foco do presente artigo. É com este registro que os profissionais de contabilidade podem, atendendo a legislação, prestar serviços às empresas de todos os portes e/ou abrir seu próprio escritório.

Além do registro, os profissionais contábeis, precisam seguir o código de ética contábil, previsto na Norma Brasileira de Contabilidade PG 01 (NBC PG-01, 2019), que segundo o texto de um dos objetivos diz que “A conduta ética do contador deve seguir os preceitos estabelecidos nesta Norma, nas demais Normas Brasileiras de Contabilidade e na legislação vigente.” e nos deveres do contador ainda assegura que os profissionais devem “exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica, observando as Normas Brasileiras de Contabilidade e a legislação vigente, resguardando o interesse público, os interesses de seus clientes ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais.

Após a formação acadêmica e registro profissional, o profissional de contabilidade tem um leque amplo de opções de atuação para manter-se no mercado. Dentre as quais citam-se: Contabilidade Pública, Contabilidade Privada,

Perícia, Auditoria, Consultoria (financeira, trabalhista e previdenciária), Gestão (empresarial, financeira), Analista (contábil, financeiro), Controller.

Inclusive, a terceirização dos serviços contábeis tem ganhado forças no mercado, devido ao excesso de demanda e a falta de profissionais que possuem habilitação para exercer sua profissão. Uma das áreas contábeis que mais é terceirizada é o Departamento Pessoal, que com as constantes mudanças, obrigam os empregadores a contratar profissionais que atendam às legislações vigentes, deixandoos empregadores menos expostos aos passivos trabalhistas.

Um ponto importante no exercício da profissão do Contador além do cumprimento da legislação da sua área de atuação é a observância ao Código de ética profissional , para que sua atuação seja pautada na legislação e na ética, sendo esses os critérios mais importantes para a credibilidade do profissional no mercado detrabalho .

Segundo Silva (2018, p.21) informa que “é importante ser sempre honesto. Pensar em ética no trabalho é pensar, antes de tudo, em honestidade. Muito mais que mero diferencial competitivo, ter ética é um fator determinante na carreira de um profissional dessa área”.

Além disso, por se tratar de uma profissão em que se tem acesso a informações confidenciais e pessoais, o profissional contábil necessita ter uma relação com seus clientes amparada na confiança e na respeitabilidade (BATISTA, 2019). Diante disso,é essencial considerar que:

[...] independente da forma ou do meio utilizado para prestar os serviços contábeis, o que a sociedade busca ao selecionar um profissional da contabilidade é a competência, a capacidade técnica, a respeitabilidade, a conduta ética e a integridade, para estabelecer uma relação de confiança visando o pleno atendimento a sua necessidade (demanda). (BATISTA,2019).

Com isso, sabendo que o departamento pessoal lida com diversas informações pessoais e sigilosas dos colaboradores de seus clientes, faz-se necessário uma boa gestão dessas informações, para que não sejam expostas nenhuma das informações que são repassadas para a execução das atividades do departamento pessoal.

2.2 DEPARTAMENTO PESSOAL NAS ORGANIZAÇÕES

Parte dos processos do Departamento Pessoal que existem hoje surgiram há décadas atrás. Embora de forma rústica e não estruturada, os processos de gestão de pessoal surgiram no início do processo de industrialização, com o crescimento das organizações e do volume de pessoal, mas o departamento pessoal começou a tomar forma mesmo a partir do governo provisório brasileiro de 1930 que instituiu o Decreto nº 19.398, de 11/11/30, que foi por várias vezes rejeitado, tendo em sua última versão várias medidas de proteção ao trabalhador, segundo BROGIO (2016, p.3), um deles seria a regularização de algumas profissões.

Posteriormente, ocorreram diversos eventos que beneficiaram os trabalhadores, como: a regulamentação dos sindicatos; em 1943 a Consolidação das leis do trabalho

- CLT (norma legislativa brasileira que se refere ao direito do trabalho e ao direito processual do trabalho) e em 1969 a Carteira de trabalho e previdência social — CTPS, de acordo com o site do ministério do trabalho e previdência social do Brasil.

Em meados dos anos 70, algumas empresas começaram a adotar denominações como "Departamento de Administração de Pessoal", "Relações Humanas" ou ainda "Recursos Humanos", para identificar os profissionais responsáveis pelo cumprimento da legislação trabalhista. Segundo Chiavenato (1999), as definições para a Gestão de pessoas são: Conjunto de políticas e práticas necessárias para conduzir os aspectos da posição gerencial relacionados com as pessoas ou recursos humanos, incluindo recrutamento, seleção, treinamento, recompensas e avaliação de desempenho.

E com isso, o departamento pessoal vem ganhando força entre as organizações, pois surge a missão de administrar as relações entre empregado e empregador, ambas em conformidade com a legislação vigente.

Podem-se citar como competência do departamento pessoal atividades como: processo de admissão, atualização e gestão dos dados cadastrais, processo de desligamento, documentação relativa a afastamentos, licenças, vale-transporte, gratificação natalina (13º salário) e abono salarial, controle de frequência (cartão de ponto), férias e toda parte burocrática do funcionário. Em resumo, o departamento pessoal tem as seguintes atribuições:



Fonte: Raissa Cristiane da Silva Brogio, 2016.

Embora não tenha contato com os consumidores finais dos produtos e/ou serviços ofertados pela empresa, o departamento pessoal também tem seus clientes: os colaboradores internos. Por este motivo, o setor deve sempre se preocupar em prestar um bom atendimento a esse cliente interno, mantendo-o motivado para que através de seu rendimento satisfatório contribua ao desenvolvimento organizacional.

Segundo Santos (2005b apud Oliveira, Amaury Gonçalves de, 2010, p.6) informa que:

[...] cabe ao Departamento de Pessoal possuir os conhecimentos pertinentes sobre ficha de registro de empregados, carteira de trabalho, anotações na carteira de trabalho, contrato de experiência, declaração de dependentes para fins de imposto de renda, cartão ponto ou livro de ponto, ficha de salário família, termo de responsabilidade de salário-família, folha de pagamento, proventos, descontos, 13º salário, jornada de trabalho, férias, rescisão de contrato de trabalho, prazo para pagamento da rescisão, entre outros.

É através do cumprimento das exigências legais que se dá o pontapé inicial para as primeiras relações trabalhistas surgirem e consigo trazer as particularidades de cada papel no vínculo trabalhista e os meios de formalizá-las.

2.3 RELAÇÕES TRABALHISTAS

As relações de trabalho surgiram desde a escravidão, onde os escravos não tinham direitos, apenas obrigações. Porém é na revolução industrial que passou-se a fortalecer a relação entre empregado e empregador.

De acordo com a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), empregador é “a empresa individual ou coletiva que assumindo da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço” e equiparam-se ao empregador, para os efeitos exclusivos da relação de emprego, os profissionais liberais, as instituições de beneficência, as associações recreativas ou outras instituições sem fins lucrativos, que admitirem trabalhadores como empregados. Já o empregado é “toda pessoa física que prestar serviço de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário”.

Empregador e empregado passam a ter direitos e deveres, que atualmente tem sofrido uma série de mudanças, como é o caso da CLT que já sofreu muitas alterações desde sua publicação até hoje. Esses direitos e deveres devem ser compreendidos e cumpridos rigorosamente por ambos. Já para Aristeu (2012, p. 1):

As relações estabelecidas entre empregador e empregado são de natureza econômico-social: enquanto o empregador atualmente, em face dos anseios sociais, proporciona, além do salário, benefícios extra salariais e também perspectivas de desenvolvimento profissional, o empregado, por sua vez, se compromete a dar o melhor de si, não apenas em trabalho, mas também participando da vida da organização, com dedicação, lealdade e vontade de progredir profissionalmente. Assim, os direitos e obrigações de ambos vão sendo compreendidos e cumpridos.

Com isso, faz-se necessário que esteja claro para ambas as partes quais os seus direitos e obrigações para que não seja interpretado de forma incorreta e traga consigo prejuízos ao quadro de funcionários com a saída de algum deles, ou prejuízos que também podem ser em pecúnia, na relação firmada entre eles. E para resolver esses impasses existe o profissional contábil atuante no departamento pessoal trabalhando em conformidade com o Direito do Trabalho.

Para que esteja claro os direitos e obrigações da relação entre empregado e empregador, é firmado um contrato de trabalho entre eles. Direitos esses que podem

ser alterados de acordo com as necessidades da sociedade, em comum acordo entre as partes.

Contrato de trabalho é o acordo feito entre o empregador e empregado especificando o valor que o empregador pagará pela prestação de serviço do empregado. A Consolidação das Leis do Trabalho — CLT define o contrato de trabalho da seguinte maneira: “Art. 442. Contrato individual de trabalho é o acordo tácito ou expresso, correspondente à relação de emprego”.

A legislação trabalhista traz consigo vários tipos de contratos de trabalho, porém divididos em duas condições: prazo indeterminado e prazo determinado. Conforme Art. 443 da CLT: “O contrato individual de trabalho poderá ser acordado tácita ou expressamente, verbalmente ou por escrito e por prazo determinado ou indeterminado”. Dentre os tipos de contrato de trabalho, destaca-se: O por prazo determinado, no qual determina-se o início e fim do mesmo, o contrato por prazo indeterminado, onde não existe previsão de término e o contrato de trabalho intermitente que é uma maneira de formalizar a prestação de serviço não contínua, no qual os períodos de atividades são ajustados de acordo com a necessidade da mão de obra. É no contrato de trabalho que estão presentes as informações como: a função que será realizada pelo empregado, a jornada de trabalho e a remuneração que será recebida em contrapartida pelos serviços prestados.

Cada contrato de trabalho tem suas particularidades, aborda-se abaixo a respeito destas.

Para Gonçalves (2012, p. 78):

São inúmeras as formas e modalidades de contrato, sendo que todas deverão estar adstritas aos limites daquilo que a legislação vigente dispuser, bem como às orientações que a categoria sindical, a que o empregado fizer parte, assim determinar.

O contrato de trabalho por prazo determinado é aquele que no ato da assinatura é previsto o seu fim. Ele não pode ultrapassar a duração de dois anos e deverá atender às exigências da Lei para tal. O § 2º do Art. 443 da CLT prevê as condições que a lei permite para o contrato por prazo determinado:

Art. 443, §2º. O contrato por prazo determinado só será válido em se tratando:

a) de serviço cuja natureza ou transitoriedade justifique a predeterminação do prazo; b) de atividades empresariais de caráter transitório; c) de contrato de experiência.

Já o contrato por prazo indeterminado corresponde ao contrato no qual as partes não sabem no ato de sua assinatura, quando o mesmo terá fim. É comum as empresas firmarem um contrato de experiência, que pode ter no máximo 90 dias, tempo para a empresa observar a capacidade do colaborador na função e discernir se o empregado atende as necessidades da empresa e o empregado analisar se as condições de trabalho ofertadas são atrativas e caso seu desempenho seja positivo e as condições de trabalho sejam satisfatórias, após os 90 dias automaticamente passará o contrato a ser por prazo indeterminado.

O Art. 452 da CLT traz de forma oficial as condições do contrato de trabalho por prazo indeterminado:

Art. 452 - Considera-se por prazo indeterminado todo contrato que suceder, dentro de 6 (seis) meses, a outro contrato por prazo determinado, salvo se a expiração deste dependeu da execução de serviços especializados ou da realização de certos acontecimentos.

Por sua vez, o contrato de trabalho intermitente modalidade criada mediante a Lei 13.467/2017 (reforma trabalhista), através do § 3º do art. 443 da CLT é uma nova modalidade de contrato de trabalho, no qual a prestação de serviços, com subordinação, não é contínua, ocorrendo com alternância de períodos de prestação de serviços e de inatividade. O contrato de trabalho intermitente não tinha previsão no nosso ordenamento jurídico – na CLT ou em qualquer outra lei.

Logo, é preciso que o profissional que atue no setor pessoal tenha total entendimento sobre os diversos tipos de contrato de trabalho para que o colaborador não venha ser contratado por um regime que a lei não permite, e assim contrair danos à organização.

Independente se o profissional de DP está empregado ou não, conhecer a legislação que rege sobre os direitos trabalhistas é primordial, principalmente quando levamos em consideração as alterações ocasionadas pela reforma trabalhista.

A reforma da legislação despertou o interesse da população em conhecê-la, e com isso as pessoas sabem quando suas verbas trabalhistas não estão de acordo com o que a lei diz. Esse é um dos motivos que pode influenciar para que as empresas optem por terceirizar esse ramo da gestão de pessoas, o DP, aos

profissionais contábeis, devido a sua capacidade técnica adquirida no decorrer de sua formação. Com isso, faz-se necessário que o contador atuante no setor pessoal esteja pronto, atualizado e consciente do que está acontecendo para que possa orientar da melhor forma seus clientes na tomada desse tipo de decisão.

A importância do trabalho do profissional da contabilidade tem sido, por vezes, reconhecida em momentos especiais do contexto social. Por exemplo, no filme “A Lista de Schindler” (1993), o personagem Oskar Schindler diz a seguinte frase: “Meu pai foi amigo em dizer que você precisa de três coisas na vida: um médico competente, um padre clemente, e um contador inteligente. Dos dois primeiros eu nunca precisei muito, mas o terceiro.”, de forma nítida e concisa, pode-se afirmar a necessidade de contadores em diversas áreas do mercado.

3 METODOLOGIA

Neste trabalho foi realizada uma pesquisa bibliográfica, exploratória e qualitativa, no qual foram adotadas técnicas de pesquisa em plataformas digitais, artigos, livros, entre outros, cujo objetivo é inteirar-se de conceitos já existentes através de consultas à legislação, artigos científicos que possuem informações relevantes sobre o tema abordado neste artigo, a fim de fazer com que o leitor entenda o contexto da pesquisa com o tema.

Após a pesquisa bibliográfica, foi realizado um levantamento de dados através

de um questionário, com abordagem quantitativa, trazendo informações acerca da importância da atuação do contador no departamento pessoal.

O questionário foi realizado via google forms e enviado por meio digital através dos canais de comunicação whatsapp e instagram, sendo aplicado a uma amostra de 10 contadores paraibanos que atuam na área contábil em João Pessoa. O questionário foi submetido ao comitê de ética, que tem por objetivo proteger os participantes das pesquisas, assegurando a integridade e dignidade da pesquisa.

O questionário é composto por 19 perguntas, ambas de múltipla escolha, e divididas em duas partes, sendo a primeira parte com 7 perguntas de caráter socioeconômico que ajudaram a construir o perfil dos participantes e compreender de forma mais apropriada as respostas. A segunda parte contém 12 perguntas

específicas sobre a opinião dos respondentes acerca da importância da atuação correta dos profissionais contábeis que atuam no DP sobre fatos que trazem impactos às organizações.

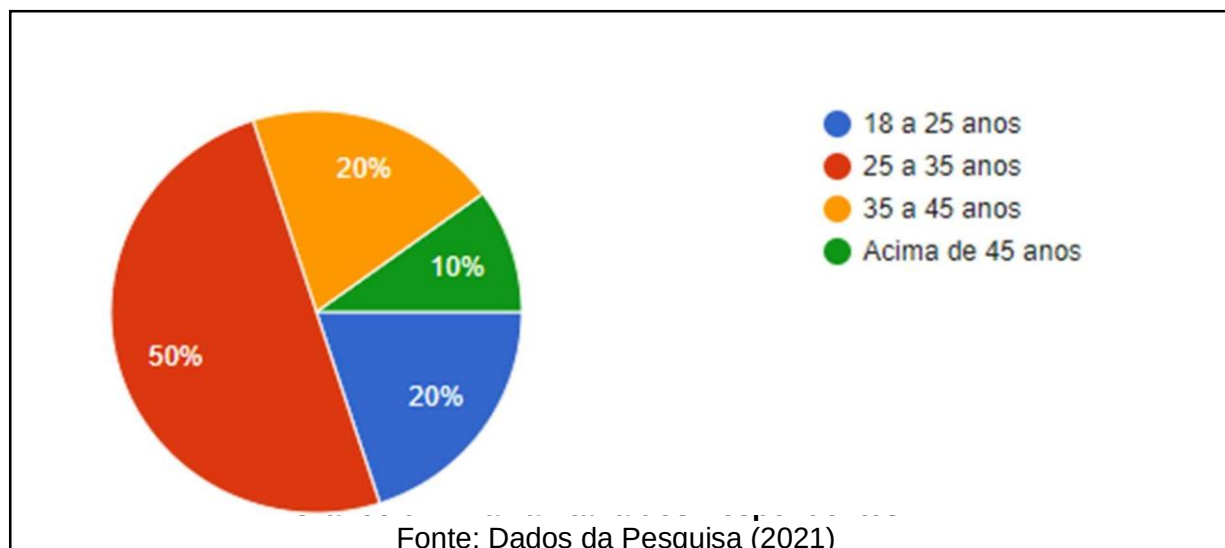
Nessa segunda parte do questionário, foram utilizadas questões específicas, elaboradas segundo a Escala de Likert que é um conjunto de opções de respostas que “são populares por serem uma das formas mais confiáveis de medir opiniões, percepções e comportamentos” (SURVEY MONKEY, s/d) e segundo Llauredó (2015) “é totalmente útil para situações em que precisamos que o entrevistado expresse com detalhes a sua opinião. Nesse sentido, as categorias de respostas servem para capturar a intensidade dos sentimentos dos respondentes.”

O público visado para a pesquisa foram profissionais contábeis que atuam no mercado contábil, sem distinção de sexo, renda, escolaridade ou forma de atuação, buscando assim a maior quantidade de informações sobre impactos que uma má atuação pode trazer aos profissionais e as organizações, e com isso, de forma concreta, mostrar a importância da atuação do profissional contábil no departamento pessoal.

4 ANÁLISE DE RESULTADOS

4.1 PERFIL DOS RESPONDENTES

Para análise inicial foi elaborado o perfil socioeconômico das pessoas que se dispuseram a responder a pesquisa, trazendo assim mais de suas características pessoais. Sem foco em uma faixa etária específica, o perfil dos respondentes, em sua maioria, foi de jovens entre 25 e 35 anos, compondo 50% dos questionados, os demais percentuais ficaram distribuídos em 20% para pessoas entre 18 e 25 anos, 20% entre 35 e 45 anos e 10% acima dos 45 anos. Todos dados conforme o gráfico 01.



Sem discriminação de gênero, o questionário foi destinado a pessoas de ambos os sexos e os dados coletados foram 80% homens, 20% mulheres e não houve pessoas de outro tipo de gênero, esses dados conforme o gráfico 02.

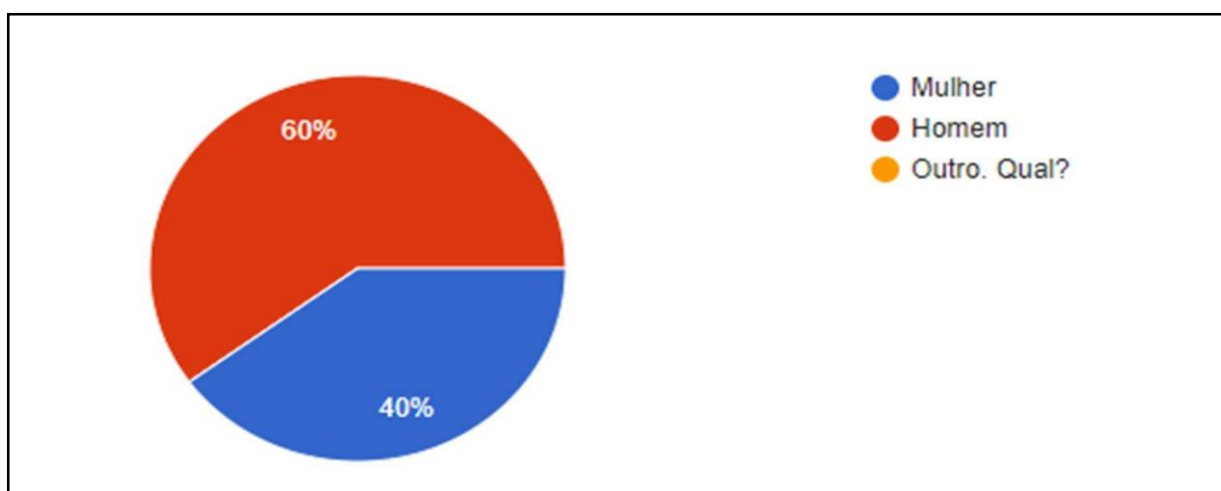
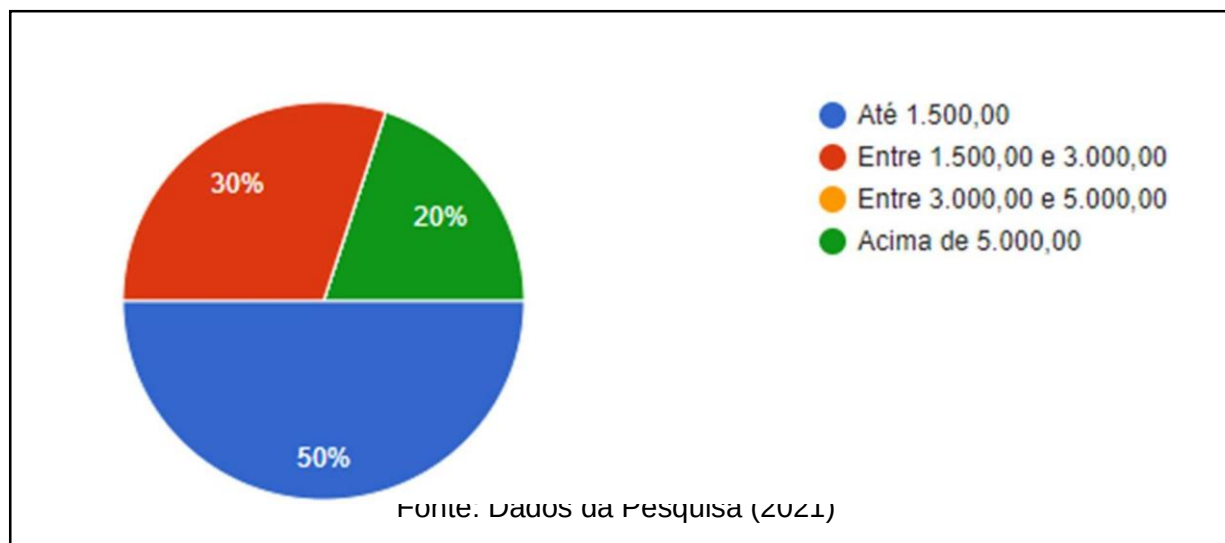


Gráfico 02 – Gênero dos Respondentes

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Foi questionado também sobre a faixa de renda dos entrevistados, onde majoritariamente 50% recebem até R\$1.500,00 mensais, 30% recebem entre R\$1.500,00 e R\$3.000,00, 0% entre R\$3.000,00 e R\$5.000,00 e 20% recebem acima de R\$5.000,00, dados esses evidenciados no gráfico 03.



Ainda em busca da percepção do perfil dos respondentes, no que diz respeito ao estado civil dos respondentes, 80% são solteiros, 20% são casados e não houveram separados/divorciados ou viúvos, dados esses em conformidade com o gráfico 04.

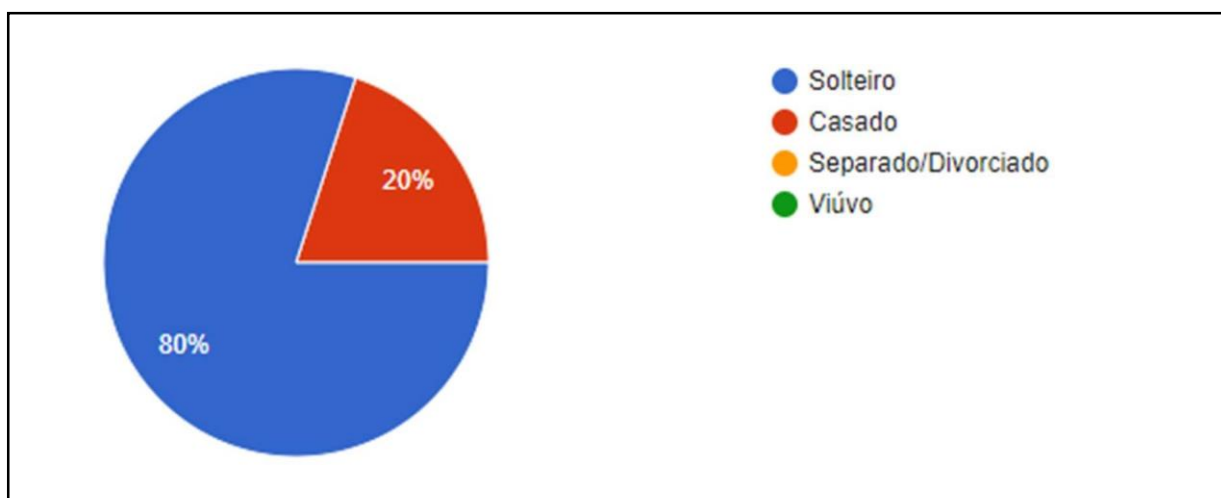
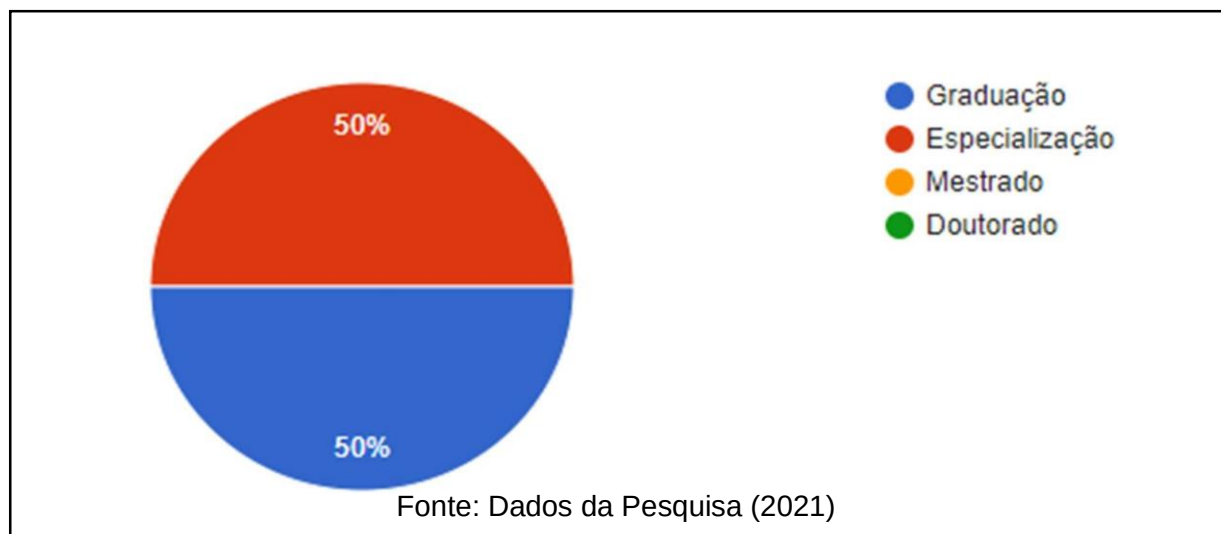


Gráfico 04 – Estado Civil dos Respondentes

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Ainda sobre o perfil dos respondentes, sendo que agora com questões voltadas a sua atuação e conhecimento adquirido na área contábil, foi interrogado sobre o grau de instrução dos respondentes, onde 50% possui apenas a graduação, 50% possuem algum tipo de especialização e não houve respondentes com mestrado e doutorado. Dados esses evidentes no gráfico 05.



Com relação ao tempo de experiência no mercado contábil, constatou-se que 20% possuem vivência no mercado contábil até 1 ano, não houve respondentes com experiência entre 1 e 2 anos, 50% entre 2 e 4 anos e 30% acima de 4 anos. Todos os dados conforme o gráfico 06.

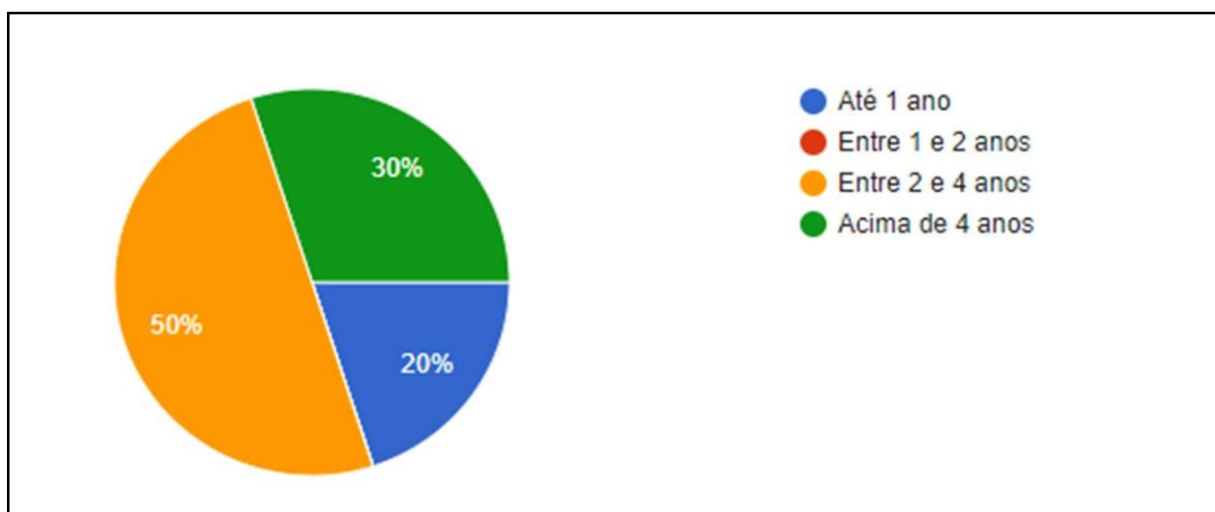
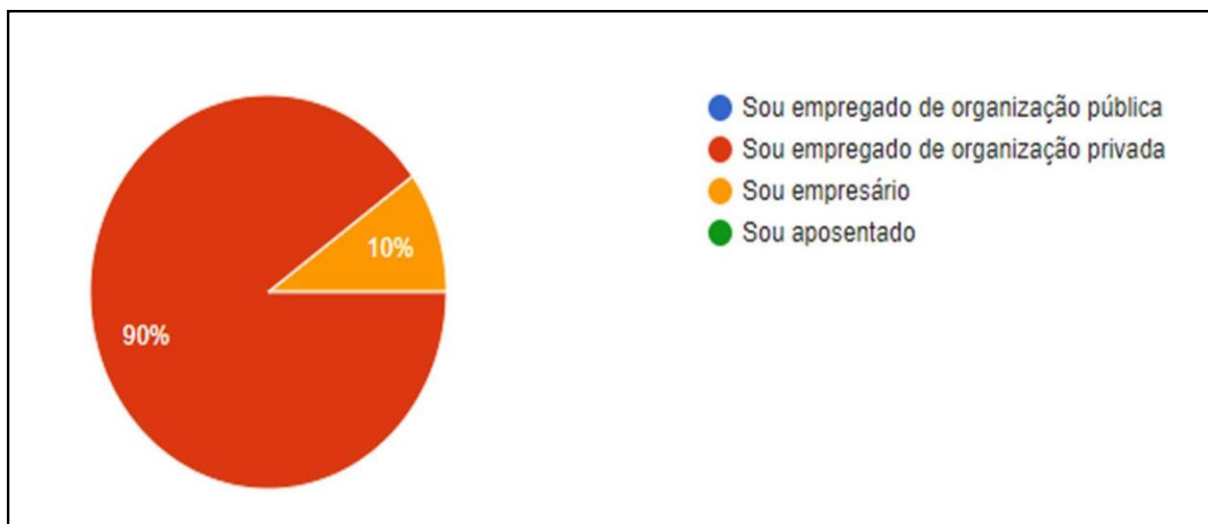


Gráfico 06 – Tempo de Atuação no Mercado Contábil dos Respondentes

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Finalizando o questionário socioeconômico, foi questionado em que âmbito os respondentes exercem sua profissão, sendo 90% em organização privada e 10% empresários. Podendo ser visto no gráfico 07.

**Gráfico 07 – Âmbito de Atuação dos Respondentes**

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

4.2 A PERCEPÇÃO SOBRE O PROFISSIONAL CONTÁBIL ATUANTE NO DEPARTAMENTO PESSOAL

Com base na segunda parte do questionário aplicado, sobre a importância da atuação dos contadores no departamento pessoal, visando responder o objetivo geral deste trabalho, é demonstrado a seguir os resultados e análises do conjunto de afirmações elaboradas e questionadas aos respondentes.

Ao analisar as respostas relacionadas à pergunta 08 do questionário, verifica-se, que a maioria dos respondentes concorda que as orientações do contador no início do vínculo empregatício, ou seja, na admissão, é essencial. Sendo que 60% concordam completamente e 20% concordam parcialmente, verifica-se ainda que 10% discordam parcialmente e 10% discordam completamente.

Tal visão é entendida como uma percepção positiva dos respondentes a respeito do papel do contador nesta tarefa que o mesmo executa, ainda, deixando claro que é importante a aplicação do seu conhecimento no desempenho dessa atividade, que poderá evitar passivos trabalhistas quando bem orientada a contratação.

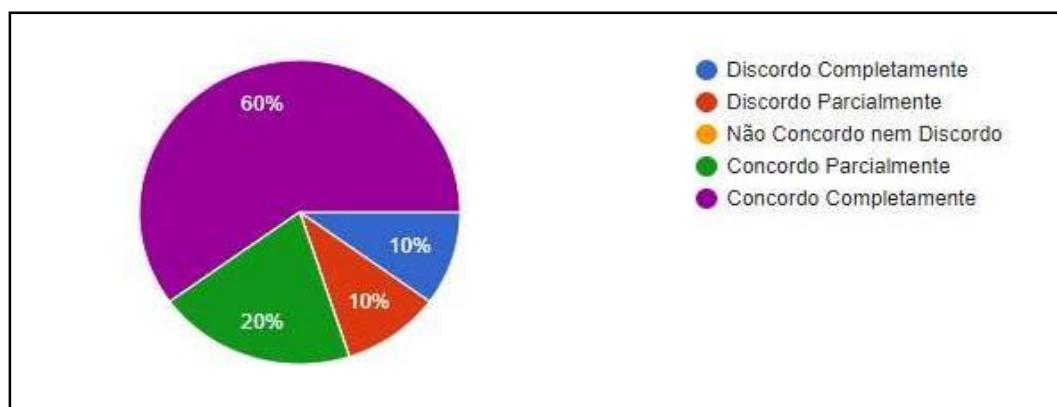


Gráfico 08 - A admissão é o início do vínculo empregatício e por isso deve ser feita comorientações de um contador.

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Conforme exposto no gráfico 09, nota-se que a maior parte dos respondentes concordam que a afirmação de que a indicação do tipo de contrato adequado feita pelo contador, ajuda a reduzir possíveis passivos trabalhistas, sendo que 60% concordam completamente, 30 % concordam parcialmente e apenas 10% discordam parcialmente. Percebe-se, de acordo com os dados, uma porcentagem de grande relevância para aqueles que concordam, seja completamente ou parcialmente.

Com isso, nota-se que as respostas dos entrevistados dão força e segue o mesmo padrão do questionamento anterior, reafirmando em suas respostas, que é importante a aplicação do conhecimento dos contadores no desempenho dessa atividade, a admissão.

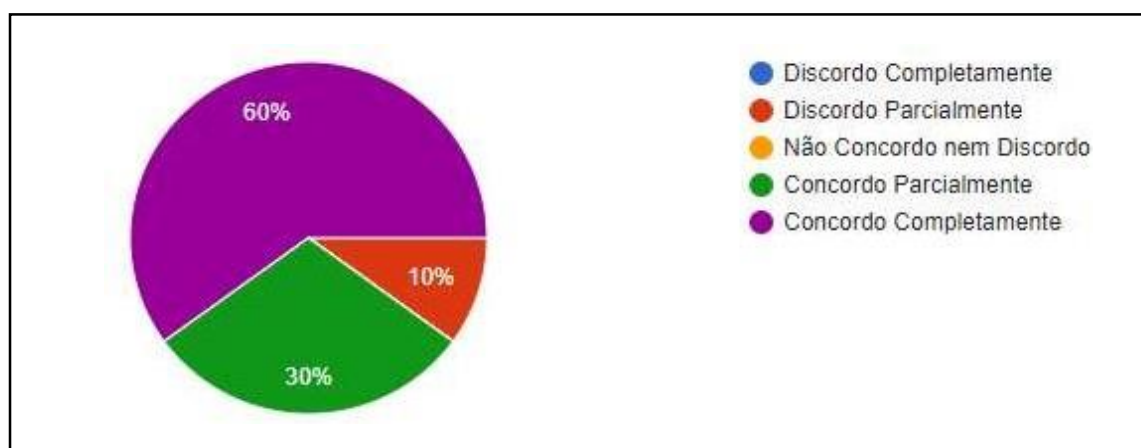


Gráfico 09 - Ainda sobre a admissão: A indicação do contador na escolha do tipo de contrato adequado para um empregado, ajuda a reduzir possíveis passivos trabalhistas?

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Conforme apresentado no gráfico 10, observa-se uma concordância dos os respondentes em relação ao contador precisar estar atualizado para atender a legislação vigente no que diz respeito às verbas da folha de pagamento (horas extras, gratificações, adicionais noturnos).

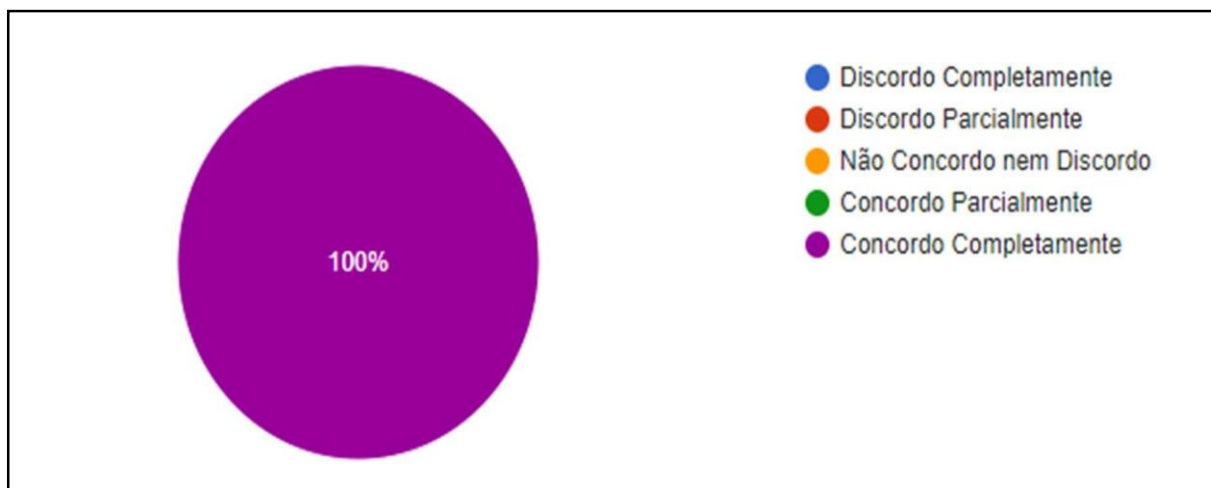


Gráfico 10 - Sobre as verbas da folha de pagamento (horas extras, gratificações, adicionais noturnos), o contador precisa estar atualizado para atender o que diz a legislação vigente?

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Ao analisar a atenção nos prazos de avisos, pagamentos e obrigações acessórias, além do cálculo correto no que diz respeito a férias e 13º salário, foi apurado que, de forma majoritária, os profissionais precisam estar atentos a estas demandas, sendo que 90% concordam completamente e 10% concordam parcialmente, conforme o gráfico 11.

Com isso, pode-se perceber que os respondentes afirmam que é necessário atenção dos contadores que atuam no departamento pessoal ao desenvolver as rotinas de avisos, pagamentos e obrigações acessórias, além de executar o cálculo correto das férias e 13º salário dos colaboradores, tendo em vista que essas verbas costumam ser muito discutidas no âmbito da justiça do trabalho e que se forem pagas corretamente estará se evitando o aumento do passivo trabalhista.

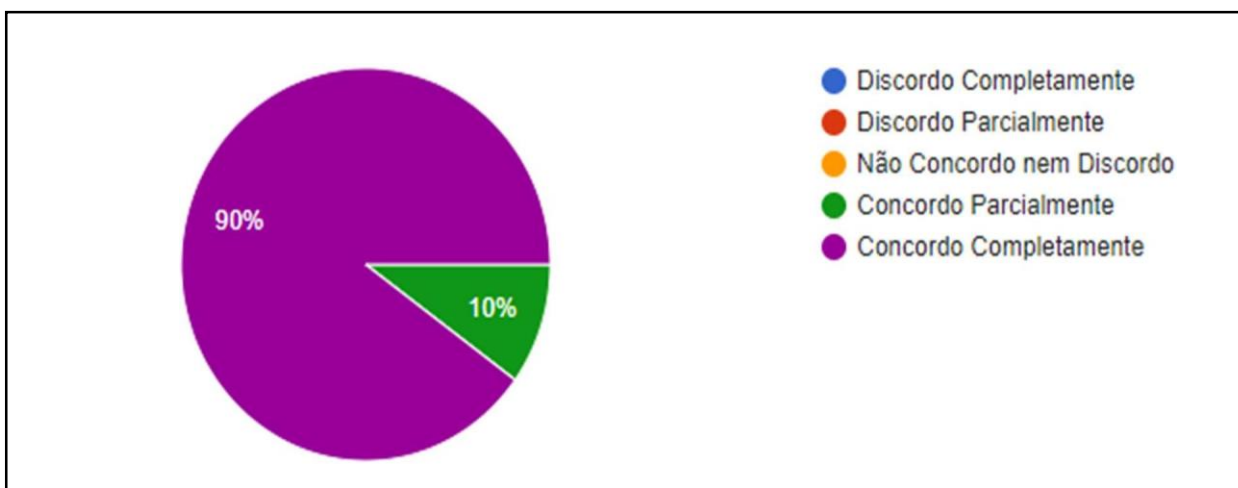


Gráfico 11 - Sobre as férias e 13º o profissional contábil precisa se atentar aos prazos de avisos, pagamentos e obrigações acessórias, além do cálculo correto?

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Ainda analisando as competências dos contadores nos processos admissionais, o gráfico 12 traz uma percepção dos respondentes de que uma boa gestão e arquivamento dos documentos contratuais são essenciais para o profissional contábil, sendo que 70% concordam completamente e 30% concordam parcialmente, confirmando o que foi trazido no referencial teórico, as diversas competências que os contadores precisam e devem ter para executar suas funções.

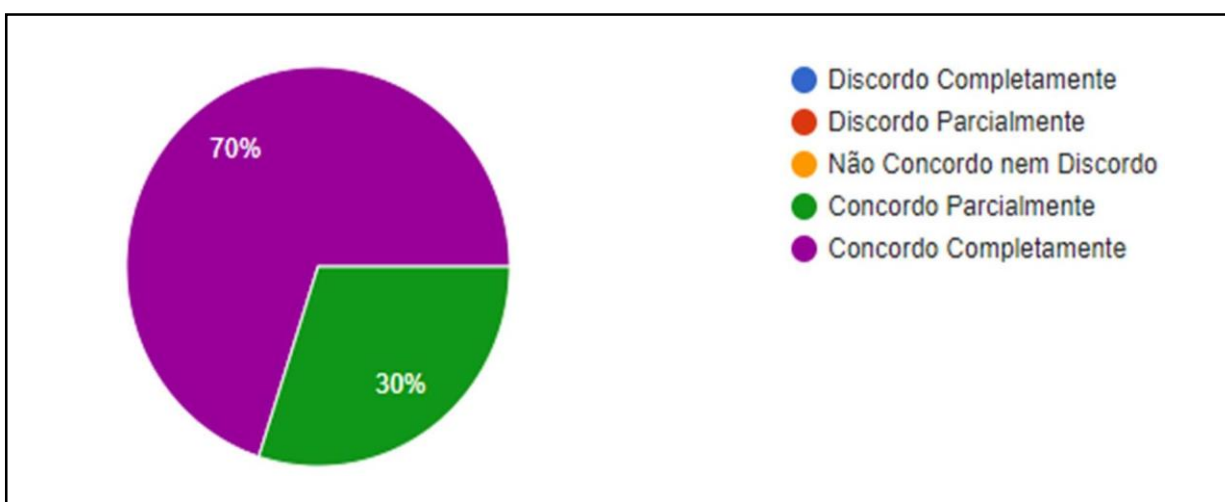


Gráfico 12 - Uma boa gestão e arquivamento de documentos contratuais são essenciais para o contador?

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

As próximas três questões mostram similaridade nos resultados obtidos, reafirmando a essencialidade do profissional contábil no departamento pessoal a fim de evitar que as empresas tenham problemas na área trabalhista.

É possível observar no gráfico 13, a respeito da opinião dos respondentes sobre a perspectiva de que os contadores ao orientar seus clientes atendendo a legislação vigente, de forma unânime, 100% dos entrevistados concordam completamente.

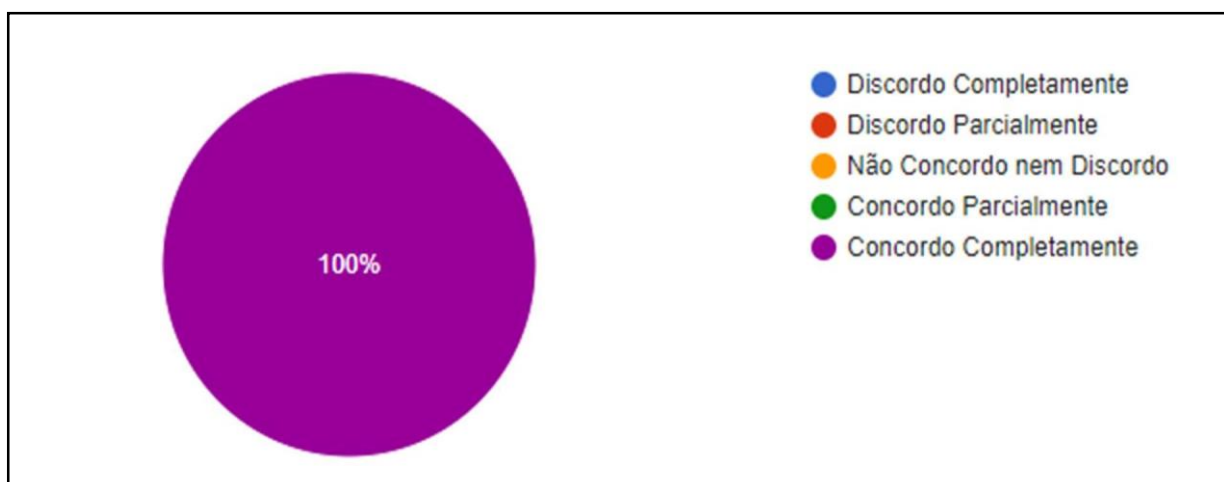
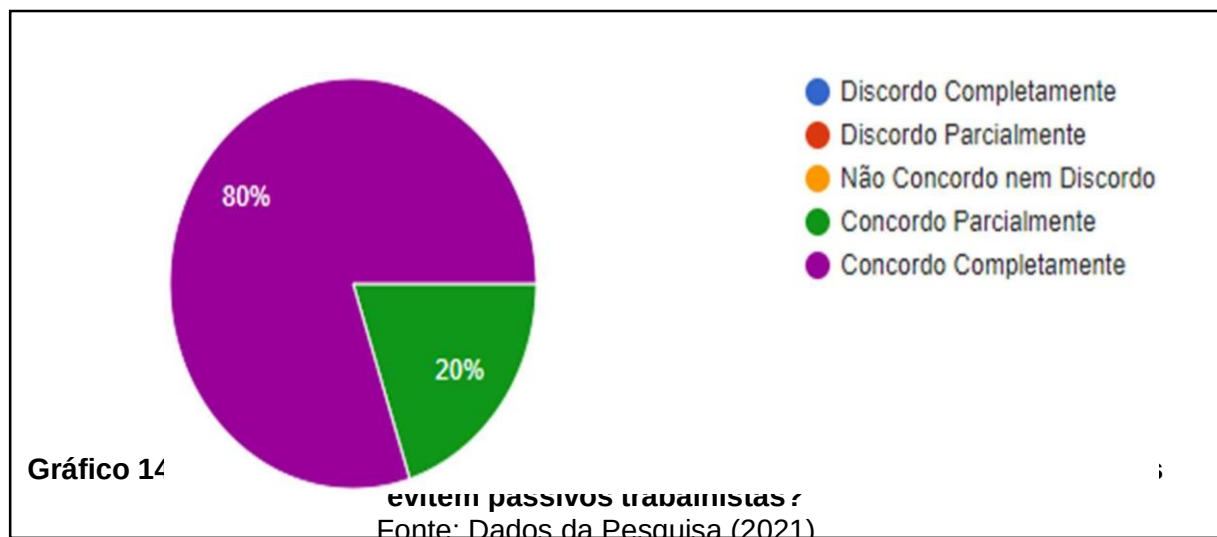


Gráfico 13 - A fim de evitar passivos trabalhistas e danos futuros, os profissionais de DP devem orientar seus clientes sempre atendendo a legislação vigente?

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Na mesma perspectiva do questionamento anterior, a respeito da opinião dos respondentes sobre a possível contribuição dos contadores para que seja evitado os passivos trabalhistas, 80% dos respondentes concordam completamente e 20% concordam parcialmente.

Observa-se no gráfico 14, que os respondentes por mais que a maioria concorde completamente a respeito do quesito feito, outros 20% concordam de forma parcial, possivelmente isso se dá pelo fato de outros profissionais, como os graduados no Curso Superior de Recursos Humanos, poderem também atender a demanda das organizações, a respeito do não cometimento de erros por parte delas.



Foi questionado a respeito da opinião dos respondentes no que diz respeito à essencialidade dos contadores atuarem no departamento pessoal, sendo que 60% concordam completamente e 40% concordam parcialmente. Todos os dados expressos no gráfico 15.

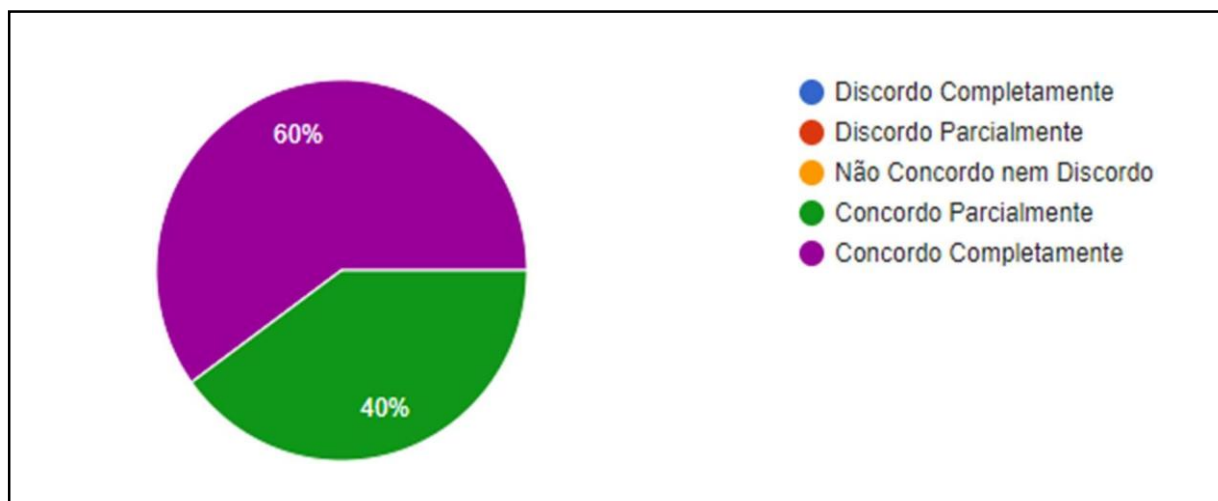


Gráfico 15 - Na sua opinião, o contador é essencial no departamento pessoal?

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Concluindo o questionário, as quatro últimas questões fazem o levantamento de dados acerca do conhecimento que o contador adquire na graduação e as atualizações que são necessárias no decorrer do exercício da profissão.

De acordo com o gráfico 16, foi questionado se o conhecimento que o contador tem a respeito da legislação trabalhista vigente é primordial para atender corretamente a necessidade das organizações, sendo que 80% concordam completamente e 20% concordam parcialmente.

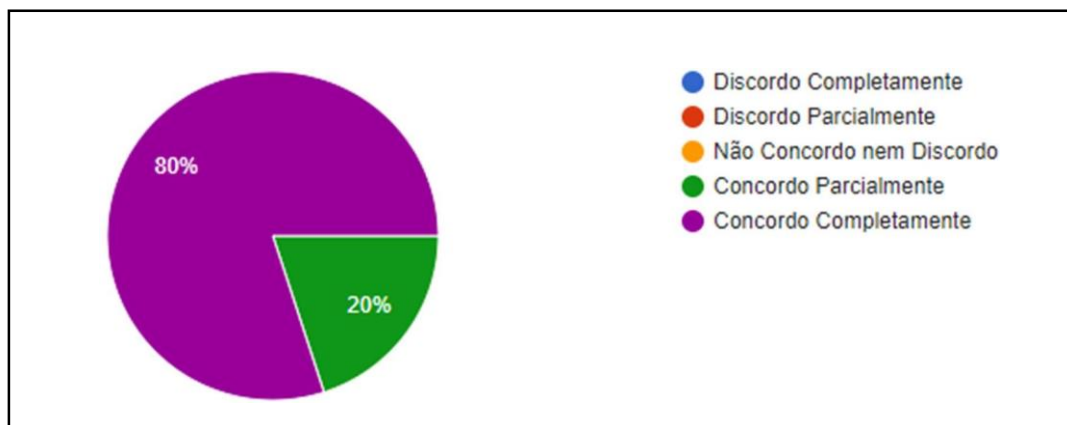


Gráfico 16 - O conhecimento do contador no que diz respeito à legislação trabalhistas e suas atualizações é um fator primordial para atender corretamente a necessidade das organizações?

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Baseando-se no gráfico 17, foi questionado se o conhecimento que o contador adquire na graduação é suficiente para um bom desempenho na gestão de pessoas das organizações, sendo que 60% discordam totalmente, 20% discordam parcialmente, 10% concordam parcialmente e os demais 10% concordam completamente.

Dito isso, o gráfico 17 evidencia que na opinião dos respondentes, os conhecimentos adquiridos na graduação são limitados no processo de gestão de pessoas, sendo assim, percebe-se que as constantes atualizações em relação a legislação do trabalho é um fator imprescindível aos profissionais de contabilidade que atuam no departamento pessoal.

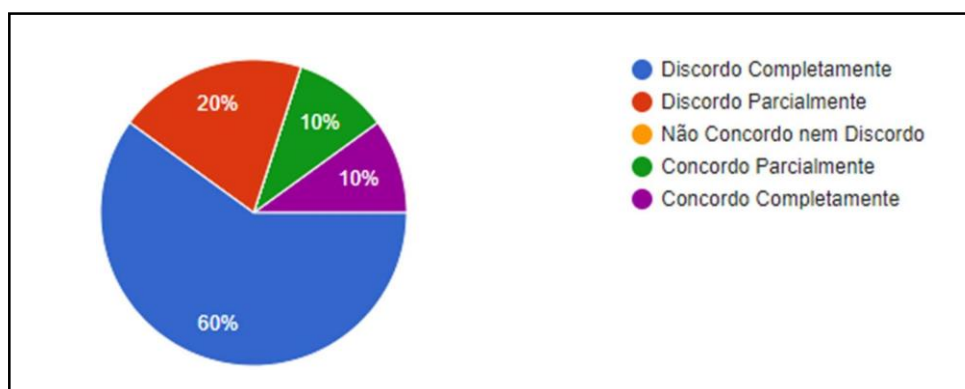


Gráfico 17 - O contador que atua no DP consegue contribuir na gestão de pessoas das organizações apenas com os conhecimentos adquiridos na graduação?

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Observa-se no gráfico 18, a evidência, que na opinião dos respondentes, a buscar por atualização de conhecimentos é uma característica do profissional contábil

que atua no departamento pessoal, onde 60% concordam completamente e 40% concordam parcialmente.

Segundo Pilati (2006, p. 23):

O mundo de hoje entrou na era da sociedade do conhecimento. As universidades, centros de pesquisa, governos e os mais diversos tipos de organizações estão integrados numa cadeia mundial do conhecimento. Disso resulta um vertiginoso desenvolvimento científico e tecnológico que não mais se sedimenta apenas na academia. Uma das consequências é a necessidade das pessoas e dos profissionais atualizarem continuamente o seu conhecimento.

(...) A cada dia mais pessoas e categorias profissionais buscam serviços que respondam a suas demandas de conhecimento nas instituições escolares, nas organizações diversas, nas empresas, ou mesmo em casa. A cada dia, se confirma o adágio de que somos eternos aprendizes, ou que, parafraseando a declaração socrática, “sabemos que nada sabemos”. Não no sentido pessimista de que não é possível o conhecimento, mas, sim, que é possível e necessário sempre reformulá-lo, reconstruí-lo face à contínua produção científica e tecnológica, e face aos novos desafios percebidos.

Com isso, percebe-se uma necessidade em relação à busca por conhecimento para conseguir , atendendo a legislação vigente, enfrentar os desafios que surgem no exercício da profissão contábil.

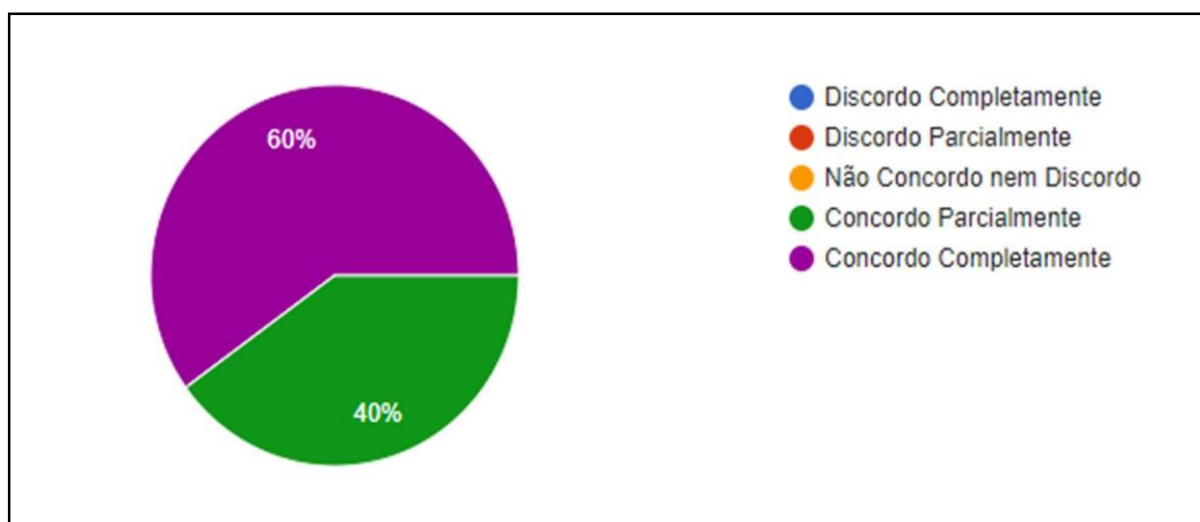
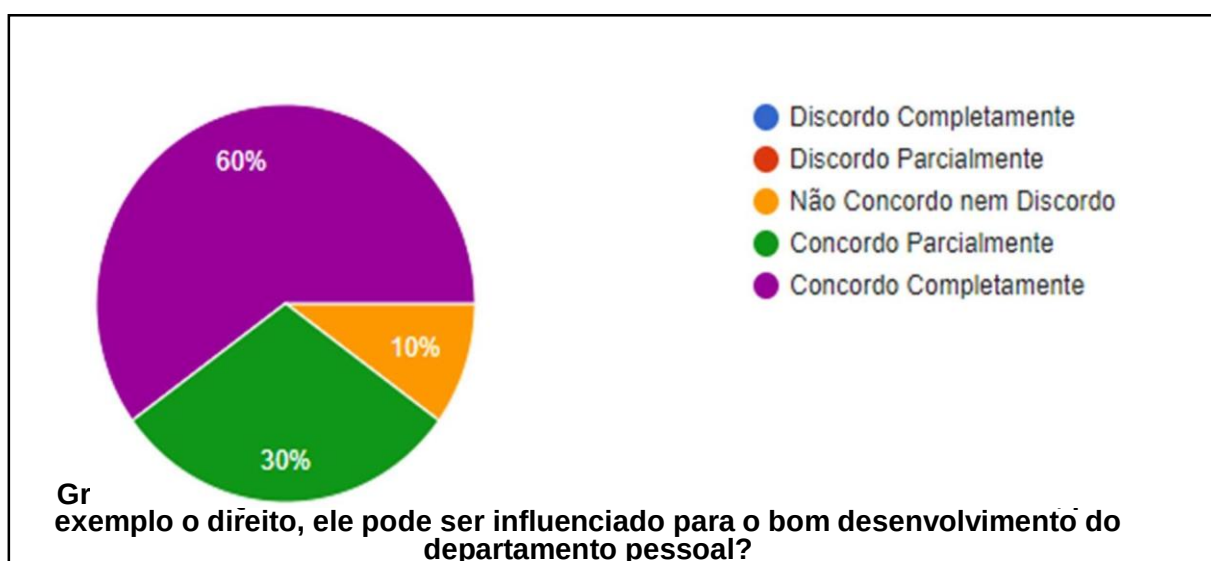


Gráfico 18 - A busca por conhecimento e atualização é uma característica do profissional que atua no DP

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Após analisar, responder e ponderar sobre todos os quesitos do questionário, a última pergunta reafirma que o conhecimento e a busca contínua pelos contadores devem ser de forma constante.

Dessa forma, os respondentes compreendem a necessidade de interação com outras áreas de conhecimento, a fim de dirimir a chance de erros que podem ocasionar passivos trabalhistas às organizações. Embora tal necessidade seja notória, os respondentes também divergiram de opinião, como é visto no gráfico 19, sendo 60% concordam completamente, 30% concordam parcialmente e 10% discordam parcialmente, deixando bem claro que de modo geral as opiniões se distinguem.



Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Com isso, é notório a importância da atribuição do conhecimento de outras áreas para o bom funcionamento do departamento pessoal. Como citado na pesquisa, a área de direito, principalmente a área trabalhista, contribui de forma significativa para que os contadores atendam suas demandas atendendo a legislação.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa busca ressaltar a importância da atuação do profissional contábil no departamento pessoal, demonstrando as competências do Departamento Pessoal no que diz respeito ao uso da legislação do trabalho e a contribuição do contador para que as empresas evitem futuros passivos trabalhistas.

No decorrer da elaboração do presente artigo , foram levantados dados através da aplicação de um questionário com contadores no intuito de identificar e ressaltar a importância deles no departamento pessoal, a fim de contribuir para que sejam evitados passivos trabalhistas.

O papel do profissional contábil que atua no DP, tem como principal objetivo, através de sua capacidade técnica, conhecimento adquirido no curso bacharelado em ciências contábeis e constantes atualizações, atender a legislação vigente e como consequência, evitar que seus clientes pratiquem atos que façam surgir e/ou aumentarem passivos trabalhistas das suas organizações.

Os contadores precisam também trabalhar em conjunto com seus clientes, sempre instruindo-os de acordo com a legislação trabalhista vigente, dirimindo os riscos, e como consequência, destacar a importância dos profissionais de contabilidade no desempenho das rotinas de departamento pessoal.

Conclui-se então, que objetivo dessa pesquisa foi positivo e que é importante a atuação de contadores no departamento pessoal e é indispensável a busca constante por capacitação dos profissionais contábeis que atuam em qualquer área dessa ciência, e em especial aos que atuam em departamento pessoal, para atingir a excelência na execução de suas atividades, dessa forma, minimizar de forma significativa os passivos trabalhistas.

O presente trabalho não conseguiria e nem pretende esgotar a temática em estudo diante de sua relevância, portanto, sugere-se para as futuras pesquisas, a expansão do estudo da importância e das competências do profissional contábil no departamento pessoal, visando aumentar o arcabouço teórico para expandir esse levantamento de dados e a continuidade dos estudos nessa área.

REFERÊNCIAS

BATISTA, Sandra. **Um Olhar para a Contabilidade**, viés da essencialidade e da ética. CFC, Brasília-DF, 2019. Disponível em: <<https://cfc.org.br/destaque/um-olhar-para-a-contabilidade-vies-da-essencialidade-e-da-etica/>>. Acesso em: 21 de nov. 2021

BRONDI, Benjamin; BERMÚDEZ, René Raúl. **Departamento Pessoal Modelo**. 6. Ed. São Paulo: IOB, 2009. 816p.

CONTABILIDADE, Conselho Federal de. **NBC PG - 01** Disponível em:
[https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Código=2019/NBC PG 01](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Código=2019/NBC PG 01 arquivo=NBC PG 01.doc)
 arquivo=NBC PG 01.doc. Acesso em: 21 de novembro de 2021.

ESTEVEES, Sofia. **Departamento de Pessoal ou RH?** Disponível em:
<https://endeavor.org.br/departamento-de-pessoal-ou-rh>. Acesso em 12 de set. 2021
 às 09:42h.

HAUCK, Mônica. **Departamento Pessoal E Sua Importância Dentro Das Empresas.** Disponível em:
http://www.rhportal.com.br/artigos/rh.php?idc_cad=u4ngcbxwh> Acesso em 14 de
 ago. 2021 às 15:44h. Acesso em 14 de ago. 2021 às 15:44h

JUBILATO, Jorge. **O profissional de DP na evolução histórica do RH e seu perfil atual.** Disponível em:
<http://www.rh.com.br/Portal/Mudanca/Artigo/4534/oprofissional-de-dp-na-evolucao-historica-do-rh-e-seu-perfil-atual.html#>>. Acesso em: 12 de set. 2021 às 15:15h.

LLAURADÓ, Oriol. Escala de Likert: **O que é e como utilizá-la.** 2015. Disponível em:
 <<https://www.netquest.com/blog/br/escala-likert>>. Acesso em: 03 de novembro de 2021.

NASCIMENTO, Viviane. **A importância do Departamento Pessoal e suas funções na empresa.** Disponível em: Acesso em 13 de fev. 2016 às 16:28h.

OLIVEIRA, Amaury Gonçalves. **Departamento de pessoal: um estudo de caso sobre os procedimentos e informações contábeis geradas, em uma empresa da indústria de plásticos no município de Rondonópolis – MT, 2010**
<http://www.guiatrabalhista.com.br/guia/trabalho-intermittente.htm> . Acesso em: 29 de set. 2021 às 17:23h

OLIVEIRA, Aristeu de. **Manual de prática trabalhista.** 47. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

PILATI, Orlando. Especialização: falácia ou conhecimento aprofundado?. Revista Brasileira de Pós-Graduação, v. 3, n. 5, 2006.

POSGRADUANDO. **As diferenças entre as pesquisas exploratória, descritiva e explicativa.** Acesso em: 28 out. 2021.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia científica: guia para eficiência nos estudos.** 6.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico.** 23. ed. São Paulo: Cortez Editora, 2013.

SILVA, Marlene Luzia Da. **ADMINISTRAÇÃO DE DEPARTAMENTO DE PESSOAL.**

Ed.Saraiva, 2018. Disponível em:
<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788536529967/>. Acesso em: 21
nov.2021.

SOUZA, Simarli Pereira de. **O Novo Perfil do Profissional de Contabilidade na NovaEra**, FASB, Barreiras-BA, 2013.

SURVEYMONKEY. **O que é uma escala Likert?** S/ano. Disponível em:
<<https://pt.surveymonkey.com/mp/likert-scale/>>. Acesso em: 03 de novembro de
2021.

CONTABILIDADE DIGITAL E SUA DISRUPÇÃO NAS EMPRESAS CONTÁBEISFlaviano Vaz Ribeiro Gondim Filho¹Darlan Oliveira Bezerra²**RESUMO**

Com a constante evolução tecnológica, vem junto consigo a necessidade de aperfeiçoamento dos serviços contábeis, sempre em busca de melhorias de sua produtividade, a qualidade dos serviços prestados e de facilitar as rotinas dos profissionais contábeis e fiscal, usufruindo-se de novos modelos de negócios. Dessa maneira, o presente estudo tem por objetivo, aprofundar o conhecimento sobre os dois modelos de negócios dentro do cenário competitivo, verificando os pontos fortes e fracos das organizações contábeis, apontando as vantagens e desvantagens de qual modelo trabalhar. Para esse fim, esclareceu-se as principais diferenças entre a contabilidade digital e contabilidade on-line, seus conceitos, sua importância e principalmente, como migrar para tal modo caso o escritório desejar. A origem da pergunta problema dessa pesquisa se esclarece no fato da contabilidade digital se referir a utilização de meios tecnológicos para providenciar contabilidade confiável em tempo real e informações financeiras, seguindo desse pressuposto, a pergunta problema refere-se de qual modo a contabilidade digital pode contribuir diante dos processos dos escritórios de contabilidade? Como metodologia utiliza-se uma pesquisa bibliográfica, onde foram coletados dados de artigos científicos, livros, dentre outros. Essa pesquisa tem natureza básica, pois tem como objetivo aprofundar as ideias e desenvolver teorias e hipóteses, e como citado anteriormente sobre as diferenças entre os modelos faz-se necessário desenvolver uma pesquisa qualitativa com caráter exploratório. Os resultados alcançados para o desenvolvimento do trabalho foi apresentar informações suficientes que possibilite mostrar instrumentos envolvidos na contabilidade digital para empresas, sendo relacionado com o desempenho de implementação da contabilidade digital.

Palavras-chave: Inovações tecnológicas; Contabilidade Digital; Contabilidade on-line; Disrupção Contábil.

ABSTRACT

With the constant technological evolution, comes with it the need to improve accounting services, always looking for improvements in productivity, the quality of services provided and to facilitate the routines of accounting and tax professionals, taking advantage of new business models. Thus, this study aims to deepen the

¹ Graduando do Curso de Ciências Contábeis pelo Centro de Educação Superior da Paraíba – UNIESP. E-mail: <flaviano96@hotmail.com>

² Professor Orientador; Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual da Paraíba, Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE), Especialização em Auditoria Contábil-Fiscal pelo Instituto de Educação da Paraíba. Docente dos cursos de Ciências Contábeis e Gestão Financeira da UNIESP E-mail: <darlanbezerra@hotmail.com>

Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/3067191145078064>

knowledge about the two business models within the competitive scenario, verifying the strengths and weaknesses of accounting organizations, pointing out the advantages and disadvantages of which model to work with. For this purpose, the main differences between digital accounting and online accounting, its concepts, its importance and, mainly, how to migrate to this mode if the office so desires, were well clarified. The origin of the problem question of this research is clarified in the fact that digital accounting refers to the use of technological means to provide reliable real-time accounting and financial information. Following this assumption, the problem question refers to how digital accounting can contribute in front of the processes of the accounting offices? As a methodology, a bibliographic research is used, where data were collected from scientific articles, books, among others. This research has a basic nature, as it aims to deepen the ideals and develop theories and hypotheses, and as mentioned above about the differences between the models, it is necessary to develop a qualitative exploratory research. The results achieved for the development of the work were to present enough information to show instruments involved in digital accounting for companies, being related to the performance of the implementation of digital accounting.

Keywords: Technological innovations; Digital Accounting; Online accounting; Accounting Disruption.

1 INTRODUÇÃO

O mercado sempre foi exigente em relação à mudanças em grande maioria das áreas de trabalho, com a área contábil não foi diferente; com isso, tem-se a necessidade de melhorar os processos de trabalho na área, de forma responsável, atual e inteligente por meio da tecnologia. Dessa forma, a constante evolução digital gerou para a área contábil, a falta de aperfeiçoamento e aplicação de novos modelos de negócios, chamados de contabilidade on-line e contabilidade digital. Esses dois modelos se mostram como elementos inovadores, graças a modernidade digital em que vivemos, e possuem características únicas, de forma que os tornam diferentes dos processos já vistos antes. (DUARTE; LOMBARDO, 2017).

A contabilidade digital pode contribuir consideravelmente com os processos executados pelos escritórios de contabilidade de tal forma que estes podem ser bem mais eficientes, ajudando as empresas e os contadores no desempenho de suas funções. Certamente poderá ser observado algumas vantagens com a adoção desse formato, tais como o aumento da produtividade face a automatização das várias tarefas, a otimização dos custos e a redução de erros operacionais.

Contabilidade digital é um trabalho contábil que utiliza a tecnologia para aprimoramento dos seus serviços. O uso da internet e de sistemas informatizados

permitem a otimização dos processos, conferindo mais agilidade e segurança para empresas e contadores, entretanto, a falta de uma boa gestão pode impactar negativamente no resultado da tecnologia.

De acordo com Manes (2018), a contabilidade digital vem para aprimorar o profissional contábil, tendo em vista que grandes benefícios estão ligados por meio de sistemas integrados, como: eficiência, produtividade, valor agregado e, diferenciais competitivos. Diante do exposto obtém-se o seguinte questionamento: qual a contribuição que a contabilidade digital pode dar aos processos dos escritórios de contabilidade?

Visando apoiar os estudos relacionados ao tema e trazer novas oportunidades a respeito é que se faz importante abordar sobre esse assunto, pois, por mais que já tem um certo tempo em que a tecnologia já está entre nós, não foram todos os escritórios de contabilidade e profissionais contábeis que aderiram a esta modalidade.

Sendo assim o objetivo geral desse estudo é demonstrar qual a contribuição que a contabilidade digital pode dar aos processos dos escritórios de contabilidade. Para tanto serão abordados os seguintes objetivos específicos: abordar a composição das estruturas dos atuais escritórios de contabilidade; Identificar as principais ferramentas utilizadas pela contabilidade digital e identificar os principais benefícios gerados pela utilização da contabilidade digital e o impacto desta em seus processos.

O presente estudo se apresenta em uma pesquisa qualitativa, na qual as informações são claras e objetivas, destacando os benefícios como também as diferenças entre a contabilidade digital e a contabilidade on-line, evidenciando seus pontos fortes e fracos. Portanto é um trabalho bibliográfico e exploratório pois, ela esclarece e discute um tema baseada em referências teóricas publicados em livros e artigos científicos e tem o objetivo de descrever os fenômenos através de técnicas melhor trabalhadas, com o intuito de descrever o objeto pesquisado.

Foram coletados dados de artigos científicos, livros, e-books, manuais de dados como The Scientific Eletronic Library Online (SCIELO), google acadêmico, entre outros a respeito desse assunto

O trabalho está composto em 5 partes, são elas, a introdução, referencial teórico, metodologia, resultado e discussão e por fim, as considerações finais. Na

introdução evidenciamos previamente algumas qualidades da contabilidade digital e as inovações tecnológicas. A fundamentação teórica foi dividida em 5 tópicos, onde no primeiro é abordado sobre as inovações tecnológicas; o segundo traz a disrupção contábil; já o terceiro apresenta tudo sobre a contabilidade digital, seus objetivos, suas vantagens e como migrar; durante o quarto tópico faz-se necessário abordar sobre suas diferenças entre a contabilidade digital e contabilidade on-line, aplicando os conceitos entre os dois modelos; e no último tópico apresenta a importância dela para os profissionais contábeis. Logo após, encontram-se os procedimentos metodológicos da pesquisa, seguido vem os resultados e discussões e finalizando as considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 INOVAÇÃO TECNOLÓGICA

De acordo com Silva, Eyerkauffer e Rangel (2019), a inovação está diretamente ligada às novas capacidades concedidas à pessoas, recursos e processos que fazem parte do ambiente empresarial, buscando frutos, lucros e propostas de valor para quem se dedica aos serviços de inovação.

Segundo Terra (2019), quanto a sua trajetória no comércio, pode ser classificada como inovação radical e inovação incremental, onde a inovação radical relaciona-se aos produtos e serviços completamente novos, onde há uma total modificação do anterior modelo de negócios, como também uma proposta nova de valor para os clientes. Enquanto a inovação incremental relaciona-se em grandes melhorias em métodos, etapas, com o aprimoramento de funcionalidades, componentes e conjuntos.

As inovações tecnológicas referem-se ainda às modificações nos parâmetros tecnológicos acontecidos por meio da globalização, tendo como exemplo, as mudanças dos processos físicos e manuais em processos digitais, a modernização dos órgãos governamentais são um dos grandes exemplos, a política de digitalização, e diversas outras iniciativas inovadoras que tem como objetivo expandir as tecnologias digitais, adentrando na sociedade e no mercado de forma geral. (COSTA; EGLER; PUIGDEMASA, 2019).

Segundo Breda (2019, p. 1), levando em consideração a tendência mundial e a velocidade das inovações tecnológicas, “é impossível não se abismar com os avanços tecnológicos que vem acontecendo diariamente”. Trata-se de um fato irreversível, divulgando que adentramos em uma nova era, essa evolução tem mudado quase todas as áreas da atividade humana, podendo acarretar de diversas formas e magnitudes.

Silva, Eyerkauf e Rangel (2019) entram em concordância quando evidenciam que a inovação tecnológica não diz respeito a um evento singular, tendo em vista que refere-se a um grupo de eventos, atividades, comportamentos e diversas decisões por partes de indivíduos e unidades que constitui as inovações tecnológicas como um todo

Dentro do âmbito governamental, a contabilidade digital possibilitou a padronização e aquisição de informações de forma rápida e centralizada, cooperando para a redução de ações fraudulentas e sonegadores. Os reflexos da contabilidade digital em órgãos públicos afetam também os contribuintes, que devem se manter atualizados tempestivamente, ou seja, de maneira íntegra e no momento em que o fato foi gerado os novos métodos de escrituração (TESSMANN, 2011). Ainda, a autora afirma que, em meio a tantas tecnologias disponíveis hoje em dia, que contribuem com o serviço prestado pelo profissional contábil, o mínimo que ele deve fazer, é conhecê-las e usá-las da melhor maneira possível ao seu favor, afinal, será visto e procurado para ajudar em questões que envolvem gestão empresarial e não mais apenas como um portador de informações.

2.2 DISRUPÇÃO CONTÁBIL

Com o aparecimento de novas máquinas de datilografia e dos processadores automáticos, a contabilização manual tende a aceitar mais espaço para uma nova prática contábil, com intenções de atender às dificuldades que os profissionais da área encontravam na época. Posteriormente, as máquinas mecânicas produzidas nos Estados Unidos começam a ter funcionalidades de preenchimento de fichas, e em especial, registrar e manter atualizados uma imensa quantidade de informações. Progressivamente, as máquinas mecânicas são

trocadas pelos microcomputadores e sistemas informatizados, graças ao baixo custo das novas ferramentas (OLIVEIRA, 2003)

Logo mais, com o propósito de melhorar o envio das informações de escrituração contábil por meio da utilização de sistemas, a RFB (Receita Federal do Brasil) permitiu a autorização de um projeto considerado vantajoso aos contribuintes. O referido projeto, chamado de SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, fundado oficialmente no ano de 2007, através do Decreto nº 6.022, publicado no dia 22 de janeiro (BRASIL, 2007), foi consagrado o marco da inovação. Percebe-se que o sistema SPED foi criado para proporcionar a integração e a padronização no compartilhamento de informações unificadas entre contribuintes e fiscos, dando a possibilidade de adiantar o controle de processos. Dessa forma, a fiscalização transformou-se mais efetiva e tornou conceitos e hábitos convencionais, observando que o fluxo de papéis foi trocado pelo fluxo de dados, e o envio das informações tornou-se eletronicamente transmitido aos órgãos fiscalizadores (TESSMANN, 2011). No Quadro 1, observa-se a subdivisão do sistema SPED.

Descrição	Característica
Nota fiscal Eletrônica	Documento armazenado eletronicamente, para prestação de serviços ou comprovar uma operação de circulação de mercadorias.
Conhecimento de Transp. Eletrônico – CT-e	Documento eletrônico, para registro dos serviços de transporte de cargas.
Escrituração Fiscal Digital – EFD	Conjunto de documentos fiscais de escrituração, apurações de impostos e registros.
Escrituração Contábil Digital – ECD	Escrituração em forma digital de livros Diários e Razão, e seus auxiliares, DRE's, Balanços, Balancetes, e outros.
Folha de Pagamento Digital – e-Social	Incorporação de informações entre órgãos públicos, como: Justiça do Trabalho, Ministério do Trabalho, Receita Federal, Previdência Social.

Quadro 1 – Evolução digital: SPED

Fonte: Tessmann (2011), adaptado pela acadêmico (2019)

Diante da tabela, podemos perceber a grande diferença entre a escrituração manual e a escrituração eletrônica, o quanto isso foi benéfico aos profissionais da área, nos quesitos agilidade, conforto, produtividade, transparência. A tecnologia veio para aprimorar todas as áreas e com a contabilidade não seria diferente, então

cabe aos profissionais contábeis se agarrar a essa oportunidade e aprimorar seus conhecimentos, agregando valor ao seu trabalho e conhecimento.

Segundo Oliveira (2014), o avanço contábil está continuamente atrelada às inovações que envolvem o sistema econômico e requer da área contábil constantes mudanças, com o desejo de satisfazer as necessidades de cada época. O autor relembra que acompanhar as mudanças gradativas do mercado acarreta aos profissionais da área contábil atualizações contantes e progressos contínuos.

Já por outro lado, Cosenza e Rocchi (2014), revidincam que a longevidade da contabilidade vai além de vários estágios de tempos e sempre estiveram associadas com o nível do progresso econômico e tecnológico; e é começando dessa evolução que há a necessidade de mudanças, para que os processos tornem-se mais ágeis e principalmente seguros, tanto para o cliente como para o profissional contábil.

Hoje em dia, o mercado anda em direção a uma nova evolução, fazendo com que os profissionais contábeis refaçam suas expectativas, a fim de suprir às novas exigências e tendências da época. Em 1995, o professor da Universidade de Harvard, Clayton Christensen, quem criou a teoria disruptiva. Resende (2016) afirma que esse é um dos termos mais rotineiros no meio do empreendedorismo, por ser ligado a algo moderno e inovador, pois procura romper antigos padrões e ofertar aos seus clientes, produtos de qualidade por um preço mais baixo que do mercado. O significado de disrupção também é citado quando se cria um novo mercado, que antes era dominado “modelos de negócios tradicionais”.

Seguindo do mesmo princípio, Rodrigues (2018) demonstra que é necessário projetar metas de futuro e construir expectativas gradativamente, com a finalidade de resistir as alternâncias de um mercado que vem sendo cada vez mais competitivo e, simultaneamente, exigir resultados que contribuam para redefinir custos, revisar processos, adaptar estruturas por meio de estratégias de compartilhamentos, como também fazer uso de plataformas integradas e Inteligência Artificial.

Atualmente, as empresas sofrem uma grande oportunidade de negócios, graças ao efeito diretamente relacionado a diversos desenvolvimentos de tecnologia disruptiva. Como característica, as tecnologias disruptivas movem drasticamente uma mudança de criação de valor, dessa forma gerando diversos segmentos de mercado. Um dos grandes desafios está ligado a adiantar nexos de negócios nesses

novos mercado anteriormente desconhecidos. Os novos padrões de modelo de negócios asseguram o enfrentamento desses desafios (AMSHOFF, B. et al., 2015).

Como visto acima, a disrupção chega ao mercado e aos consumidores com a grande novidade de inovação e transformação, ganhando muita visibilidade, destaque e possibilitando novas portas ao mercado, visando se inspirar em modelos de negócios contemporâneos e visando também, acompanhar as rápidas e frequentes mudanças que vem acontecendo no mercado altamente competitivo pela busca do conhecimento, em satisfazer as necessidades de clientes bem informados e exigentes.

2.3 CONTABILIDADE ON-LINE

Segundo Lombardo e Duarte (2019), ambos afirmam que em meados de 2012 deu-se início ao um novo modelo de prestação de serviços contábeis, denominado Contabilidade On-line. De acordo com os autores, a contabilidade on-line constitui-se num modelo no qual as obrigações contábeis são realizadas de forma rápida, prática, fácil e organizada pelos próprios clientes, e por este motivo, há um custo benefício inferior à contabilidade tradicional.

De acordo com Lauria (2014) a contabilidade on-line pode ser compreendida a partir de três conceitos, são elas, a contabilidade, a tecnologia e a internet. Pode-se assegurar que, resumidamente, a contabilidade on-line constitui-se em realizar a apuração das empresas, com base na tecnologia existente para mecanizar o processo contábil através da internet. Dessa maneira é possível que a empresa acompanhe em tempo real os dados informados pelos próprios clientes, de forma segura, ágil e transparente.

A contabilidade on-line é um resultado da revolução digital que estamos vivendo atualmente. De forma geral, a contabilidade tem como principal objetivo, auxiliar os empreendedores a tomar as melhores decisões cabíveis e resolver problemas importantes sobre o seu negócio. Freitas (2016) afirma que a contabilidade on-line “auxilia os empreendedores a resolver assuntos relacionados a seus negócios, a qualquer momento, de qualquer lugar. Basta ter acesso a um computador ou tablet, por exemplo, e acesso à internet.”

Barbosa (2019) evidencia ainda que “contabilidade Online nada mais é do que uma maneira mais simples e prática de se fazer a gestão contábil, fiscal e financeira das empresas. Consiste em realizar a contabilidade completa, com tudo que um escritório físico faz, porém de forma online.”

Todavia, a partir de 2015 o Brasil passa por novas mudanças com a chegada da contabilidade digital, que apesar de que possa ter similaridades com a contabilidade on-line, ainda sim são tecnologias bem distintas e únicas.

2.4 CONTABILIDADE DIGITAL

Em concordância com Pires (2017), a contabilidade na era digital tem-se tornado cada vez mais importante dentro do cenário mundial, pois a evolução tecnológica proporcionam aos trabalhadores contábeis, diversas maneiras de melhorar a qualidade dos serviços prestados, como por exemplo, alcançar informações de forma mais centralizada e ágil. Para o fisco, as ações fraudulentas e sonegações devem diminuir.

A tecnologia pode afetar na atividade do profissional contábil, com a ligação de dados com o cliente, suporte, praticidade em cumprir as obrigações fiscais e com uma análise mais precisa, apto para que sejam elaborados relatórios completos de forma mais rápido. (Fortes Tecnologia, 2021).

2.4.1 Objetivo da contabilidade digital

Com o objetivo de conectar e aproximar o contador e o cliente, a contabilidade digital chegou trazendo diversos benefícios, como por exemplo ganho de produtividade, mais segurança, redução de custos, dentre outros. O cliente, ao aceitar um software, para melhor crescimento e controle de seu negócio, receberá também o melhor serviço de seu contador, em seguida, o contador tem fácil acesso às informações, sem ter que ocupar-se com pilhas de papéis (Felix Schultz, 2020).

Com o intuito de tornar os processos contábeis mais rápidos e seguros, com o uso da Internet e da tecnologia é possível ter uma resposta de forma mais ágil da situação em que o cliente precisa, seja para tirar suas dúvidas ou inclusive enviar informações necessárias, cita Gularte (2021) como sendo o principal objetivo da contabilidade digital.

Segundo Nader (2020), graças a contabilidade digital, é capaz de alcançar os objetivos como: melhor comunicação, agregação de mais valor à experiência do cliente, atendimento das legislações de forma mais eficiente e precisa e uma diminuição considerável das chances de falhas na execução de algum serviço contábil. Dessa maneira, com a tecnologia o atendimento e relacionamento com o cliente será mais eficiente e preciso e irá eliminar dificuldades como por exemplo a distância entre o contador e o cliente.

2.4.2 Vantagens da contabilidade digital

Segundo Pires (2017), as vantagens da contabilidade digital são inúmeros e variáveis, tendo em vista que vem sendo um dos recursos mais procurados de softwares e máquinas, pois eles não estão sujeitos a cometer erros. Disponibilizando resultados certos e evitando erros, os softwares e serviços automatizados são muito mais seguros do que as práticas contábeis tradicionais. Essa automatização se torna necessária tendo em vista que o erro humano é impossível quando dados são compilados. A precisão é altamente importante, pois as empresas necessitam dos dados para conclusão de decisões mais delicadas.

A contabilidade digital oferece inúmeros recursos para seus usuários, tanto contadores como clientes. Segundo Marinho (2019), uma maior economia nas atividades operacionais é uma das suas belas vantagens, tendo em vista que há uma facilidade na integração das atividades, fazendo com que os problemas sejam resolvidos de forma mais rápida e evitando o famoso retrabalho. Um processo de consultoria pode ser feito agilmente, resolvendo os problemas em tempo real, o que torna a gestão mais bem elaborada e planejada.

De acordo com Manes (2020), graças a contabilidade digital, com a ajuda de certas ferramentas é possível processar informações em questão de segundos, com isso aumentando consideravelmente a produtividade, e, dessa maneira, é possível também automatizar tarefas que levariam horas de trabalho e utilizar esse tempo economizado para efetuar e/ou adiantar outras atividades demandadas.

2.4.3 Como migrar para a contabilidade digital?

Segundo Osayk (2020), migrar para a contabilidade digital, nada mais é, que deixar a contabilidade tradicional, mais conhecida como um escritório físico, onde há

prestação de serviços presencial, em que o cliente necessita dirigir ao local para a contratação do serviço, e acolher uma nova categoria de serviço no mercado atual, onde utiliza-se a internet e outras tecnologias modernas para a prestação de serviços contábeis.

De acordo com Fortes Tecnologia (2021), uma das formas de deixar a contabilidade tradicional e mudar-se para a contabilidade digital é melhorar a atividade digital dentro do escritório. A melhor maneira de fazer isso é abraçar alguns softwares, que permita a integração do sistema do cliente com o profissional contábil.

Segundo Faria (2019), a tecnologia veio para ajudar o trabalho dos contadores e de seus clientes e dessa maneira, fica explícito a importância de todos saírem da contabilidade tradicional e migrar para a digital, pois ela veio com o objetivo de ampliar a produtividade e economizar recursos. O profissional contábil começar a investir na digitalização e armazenamento de documentos na nuvem, seria uma das iniciativas para migrar para o meio digital, essa atitude seria uma forma de mudar o pensamento e a forma de agir dos clientes.

2.4.4 A influência da contabilidade digital nas empresas

De acordo com Santos et al. (2018), a contabilidade digital pode desempenhar forte influência dentro das empresas, especialmente no que diz respeito à gestão. Entretanto, alguns autores afirmam que a contabilidade digital pode substituir os profissionais contábeis e que futuramente essa profissão deixe de existir, devido a automatização de diversas ferramentas contábeis.

Entretanto, como é mostrado dentro do estudo de Origuela (2017), a contabilidade digital vem ganhando proporção e se tornando um suporte necessário à gestão organizacional e não um mecanismo de substituição como alguns autores e profissionais contábeis temem. Tanto os contadores, como outros profissionais de outras áreas, precisam se preocupar muito mais com a adaptação invés da substituição que tanto se preocupam.

Da mesma maneira, Bicca e Monser (2020) demonstram que a automação diminui os custos e aumenta a eficiência, eliminando trabalho manual cansativo e demorado (como por exemplo, entrada de dados, correspondência de três vias) e diminui drasticamente o erro humano. Ele encaminha o processamento direto e, no

lugar de substituir os profissionais contábeis, os direciona para tarefas estratégicas que demandam criatividade engenhosidade e colaboração.

Segundo Oliveira e Malinowski (2016) os profissionais contábeis, por exemplo, podem encaixar suas capacidades exclusivamente humanas para trabalhar, transformando os resultados obtivos de informações de alta qualidade em planejamento e relatórios financeiros mais eficiente. Em um local integrado, eles podem contribuir com colegas de outras áreas de negócios para melhores dados financeiros afim de alavancar a inovação, produzir cadeias de suprimentos mais eficazes e ágeis no engradecimento da gestão que produzem o crescimento enquanto se asseguram da continuidade.

Tanto o conjunto de habilidades como a descrição do trabalho do profissional contábil moderno são abundantemente expandidos proporcionalmente, ao mesmo tempo que se aglomeram nas competências essenciais da profissão. De acordo com Santos et al. (2018) com o apoio da tecnologia em um local colaborativo, as equipes da área contábil pode ser estabelecidas por profissionais de contabilidade dedicados e experiente no assunto de outras áreas de negócio. Eles podem fazer proveito das ferramentas de gestão de dados, englobando realidade aumentada, para humanizar e contextualizar as informações de gastos com a probabilidade de serem tomadas os melhores julgamentos com base no valor de longo prazo, ao invés de apenas na regressão sobre o investimento.

2.5 CONTABILIDADE DIGITAL x ON-LINE

A incansável evolução digital despertou para a área contábil, o surgimento de novas referências de modelos de negócios, sendo elas: a contabilidade digital e a contabilidade on-line, a princípio são bem semelhantes, porém, em seu interior possuem propostas bem diferentes (DUARTE; LOMBARDO, 2017).

De acordo com Schiavi (2018), modelos de negócios disruptivos categorizam a junção de modelos de negócios, inovação e rupturas tecnológicas. Os modelos de negócios disruptivos são responsáveis por criar oportunidades e desafios às organizações, simbolizam ameaças diretas para a manutenção de modelos de negócios tradicionais, sempre em busca de encontrar novas formas de agregar valor

ao consumidor e oferecendo produtos com mais praticidade, menor custo e acessibilidade.

2.5.1 Conceitos da contabilidade on-line e contabilidade digital

Em meados do ano 2012, surgiu a contabilidade on-line, com a proposta tentadora de oferecer um custo inferior ao da contabilidade tradicional da época, sem comprometer com os resultados, prometendo a entrega dos serviços de forma mais rápido e fácil. Rapidamente a contabilidade on-line ganhou fama e cresceu, graças a força da automação e tecnologia, resultado de muitos investimentos em desenvolvimento de software (DUARTE; LOMBARDO, 2017).

Três anos depois, em 2015, chega ao Brasil a contabilidade digital, modelo que já era bastante conhecido e aceitado na Europa e Oceania. Quando menos se esperava, a contabilidade digital ganhou seu espaço em todo o Brasil e rapidamente conquistou defensores, os quais não concordavam com a contabilidade on-line e seus preços baixos, pois entendem que os contadores não devem competir por preços baixos, mas sim por valor agregado ao cliente, ressaltando o compromisso com a eficiência e garantindo a lucratividade do negócio de seus clientes (DUARTE; LOMBARDO, 2017).

Ainda segundo os autores, a contabilidade on-line encaminha ao cliente uma visão racional, apenas com a preocupação de cumprir com as demandas de seus clientes com preços baixos; já a contabilidade digital, o profissional contábil é representado pelo comprometimento e pela responsabilidade, envolvendo, além das obrigações legais, diversas formas de contribuir o direcionamento e o crescimento na tomada de decisões de seus clientes.

2.5.2 Contabilidade on-line x contabilidade digital

De acordo com o autor Duarte (2016a; 2016b), ele explica quais são as diferenças entre a contabilidade on-line e a contabilidade digital em termos disruptivos. Segundo ele, a contabilidade on-line não pode ser classificada como uma inovação disruptiva, pois é apenas um modelo de aperfeiçoamento de processos no relacionamento com o cliente, não é responsável por criar novos mercados. Por outro lado, na contabilidade digital, ela pode ser classificada como uma inovação disruptiva por ofertar serviços além dos tradicionais, como por

exemplo consultorias em áreas financeiras, através da utilização de sistemas integrados em nuvem aos sistemas contábeis.

Segundo Duarte e Lombardo (2017), ambos os modelos de negócios mencionados anteriormente se divergem bastante em alguns pontos, e suas características podem ser apresentadas no quadro 2.

Características	Contabilidade Tradicional	Contabilidade On-line	Contabilidade Digital
Proposta de valor	Obrigações em dia;	Realização das obrigações com preço baixo;	Qualidade, de forma legal, eficiente e lucrativo;
Relação com cliente	Proximidade consultiva e personalizada;	Self Service (faça você mesmo), padronizado;	Proximidade consultiva, personalizada;
Coleta de informações	Coleta manual	Portal self service, depende de integrações	Integração de sistemas em tempo real
Atividade chave	Consultoria e conhecimento;	Tecnologia, automatização;	Consultoria, conhecimento e conexão de sistemas;
Serviços Oferecidos	Serviço através de papel, XMLs, conferências manuais e malote com digitação;	Serviço restrito por seguir um padrão;	Ampla, por ser personalizado usando da tecnologia para integração e automatizações;
Estratégia de mercado	Posicionamento por valor e/ou preço	Concorrência por preço	Posicionamento de valor
Compromisso	Segurança para o cliente do cumprimento das obrigações legais.	Processo criado no site, onde os serviços serão entregues desde que o cliente faça a parte dele;	Buscar formas para transformar a empresa do cliente com maior eficiência a ser mais lucrativo

Quadro 2 – Modelos de negócios para escritórios contábeis
Fonte: Lombardo e Duarte (2017), adaptado pela acadêmica.

Podemos perceber de modo geral, através dos dados do quadro, que a contabilidade on-line é feita pelo próprio cliente, na qual ele fornece as informações necessárias e, por meio de um sistema automatizado, todas as contas (tributos, créditos, débitos, receitas, despesas, etc) são calculados e os relatórios são produzidos imediatamente. Por outro lado, na contabilidade digital, onde a conexão com o cliente é mais próxima, ela pode ser alcançada pelo conhecimento de que ela contém todas as informações necessárias sobre o negócio do seu cliente em

tempo real, com o auxílio do sistema e da tecnologia é possível gerar a informação contábil de forma rápida que contribuirá para a tomada de decisão de seus clientes.

2.6 IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE DIGITAL

Não é de hoje que a contabilidade vem mudando e se atualizando, graças ao avanço da tecnologia em nossas vidas. Por isso, tem-se tornado realidade, o aumento da substituição de pessoas pela inteligência artificial nos dias de hoje na área contábil, pois as tecnologias que melhoram o desempenho e velocidade dos processos de escrituração e demonstração contábil estão sendo cada vez mais presentes (EMPREGOS, 2018).

De acordo com Thamara (2018), a era digital também foi um dos grandes marcos da evolução contábil, em consequência de sistemas mais evoluídos e complexos, a contabilidade evoluiu de uma simples escrituração inicial para uma forma rápida e eficiente de contato com informações primordiais para uma tomada de decisão mais certa.

Dessa perspectiva, surge a dificuldade deste estudo, a partir de um espaço na literatura quanto a colocação e aceitação da contabilidade digital, utilizado-se como padrão, escritórios que tenham conhecimento do modelo, custos e investimentos (Staats & de Macedo, 2021).

A revolução tecnológica tem contribuído bastante para mudar, de uma vez por todas, a visão e a atuação do profissional contábil no mundo dos negócios, melhorando o seu papel estratégico na tomada de decisões. Tendo em vista como um sistema de informações no que diz respeito sobre o patrimônio e das circunstâncias econômicas e financeira da empresa, a Contabilidade transformou-se em um instrumento essencial na gestão. O desafio agora está em organizar e assumir esse novo papel (BREDA, 2019).

O diferencial da contabilidade digital, é a facilidade do acesso e a passagem de dados financeiros em formato eletrônico. Computadores e materiais digitais tornam o profissional contábil mais conceituado ao mesmo tempo que diminui o custo e o tempo de execução das tarefas (CORRÊA, 2018).

O mundo corporativo sofreu uma melhoria substancial graças a tecnologia em suas atividades cotidianas. A evolução tecnológica facilita cada vez mais nas

ações das tarefas garantindo uma maior segurança na atuação das operações corporativas (ASPLAN, 2019).

Todavia, “o grande desafio é processar os dados empresariais gerando informações contábeis com a velocidade e a qualidade requeridas pelo fisco; sendo assim, o velho modelo de troca de dados entre empresas e organizações contábeis apresenta sinais claros de obsolescência” (Duarte, 2013).

Dentro desse cenário, de acordo com Lombardo e Duarte (2019), com a chegada da contabilidade digital no mercado brasileiro, chegam também as dúvidas em como os escritórios de contabilidade irão agir para os seus clientes, uma vez e que esta tecnologia tem como finalidade, tornar o trabalho e serviço mais eficiente e lucrativo.

Porém, muito receio sobre a desvalorização da profissão foi gerado graças a contabilidade digital, mas por outro lado, ao invés de ameaça, ela pode ser encarada como uma grande oportunidade, uma vez que o mercado contábil sempre foi visto como operações manuais e burocráticas (MANES, 2019).

3 METODOLOGIA

Essa pesquisa tem natureza básica, que tem como objetivo aprimorar as ideias e desenvolver hipóteses e teorias, fundamentando o assunto em questão trabalhado.

O presente estudo se estabelece em uma pesquisa qualitativa, na qual as informações são claras, tendo em vista que o pesquisador participa, compreende e as interpreta de forma objetiva os benefícios da tecnologia para a área contábil, destacando também as diferenças entre a contabilidade digital e a contabilidade on-line como também evidenciando seus pontos fortes e fracos. Sendo assim, os resultados desta pesquisa não são medidos quantitativamente, pois segundo Lakatos e Marconi (2017), o estudo qualitativo atenta-se em analisar e interpretar informações mais profundas, descrevendo a complexidade do tema trabalhado.

No que se refere à caracterização da verificação segundo os procedimentos técnicos, ou seja, qual o tipo de planejamento a ser trabalhado, baseia-se em um método bibliográfico e documental (Gil 2018). Bibliográfico enquanto esclarece e discute um tema com embasamento em referências teóricas publicadas em livros,

periódicos, revistas e artigos científicos, esta transcorre todos os momentos do trabalho acadêmico, sendo trabalhada em todos os estudos (Lakatos; Marconi, 2017).

Sobre os objetivos deste estudo, esta se classifica como descritiva e exploratória, pois de acordo com Gil (2018), tem como objetivo descrever os fenômenos através de técnicas melhor trabalhadas, com o intuito de descrever o objeto pesquisado. O mesmo autor classifica que a pesquisa exploratória tem como finalidade principal desenvolver, transparecer, modificar, esclarecer e melhorar conceitos e ideias sobre determinado assunto.

A revisão narrativa de literatura foi trabalhada neste estudo e relaciona-se à fundamentação teórica desenvolvida para abordar o tema e o problema de pesquisa. Por meio da análise da literatura publicada sobre o tema pesquisado, é elaborado uma exposição teórica e conceitual que disponibiliza sustentação à pesquisa (Lakatos; Marconi, 2017).

Para levantar uma revisão de literatura, faz-se necessário recorrer a metodologia de pesquisa bibliográfica. Por sua vez, a Pesquisa Bibliográfica é embasada na pesquisa da literatura já publicada em formato de livros, e-books, artigos e teses, manuais de dados como The Scientific Eletronic Library Online (SCIELO), dissertações, trabalhos apresentados em congressos, relatórios, etc (Gil, 2018)

A revisão narrativa de literatura foi executada de forma não sistemática no período de novembro de 2021. As pesquisas se fundamentaram no objetivo geral do estudo: classificar os conceitos de contabilidade digital e contabilidade on-line e a sua importância como também seu objetivom explicar as diferenças entre os modelos de negócios, destacar as qualidades da inovação tenológicas junto com a sua dirupção no mercado competitivo. A pesquisa bibliográfica foi realizada na base de dados do Google Acadêmico.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

O presente estudo baseia-se de um estudo bibliográfico, do qual a ferramenta de estudo é a evolução da contabilidade com o apoio da tecnologia. Durante o desenvolvimento da pesquisa foi possível examinar que a contabilidade

digital nas empresas economizam tempo e dinheiro. Indo mais além, o estabelecimento das ferramentas digitais transforma os processos contábeis muito mais rápido, seguro e eficiente, incluindo relatórios, extratos, orçamentos, conciliações, faturamentos, dentre outros exemplos.

Ao realizar o presente artigo, observou-se que o cenário econômico atual, vem demandando das empresas, tanto quanto do profissional contábil, uma permanente atualização, notando-se assim, a crescente necessidade de engrandecimento de ferramentas que busquem proporcionar maior eficiência, na execução das atividades pertencentes à referida área, uma vez que o futuro aparenta nos reservar imensos avanços tecnológicos.

Pode-se perceber também, uma grande repercussão de uma tomada de consciência, sobre como o desenvolvimento da tecnologia, providenciada por meio da informática, têm gerado avanços para a área contábil, assim como, para o profissional contábil, tornando o processo de gerenciamento e controle de informações, sucessivamente mais rápido e ágil.

Esse estudo buscou atingir a resposta da pergunta problema: Qual a contribuição que a contabilidade digital pode dar aos processos dos escritórios de contabilidade? Mostrou-se que a contabilidade digital produz grandes impactos positivos em sua efetivação favorável nas empresas, o que mostra a beneficiação da evolução digital para área contábil. Assim como também foi expressado sobre as ferramentas que a contabilidade digital dispõem e foi apresentado que isso agiliza os processos contidanos e torna a gestão da contabilidade mais eficiente, pois oferta menos riscos de erros e fraudes nos processos.

Ainda sobre a pergunta problema pressuposto pelo trabalho: Qual a contribuição que a contabilidade digital pode dar aos processos dos escritórios de contabilidade? Essa questão foi respondida com a avaliação literária alcançada com livros e artigos pesquisados, onde grande parte dos autores escolhidos argumentaram que a assistência da tecnologia da área contabil, demanda que os profissionais da contabilidade estejam cada vez mais preparados e capacitados, se mantendo atualizados de maneira proporcional a evolução da contabilidade digital, assim, agregando valor ao seu trabalho.

Os objetivos específicos estabelecidos desse trabalho procuraram estudar sobre os mecanismos envolvidos na contabilidade digital e a compatibilidade com o

profissional contábil. Com os resultados alcançados foi possível entender que apesar do que muitos profissionais da contabilidade cogitaram em pensar, os instrumentos digitais vêm se tornando um suporte imprescindível a gestão organizacional e não uma forma de substituição.

Pode-se considerar que o objetivo proposto foi atingido, pois possibilitou a perspicácia quanto a verdadeira importância da função do profissional contábil dentro deste contexto. E também da necessidade do mesmo em pesquisar sempre o aprimoramento em conhecimento, e a capacitação, dessa forma, conseguindo acompanhar tais transformações, de tal maneira a participar freneticamente das inovações tecnológicas. Transformando-se então, adequado quanto à sua atuação profissional para desfrutar e colher frutos desta evolução, pois a tecnologia chegou e para melhorar.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste sentido, com o objetivo de compreender o tema, primeiramente buscou-se explorar a inovação tecnológica e sua disrupção contábil, os conceitos de contabilidade on-line e contabilidade digital, suas vantagens e diferenças. Logo em seguida, realizou-se um estudo bibliográfico, ao qual analisou-se os resultados através de livros, e-books e artigos científicos, afirmando e buscando atingir o objetivo pressuposto pelo tema trabalhado.

As organizações contábeis que se beneficiam do uso da contabilidade digital de maneira estratégica, possibilita que os gestores alcance informações necessárias que o auxiliarão na melhoria dos procedimentos e operações, quanto mais melhorados forem os processos contábeis, menor será a existência de erros e fraudes, o que guiará ao alcance dos propósitos e objetivos, tornando a empresa contábil cada vez mais competitiva dentro do mercado.

Inúmeras modernidades têm afetado drasticamente diversas áreas do mundo profissional, e sobretudo, a área contábil, que ultimamente vem sendo particularmente transformada pela consequência das novas ferramentas computacionais e de comunicação eletrônica, trazendo a internet como importante responsável, que interliga o mundo, assegurando a expansão da economia mercados que antigamente eram restritos.

O mercado competitivo em que as empresas modernas estão introduzidas fazem parte de uma nova economia, onde as informações, ações, dentre outras formas, tornam-se digital. O mundo contemporâneo exige das instituições uma gestão estratégica eficiente onde possa ser facilitada com o apoio de recursos inteligentes ofertados pela própria tecnologia e pelos inúmeros sistemas de informações à disposição dos contadores.

Como consideração final, é de suma importância demonstrar que perante a elaboração dessa pesquisa, foi-se capaz de avaliar que mais incentivos devem ser propagados para que muitas empresas e profissionais contábeis não apoiante a contabilidade digital, possam de alguma forma compreender melhor as vantagens ofertadas pela tecnologia.

REFERÊNCIAS

AMSHOFF, B.et al. **Business model patterns for disruptive technologies.** *International Journal of Innovation Management*, v. 19, n. 3, 2015. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/276501298_Business_model_patterns_for_disruptive_technologies. DOI:10.1142/S1363919615400022. Acesso em: 14 abr. 2021.

ASPLAN (2019). **Qual a importância da tecnologia para o crescimento da organização?** Disponível em <https://www.asplan.com.br/qual-importancia-da-tecnologia-para-o-crescimento-da-organizacao/>. Acesso em: 12 set. 2021.

BARBOSA, Heberson. **O que é Contabilidade Online e como ela está transformando o mercado contábil?** 18 mar, 2019 Disponível em: <https://conube.com.br/blog/o-que-e-contabilidade-online/>. Acesso em: 29 nov. 2021.

BICCA, Daniela; MONSER, Neusa Teresinha Ballardin. **Tecnologia aplicada à contabilidade: estudo de caso em uma organização contábil.** RECONF–Revista Contabilidade em Foco, v. 2, n. 2, p. 4-31, 2020. Acesso em: 29 nov. 2021.

BRASIL. Decreto n. 6.022, de 22 de janeiro de 2007. Institui o Sistema Público de Escrituração Digital - Sped. **Diário Oficial da União** [República Federativa do Brasil], Brasília, DF , 22 jan. 2007. Seção 1, p. 15. Disponível em: . Acesso em: 25 nov. 2021.

BREDA, Z. I. (2019). **Uma reflexão sobre os impactos da tecnologia na Contabilidade.** Disponível em <https://cfc.org.br/destaque/uma-reflexao-sobre-os-impactos-da-tecnologia-na-contabilidade/>. Acesso em: 12 set. 2021.

BREDA, Z. I. **Uma reflexão sobre os impactos da tecnologia na Contabilidade**. Conselho Federal de Contabilidade. Brasília: DF, 2019. Disponível em: https://www.crcgo.org.br/novo/wp-content/uploads/2019/02/Artigo_Tecnologia_versaofinal.pdf. Acesso em: 14 dez. 2021.

CORRÊA, L. (2018). **Você sabe o que é Contabilidade Digital?**. Disponível em <https://contadores.contaazul.com/blog/voce-sabe-o-que-e-contabilidade-digital>. Acesso em: 12 set. 2021.

COSENZA, José Paulo; ROCCHI, Carlos Antonio De. Evolução da escrituração contábil: Desenvolvimento e utilização do sistema ficha tríplice no Brasil. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online)**. Rio de Janeiro. v. 19, n.1, p. 4-23, jan/abr., 2014. Disponível em: . Acesso em: 26 nov. 2021.

COSTA, A. S. V.; EGLER, T. T. C.; PUIGDEMASA, M. A. C. **Política urbana de inovação tecnológica: experiências de cidades digitais no Brasil**. Finisterra, Lisboa - Portugal, v. 54, n. 110, p. 93-113, 2019. Disponível em https://www.researchgate.net/publication/333117777_Costa_A_Egler_T_Casellas_A_2019_Politica_urbana_de_inovacao_tecnologica_Experiencias_de_cidades_digitais_no_Brasil_Finisterra_LIV_110_p_93-113. Acesso em 24 nov. 2021.

DUARTE, roberto dias. **Contabilidade: novo empreendedorismo**. 2013. Disponível em <<http://www.robertodiasduarte.com.br/>> . Acesso em 12 set. 2021.

FARIA, Paulo. **TRANSFORME SEU ESCRITÓRIO EM UMA CONTABILIDADE DIGITAL**. CIO NA NUVEM, 2019. Disponível em: <<https://cionanuvem.com.br/transforme-seu-escritorio-em-uma-contabilidade-digital/>>. Acesso em: 20 set. 2021.

FORTES TECNOLOGIA, 2021. **CONTABILIDADE DIGITAL: COMO SE PREPARAR PARA ESSA REALIDADE?** Disponível em: <https://blog.fortestecnologia.com.br/gestao-contabil/contabilidade-digital-como-se-preparar-para-essa-realidade/>. Acesso em: 20 set. 2021.

FREITAS, Cristiano. **Contabilidade online: como funciona e para quais empresas ela serve**. 05 jul. 2016. Disponível em: <http://syhus.com.br/2016/07/05/contabilidadeonline-como-funciona/>. Acesso em: 29 nov. 2021.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2018

GULARTE, Charles. **CONTABILIDADE DIGITAL: O QUE É? VANTAGENS E COMO FUNCIONA**. CONTABILIZEI. BLOG, 2021. Disponível em: <https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/contabilidade-digital/#:~:text=Contabilidade%20digital%20%C3%A9%20um%20escrit%C3%B3ri>

o,seguran%C3%A7a%20para%20empresas%20e%20contadores. Acesso em: 20 set. 2021.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia Científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

LAURIA, Marcelle. **O que é Contabilidade online?** 27 mar. 2014. Disponível em: <https://agilize.com.br/blog/contabilidade-online/o-que-e-contabilidade-online/>. Acesso em: 29 nov. 2021

LOMBARDO, Marcelo. **Contabilidade Digital x Contabilidade Online: qual é a diferença?**. 2017. Disponível em: <https://www.robertodiasduarte.com.br/contabilidadedigital-e-contabilidade-online-qual-a-diferenca/>. Acesso em: 08 set. 2021.

LOMBARDO, Marcelo; DUARTE, Roberto Dias. **Contabilidade Online x Contabilidade Digital**. Disponível em: <https://robertodiasduarte.com.br/ContabilidadeOnlineXContabilidade-Digital.pdf>. Acesso em: 08 set.2021.

MANES, Gabriel. **Como seu escritório de contabilidade pode se transformar em uma empresa contábil?** 11 abr. 2018 Disponível em: <https://contadores.contaazul.com/blog/empresacontabil>. Acesso em: 08 set.2021

MANES, Gabriel. **Resumo da Maior Conferência de Contabilidade e Tecnologia da América Latina**. Disponível em: <https://contadores.contaazul.com/blog/conta-azul-con-2019>. Acesso em: 20 set. 2021

MANES, Gabriel. **Contabilidade digital: o guia completo (2020)**. Disponível em: <https://contadores.contaazul.com/blog/contabilidade-digital>. Acesso em: 20 set. 2021

MARINHO, Alexandre. **CONTABILIDADE DIGITAL: O QUE É E QUAIS SÃO SEUS BENEFÍCIOS REDEJORNAL CONTÁBIL**, 2019. Disponível em: <https://www.jornalcontabil.com.br/contabilidade-digital-o-que-e-e-quais-sao-seus-beneficios/>. Acesso em: 20 set. 2121.

NADER (2020). **OBJETIVOS DA CONTABILIDADE DIGITAL**. Disponível em: <https://www.contabeis.com.br/noticias/47254/contabilidade-digital-entenda-os-desafios-e-a-evolucao-do-mercado/>. Acesso em: 20 set. 2021.

OLIVEIRA, Edson. **Contabilidade Digital**. São Paulo: Atlas, 2014.

OLIVEIRA, Edson. **Contabilidade Informatizada**. Teoria e Prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2003

ORIGUELA, Leticia Aparecida. Os Principais Impactos do SPED na Profissão Contábil: Uma Análise da Percepção dos Profissionais de Contabilidade. Caderno

Profissional de Administração da UNIMEP, v. 7, n. 1, p. 45-62, 2017. Acesso em: 29 nov. 2021.

OSAYK, 2020. **CONTABILIDADE TRADICIONAL E A CONTABILIDADE ONLINE. QUAIS AS DIFERENÇAS?**. Disponível em: <<https://osayk.com.br/diferencas-contabilidadetradicionalonline/#:~:text=Pode%2Dse%20dizer%20que%20a,quanto%20para%20as%20demandas%20posteriores.>>. Acesso em: 20 set. 2021.

OS EMPREGOS **mais ameaçados pela tecnologia nos próximos anos**. Época negócios. 29 jan. 2018. Disponível em: <https://epocanegocios.globo.com/Carreira/noticia/2018/01/osempregosmais-ameacadospelatecnologia-nos-proximos-anos.html>. Acesso em: 08 set. 2021.

PIRES. **CONTABILIDADE E SUA EVOLUÇÃO NA ERA DIGITAL: UM ESTUDO NOS ESCRITÓRIOS CONTÁBEIS DA CIDADE DE PIMENTA BUENO –RO**. PORTAL DE PERIÓDICOS UNIR, 2017. Disponível em: <https://www.ri.unir.br/jspui/handle/123456789/2045>. Acesso em: 13 set. 2021.

RESENDE, Vanessa. **Inovação disruptiva: é a palavra chave para o sucesso**. 2016. Disponível em: http://www.fenacon.org.br/media/uploads/revistas/FENACON_176.pdf. Acesso em 27 nov. 2021.

RODRIGUES, Ana Tércia Lopes. **Disrupção Contábil**. 2018. Disponível em: https://www.jornaldocomercio.com/_conteudo/cadernos/jc_contabilidade/2018/08/644164-disrupcao-contabil.html>. Acesso em: 27 nov. 2021.

SANTOS, Vanderlei dos et al. **Uso dos instrumentos de Contabilidade Gerencial em pequenas e médias empresas e seu fornecimento pelo escritório de Contabilidade**. Pensar contábil, v. 20, n. 71, 2018. Acesso em: 29 nov. 2021.

SCHIAVI, G. Sordi. **Potenciais modelos de negócios disruptivos para a área contábil**. Rio Grande do Sul: UFRGS, 2018

SCHULTZ, Felix. **CONTABILIDADE DIGITAL: COMO FUNCIONA E QUAIS AS VANTAGENS DESSE MODELO?**. BOM CONTROLE, 2020. Disponível em: <<https://blog.bomcontrole.com.br/contabilidade-digital-como-funciona/>>. Acesso em: 20 set. 2021.

SILVA, C. G.; EYERKAUFER, M. L.; RENGEL, R. **Inovação tecnológica e os desafios para uma contabilidade interativa 2019**. DOI:10.22410/issn.2176-3070.v11i1a2019.1982. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/332852050_INOVACAO_TECNOLOGICA_E_OS_DESAFIOS_PARA_UMA_CONTABILIDADE_INTERATIVA_ESTUDO_DOS_ESCRITORIOS_DE_CONTABILIDADE_DO_ESTADO_DE_SANTA_CATARINA/link/5cccea7b92851c4eab8104e9/download. Acesso em: 24 nov. 2021.

Staats, C., & de Macedo, F. (2021). **As Inovações Tecnológicas e a Contabilidade Digital: Um Estudo de Caso sobre a Aceitação da Contabilidade Digital no Processo de Geração de informação Contábil em um Escritório Contábil de Joinville/SC.** Revista Controladoria e Gestão

TESSMANN, Gislaine de Melo. **O desafio da contabilidade digital para os profissionais contábeis.** 2011. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade do Extremo Sul Catarinense - UNES, Criciúma, 2011.

THAMARA, Israélien.A **TECNOLOGICA NA ÁREA CONTÁBIL: IMPACTO EMPRESARIAL.** CONTÁBEIS,2018. Disponível em:
<https://www.contabeis.com.br/artigos/5036/a-tecnologica-na-area-contabil-impacto-empresarial/> Acesso em: 13 set. 2021.

A FUNÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO COMO SUPORTE À GESTÃO ORGANIZACIONAL: UMA REVISÃO DE LITERATURA

Eduardo James Ferreira Férpa¹
Darlan Oliveira Bezerra²

RESUMO

Para uma boa gestão financeira é necessário implementar controles internos voltados a construção de um sistema de custos e formação do preço de venda, bem como para a correta apuração de resultados periódicos, acompanhamento da rentabilidade, avaliação do fluxo de caixa, compras, gestão de estoques e da análise constante dos resultados voltada para o diagnóstico financeiro, de forma que possibilite ampliar a visão do gestor acerca dos desempenho econômico-financeiro. Posto isto, a sistematização dessas informações é fundamental para um bom desempenho. Sob essa vertente, considerando a relevância de que se reveste o controle interno como suporte à gestão, neste estudo, tem-se por objetivo geral investigar a função do controle interno com ferramenta para auxiliar a gestão financeiro-contábil das organizações. A escolha de tal assunto justifica-se devido a tratar-se de um instrumento crucial para a sobrevivência das organizações, uma vez que, quando aplicado de forma eficaz, pode detectar a ocorrência de erros e irregularidades a tempo de serem solucionados, refletindo, assim em um processo de melhoria contínua dos resultados. Para concretização deste estudo foi realizada uma pesquisa bibliográfica, descritiva e exploratória, de abordagem qualitativa, recorrendo-se ainda a revisão de literatura narrativa. Verificou-se, ao final do artigo, que os objetivos buscados com a implementação de controle internos nas empresas estão voltados a dar suporte a gestão, fomentar a interação entre os departamentos da organização, fornecer informações úteis e confiáveis, de maneira eficiente e eficaz, com a finalidade de apoiar a tomada de decisões estratégicas.

Palavras-chave: Controladoria; Controle Interno; Gestão organizacional.

ABSTRACT

For good financial management, it is necessary to implement internal controls aimed at building a cost system and setting the sales price, as well as for the correct calculation of periodic results, monitoring of profitability, cash flow assessment, purchasing, inventory management and constant analysis of the results aimed at the financial diagnosis, in a way that makes it possible to broaden the manager's view of economic-financial performance. That said, the systematization of this information is essential for a good financial performance, as will be confirmed throughout this study. From this perspective, considering the relevance of internal control as a support to the controllership work, in this study, the general objective is to investigate the

¹Graduando do Curso de Ciências Contábeis pelo Centro de Educação Superior da Paraíba – UNIESP. E-mail: <duduferreira_jp@hotmail.com>

²Professor Orientador; Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). E-mail: darlanbezerra@hotmail.com Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/3067191145078064>

function of internal control as a tool to assist the financial-accounting management of organizations. With regard to specific objectives, the aim is to describe the relationship between controllership and the internal control system, as well as discuss controllership and its influence on management models. The choice of such a subject is justified because it is a crucial instrument for the survival of organizations, since, when applied effectively, it can detect the occurrence of errors and irregularities in time to be resolved, thus reflecting in a process of continuous improvement of results. In order to carry out this study, a bibliographical, descriptive and exploratory research was carried out, with a qualitative approach, also resorting to a review of narrative literature. It was found, at the end of the article, that the objectives pursued with the implementation of internal controls in companies are aimed at supporting management, fostering interaction between the organization's departments, providing useful and reliable information, efficiently and effectively, in order to support strategic decision-making.

Keywords: Controllership; Internal control; Organizational management.

1 INTRODUÇÃO

No cenário contemporâneo as empresas estão inseridas em uma conjuntura mercadológica caracterizada pela premente escassez de recursos, assim como pela busca constante da eficiência e eficácia em seus processos e operações. Desse modo, é de suma importância a implantação de um sistema de controle interno para que seja possível garantir, de forma satisfatória, o resultado esperado proveniente da correta aplicação dos ativos.

O Controle Interno é um processo operado pela direção da organização visando fornecer segurança razoável quanto à consecução de objetivos e metas, bem como confiabilidade de informações financeiras (PADOVEZE, 2013). Logo, pode-se afirmar que o controle interno abrange todas as atividades e rotinas, de natureza contábil e administrativa, com o intuito de organizar a empresa de tal forma que seus colaboradores compreendam, respeitem e façam cumprir as políticas traçadas pela administração, priorizando a integridade dos ativos e para que todas as operações da empresa sejam adequadamente registradas nos registros contábeis e fidedignamente retratadas pelas demonstrações financeiras, conforme explicam Nascimento e Reginato (2015).

Sob tal perspectiva, compreende-se que a responsabilidade pela implantação e o acompanhamento do sistema de controle interno das empresas cabe ao setor da controladoria. A Controladoria é o atual estágio evolutivo da Ciência Contábil e pode ser considerada como ciência na medida em que passou da teoria do lucro

(mensuração, comunicação e informação) para a teoria da decisão (modelos de decisão e produtividade) (PADOVEZE, 2013). Em consonância, Nascimento e Reginato (2015) assinalam que a controladoria é uma unidade administrativa responsável pela gestão e uso dos dados contábeis, sendo esta a área responsável por planejar, elaborar, implantar, monitorar e coordenar todo o arcabouço contábil nas organizações.

A Controladoria impacta diretamente no processo decisório das empresas, ao dispor de informações que serão utilizadas no planejamento estratégico, oferecendo, portanto, subsídios aos gestores. Nesse sentido, é de fundamental importância que este setor esteja ciente e a par as demandas organizacionais, com o objetivo de identificar o tipo de informação mais relevante para o processo decisório da empresa (OLIVEIRA; JÚNIOR; SILVA, 2016).

Observa-se, portanto, que para uma boa gestão financeira é necessário implementar controles internos voltados a construção de um sistema de custos e formação do preço de venda, bem como para a correta apuração de resultados periódicos, acompanhamento da rentabilidade, avaliação do fluxo de caixa, compras, gestão de estoques e da análise constante dos resultados voltada para o diagnóstico financeiro, de forma que possibilite ampliar a visão do gestor (SÁ, 2012). Posto isto, a sistematização dessas informações é fundamental para um bom desempenho, conforme será ratificado ao longo deste estudo.

O problema suscitado neste estudo levanta a seguinte indagação: a adoção de um sistema de controle interno pode servir de suporte à gestão organizacional? Sob essa vertente, considerando a relevância de que se reveste o controle interno como suporte a gestão, alinhado ao problema apresentado, tem-se por objetivo geral investigar a função do controle interno com ferramenta para auxiliar a gestão financeiro-contábil e patrimonial das organizações. No tocante aos objetivos específicos, almeja-se descrever a relação entre controladoria e o sistema de controle interno, bem como discorrer sobre a controladoria e sua influencia nos modelos de gestão.

A escolha de tal assunto justifica-se devido a tratar-se de um instrumento crucial para a sobrevivência das organizações, uma vez que, quando aplicado de forma eficaz, pode detectar a ocorrência de erros e irregularidades a tempo de

serem solucionados, refletindo, assim em um processo de melhoria contínua dos resultados.

Nesse sentido, destaca-se que o controle interno, aplicado e monitorado de forma contínua dentro das organizações, denota um efeito preventivo sobre os procedimentos e operações que fazem parte da rotina empresarial. Sob esse prisma, compreende-se ser inviável para uma organização manter-se no mercado sem dispor e fazer uso de controles que possam garantir a continuidade do fluxo de suas operações e informações. Sendo assim, a utilização do controle interno torna-se um instrumento imprescindível para melhoria da gestão organizacional.

No que concerne aos procedimentos metodológicos, para concretização deste artigo adotou-se a pesquisa bibliográfica, embasada em livros, artigos e demais publicações pertinentes ao tema estudado. Fez-se uso da revisão narrativa de literatura a fim de reunir publicações visando corroborar a importância dos controles internos para dar suporte a gestão organizacional. Ao longo da fundamentação teórica foram explorados os conceitos de controladoria, bem como se traçou um panorama evolutivo, trazendo considerações sobre o modelo de gestão, a controladoria estratégica, o *controller* e os controles internos.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 CONTROLADORIA E SUA RELAÇÃO COM OS MODELOS DE GESTÃO

Analisando a realidade empresarial, caracterizada pelo processo de globalização mercadológica, competitividade acirrada, mudanças nas legislações fiscais e intenso avanço tecnológico, emergem novas demandas, dúvidas e reflexões acerca dos modelos de gestão que antes eram amplamente aceitos. Nesse cenário, a Controladoria assume função preponderante nas entidades, ao subsidiar os gestores na elaboração do planejamento, no controle e na gestão.

Nascimento e Reginato (2013) salientam que a área de controladoria possui como missão criar as ligações do processo de gestão, além das informações necessárias adquiridas pela utilização de um sistema de informações que possibilite praticar essa atividade: levando-se em consideração, que para ser útil, a informação deve ser confiável.

Para que a controladoria exerça suas atividades em plenitude, faz-se necessário que estejam explícitos alguns fatores, como o negócio da entidade; as principais crenças e valores dos controladores; a real missão da entidade; a visão de futuro que deverá ser buscada pelos gestores (BIANCHI; BACKES; GIONGO, 2006).

Santos (2012) entende que a controladoria é a área de conhecimento profissional que nas entidades com ou sem fins lucrativos, públicas ou privadas, revestidas de um órgão administrativo com o próprio nome de controladoria ou através de ações administrativas, se preocupa em estudar o patrimônio no tocante à Gestão Econômica. Nesse sentido,

O processo de gestão deve garantir o cumprimento das metas, objetivos e missão da empresa, de maneira equilibrada e adaptável às mudanças. Ele deve ser: estruturado com base no processo decisório, contemplar o planejamento, execução e controle e ser suportado por sistemas de informações. Ele também se encontra nas fases de planejamento estratégico e operacional. A função da controladoria no processo de gestão é fornecer informações sobre o desempenho e resultados econômicos e monitorar o processo de elaboração do orçamento (CATELLI, 2001, p. 8).

Oliveira, Júnior e Silva (2016) afirmam que a Controladoria é uma área que busca otimizar os resultados econômicos da empresa por meio da definição de um modelo de informação baseado no modelo de gestão. Sendo assim, para alcançar esta finalidade, essa área tem a função de assessorar as diversas gestões da empresa, através do controle, fornecendo mensurações das alternativas econômicas e, por meio de uma visão sistêmica, integrando as informações e reportando-as a fim de facilitar o processo decisório (BEUREN, 2002).

Conforme Nascimento e Reginato (2015, p. 50) modelo de gestão “é um conjunto de princípios e normas que orientam e facilitam a ação organizacional em cada fase da gestão para que a empresa alcance os seus objetivos”. O Modelo de Gestão é formado por um conjunto de princípios, normas, práticas, ideias, valores e crenças permanentes, estabelecidos para a gestão de uma entidade, tendo por objetivo maior a potencialização do resultado econômico (CHIAVENATO, 2018).

As principais funções do Modelo de Gestão são promover a interação entre os gestores e os diversos departamentos, orientá-los na tomada de decisão, garantir o aproveitamento do potencial e da capacidade dos ativos humanos e promover a estabilidade do ambiente interno da empresa (CHIAVENATO, 2018). Um modelo de

gestão ideal é aquele no qual haja a unificação dos modelos de decisão, mensuração e informação (BEUREN, 2002). Nesse sentido, salienta-se a importância da Controladoria para auxiliar e otimizar a gestão.

Peleias (2012) enfatiza que as atividades desempenhadas pela controladoria se centralizam na gestão eficaz das organizações, materializada através da correta compreensão do modelo de gestão adotado pela empresa e dos diversos mecanismos por meio dos quais a gestão se concretiza.

Por sua vez, Padoveze (2015) entende que a Controladoria é a grande responsável pela coordenação de esforços em uma empresa, com vistas à otimização da gestão de negócios das entidades e pela criação, implantação, operação e manutenção de sistemas de informação que deem suporte ao processo de planejamento e controle.

2.2 PANORAMA EVOLUTIVO DA CONTROLADORIA

De acordo com Beuren (2002, p. 20) “a Controladoria surgiu no início do século XX nas grandes corporações norte-americanas com a finalidade de realizar rígido controle de todos os negócios das empresas relacionadas, subsidiárias e/ou filiais”. Para melhorar a gestão empresarial, as entidades precisavam transcender a análise dos demonstrativos contábeis e buscar inserir nesse contexto a percepção das diversas variáveis externas e internas para desenvolver melhorias identificando oportunidades de alavancar os resultados numa visão multidisciplinar.

Oliveira, Lopes e Fortes (2015) destacam que a Controladoria teria surgido séculos depois da primeira escola de contabilidade (Escola Contista), impulsionada pelo desenvolvimento de grandes conglomerados industriais, por parte dos acionistas e gestores, onde se intensificou a necessidade de um maior controle no que se refere aos departamentos. a primeira indústria a definir a posição de *controller* foi a “*General Electric Company*”, no ano de 1892. Em termos teóricos há duas visões da Controladoria, sendo a primeira proposta por Almeida e Pereira (2001, p. 370):

Controladoria enquanto ramo do conhecimento apoiada da Teoria da Contabilidade numa visão multidisciplinar, responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para moldagem, 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 ótimas.

A segunda visão, formulada por Nascimento e Reginato (2015), é a de que se trata de uma unidade administrativa responsável pela coordenação e disseminação desta tecnologia de gestão – quanto ao conjunto de teorias, conceitos, sistemas de informações – e também, como órgão aglutinador e direcionador de esforços dos demais gestores que conduzem à otimização do resultado global da organização”. Outra percepção da Controladoria é teorizada por Padoveze (2015, p. 99):

A Controladoria pode ser entendida como ciência contábil evoluída. Como em todas as ciências, há o alargamento do campo atuação. Esse alargamento do campo de abrangência de Contabilidade conduziu a que ela seja melhor representada semanticamente pela denominação Controladoria.

Nas últimas décadas ocorreu a aglutinação da teoria do lucro (mensuração, comunicação de informação) e da teoria da decisão (modelos de decisão e produtividade), o que elevou a contabilidade à categoria de ciência (PADOZEVE, 2015). Sob esta mesma ótica, ao autor sintetiza que a Controladoria seria a ciência contábil com enfoque de controle da escola italiana, por sua vez, para a escola americana, a contabilidade Gerencial é denominada Controladoria. O autor registra ainda que:

A evolução histórica da contabilidade também contribui para o esclarecimento das funções contábeis, influenciando o processo evolutivo da Controladoria. A primeira fase evolutiva denominada Contabilidade do Proprietário, era ligada diretamente ao dono do estabelecimento, envolvia o registro ordenado dos donos para proteção de sua riqueza. A segunda fase denominada, contabilidade financeira, teve origem na revolução industrial, em consequência dos grandes negócios e das mudanças na estrutura de financiamento das organizações. A terceira fase, contabilidade gerencial, apresentou um desafio para o desenvolvimento da contabilidade, mudando o foco da contabilidade, passando dos registros e análise das transações financeiras para utilização de informações para o processo de tomada de decisão das organizações (PADOVEZE, 2015, p. 144).

A Controladoria trata-se, pois, do departamento responsável pelos projetos, elaboração de planejamentos, planos, implementação e manutenção dos sistemas integrados de informações operacionais, financeiras e contábeis de determinada

entidade, tenha esta fins lucrativos ou não, sendo apontada por diversos autores como o atual estágio evolutivo da contabilidade (OLIVEIRA; JÚNIOR; SILVA, 2016).

A controladoria não pode ser vista como um método voltado ao como fazer. Para uma correta compreensão do todo, devemos cindi-la em dois vértices: o primeiro como ramo do conhecimento responsável pelo estabelecimento de toda a base conceitual, e o segundo como órgão administrativo respondendo pela disseminação do conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informação (ALMEIDA; PARISI; PEREIRA, 2001, p .344).

No que se refere ao objeto da controladoria, de acordo com Nascimento e Reginato (2013, p. 13) seria este o estudo acerca das práticas das funções de planejamento, controle, registro e divulgação das atividades da administração econômica e financeira. Sendo, portanto, atribuição da controladoria fornecer informações para dar suporte às etapas do processo de gestão, de modo a assegurar o conjunto de interesses da empresa. No mesmo sentido, Brenzan (2012) discorre que a missão da Controladoria consiste em primar pela continuidade da empresa, garantindo a alta performance do resultado global.

2.3 CONTROLADORIA COMO FERRAMENTA DE SUPORTE ÀS ORGANIZAÇÕES

A controladoria como órgão administrativo tem por propósito garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborar com gestores, na obtenção da eficácia de suas áreas quanto aos aspectos econômica, por meio da coordenação dos esforços dos gestores das áreas (SANTOS, 2012).

Almeida, Parise e Pereira (2001) denotam que os principais objetivos da controladoria são: a) a promoção da eficácia organizacional; b) a viabilização da gestão econômica; e c) a promoção da integração das áreas sob sua responsabilidade.

Beuren (2002) explana que a Controladoria, como ferramenta de suporte às organizações, viabiliza a construção de cenários capazes de propiciar bases sólidas para o processo de tomada de decisão, abrangendo todas as áreas da entidade, com o objetivo de maximizar resultados, indo além da percepção de custos e formação de preço, mas sim, sendo dimensionada sob uma perspectiva mais abrangente, considerando sua relação com a criação do planejamento. O autor supracitado registra que as funções da controladoria abrangem:

a) Informação: compreende os sistemas contábeis e financeiros da empresa; b) Motivação: refere-se aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento das pessoas diretamente atingidas; c) Coordenação: assessoria e proposta de soluções que o Controlador presta à direção da empresa; d) Avaliação: interpretação e avaliação dos resultados; e) Planejamento: determina se os planos são consistentes e viáveis e se pode servir de base para a avaliação posterior; e f) Acompanhamento: consiste em acompanhar de perto a evolução dos planos traçados (BEUREN, 2002, p. 63).

Nascimento e Reginato (2013) consideraram que a controladoria está inserida no processo de formulação dos melhores planos para o cumprimento da missão organizacional, tendo em vista o conjunto de recursos disponíveis e disponibilizáveis para a realização dos eventos relativos às atividades de cada área.

Analisa estes autores que os recursos processados pela empresa são de natureza econômica, a missão da controladoria é a de ser responsável pela eficácia financeira. Assim, cabe à controladoria a sinergia entre as áreas, buscando otimizar o resultado econômico global.

Para Garcia (2010) a controladoria, para atingir seu propósito, passa a depender não somente das informações contábeis, mas também das informações geradas pelos diversos gestores da empresa, informações essas que, pelo uso dos sistemas de informática, alimentarão a contabilidade. Nesse sentido, ilustra-se a função da controladoria na Figura 01 a seguir:

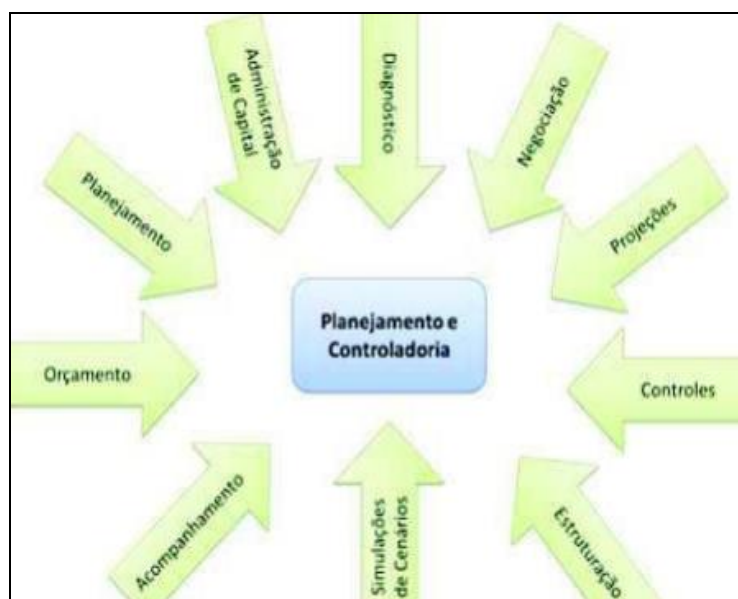


Figura 01: Funções da Controladoria
Fonte: Adaptado de Garcia (2010).

Brenzan (2002) aponta que a Controladoria, pela sua natureza de concentradora de conhecimento das mais diversas áreas, tem a melhor condição de suportar o processo de Planejamento Estratégico e assim nortear, conforme as premissas dos acionistas e executivos, onde a organização estará no futuro.

A controladoria não é responsável pelo comando do navio, função do primeiro executivo; ela é, contudo, simbolizada pelo navegador que deve cuidar dos mapas de navegação, devendo assessorar e informar o comandante a respeito da velocidade localização e trajeto percorrido pelo barco, alertando, ainda, sobre eventuais perigos, como recifes e desvios de rotas. Sua função é, portanto, assegurar que a embarcação alcance seu destino em segurança (HECKERT e WILLSON, p. 34, 1963 apud FRANCISCO FILHO, 2015, p. 144).

Por sua vez, Almeida e Pereira (2001) enfatizam que a controladoria deve estar inteiramente integrada às demais áreas da empresa, pois recebe e consolida as informações necessárias para elaboração de um planejamento estratégico eficiente e para gerar relatórios de acompanhamento de desempenho. Portanto, a área de planejamento e controladoria tem a função estratégica de coordenar os esforços dos gestores de cada área, garantindo o cumprimento das metas e objetivos definidos pela empresa, e assegurando sua continuidade e crescimento.

Unindo a base conceitual da Controladoria à ferramenta de gestão empresarial do Planejamento Estratégico, podem-se mitigar os riscos de uma organização e maximizar a possibilidade de êxito e de continuidade, vislumbrando a sustentabilidade do negócio ao longo do tempo (SILVA, 2018). Nesse sentido, compreende-se que a controladoria deve participar do processo de elaboração do planejamento estratégico, uma vez que consiste em uma área operacional da empresa, e deve elaborar e formalizar seu planejamento tático, como todas as demais áreas.

Verifica-se, com base na literatura reunida nesta seção, que a controladoria exerce uma função ímpar também no departamento de produção das organizações, uma vez que o efetivo controle das atividades operacionais permite, além do fiel cumprimento do planejamento estratégico, controlar os fluxos de produção, o consumo ótimo de materiais e a qualidade dos produtos acabados que se faz indispensável para o mercado (MIGLIAVACCA, 2009). Por fim, frisa-se que a controladoria, atuando na produção de forma qualitativa, cria um banco de dados

onde são armazenadas informações relacionadas à produção para as demais unidades de trabalho da empresa.

2.4 CONTROLLER: PROFISSIONAL RESPONSÁVEL PELA CONTROLADORIA

A criação da função de controller no âmbito das organizações privadas teve como marco a primeira metade século XX, sendo as empresas General Motors e a Dupont as primeiras a divulgarem vagas de emprego. O *controller* é o profissional considerado generalista por reunir a experiência nas áreas financeira, contábil e administrativa e tem como função planejar, controlar, reportar e realizar algumas manobras contábeis dentro da organização (PADOVEZE, 2015).

Por sua vez, Catelli (2001) define que *controller* é um gestor que ocupa um cargo na estrutura de linha porque toma decisões quanto à aceitação de planos, sob o ponto de vista da gestão econômica, assim, encontra-se no mesmo nível dos demais gestores, na linha da diretoria ou da cúpula administrativa, embora também desempenhe funções de assessoria para as demais áreas.

Segundo Padoveze (2015) o profissional responsável pela Controladoria possui a função de influenciador na empresa, haja vista ser ele quem detém o conhecimento dos mais variados setores da entidade e o conjunto dos planos de ação, associados ao conhecimento científico da administração econômica e ao conhecimento dos ambientes interno e externo da empresa. Desse modo, cabe ao *controller* o monitoramento do plano de ação da empresa, fazendo a avaliação coordenada da atuação de todos os gestores, sempre com o foco no desempenho e resultados tanto os da empresa como um todo quanto os setoriais (PADOVEZE, 2015).

Este profissional não é responsável pelo alcance dos resultados planejados, pois essa responsabilidade destina-se aos gestores de cada uma das áreas e setores. À Controladoria, cabe o monitoramento desses resultados em relação aos números planejados. A sua função é de apoio, não da responsabilidade final pela obtenção dos resultados setoriais (PADOVEZE, 2015). Portanto, o *controller*, via de regra, não assume decisões operacionais, a não ser que a decisão esteja atrelada à sua área de atividade (BEUREN, 2002).

Oliveira, Júnior e Silva (2016) avaliam que diante da elaboração do planejamento estratégico da entidade, cabe ao *controller* assessorar o principal executivo e os demais gestores na definição estratégica, fornecendo informações rápidas e confiáveis sobre a empresa.

Corroborando, Figueiredo e Caggiano (2016) assinalam que cabe ao *controller* o desenvolvimento e a análise de avaliações dos controles, e por recomendações aos executivos. Ademais, pode controlar o respeito aos limites de gastos instituídos pelo executivo-chefe, controlar a integridade do sistema contábil e ser responsável pelas medidas de segurança dos ativos contra furtos e fraudes.

Nessa tangente, Beuren (2002) afirma que as empresas esperam que o profissional responsável pela controladoria tenha conhecimento e visão ampla em relação à contabilidade gerencial, que participe no desenvolvimento de atividades como planejamento, controle, informações, e da própria contabilidade, dentre outras funções voltadas para administração.

Em complemento, Figueiredo e Caggiano (2016) estabelecem alguns princípios que devem nortear o trabalho do *controller*, sendo estes: iniciativa, síntese, visão voltada para o futuro, oportunidade, persistência, cooperação, imparcialidade, persuasão, consciência de suas próprias limitações.

Tung (2016) sintetiza que as características do *controller* são: ter capacidade de prever os problemas que poderão surgir e de coletar as informações necessárias para as tomadas de decisão; possuir o necessário discernimento para tomar a iniciativa na elaboração de relatórios; fornecer informações específicas a cada usuário; traduzir os desempenhos passados e presentes em gráficos, tendências e índices, uma vez que apenas números não são suficientes para auxiliar a gestão da empresa; ter uma visão proativa; elaborar relatórios com rapidez, gerando informações confiáveis; insistir na análise e estudo de determinados problemas reportados pela Controladoria; exercer o papel de consultor na busca de solução para os problemas; desempenhar as funções de controle e avaliação de desempenho dos demais departamentos e executivos da organização, dentre outras.

2.5 EVOLUÇÃO E CONCEITOS DE CONTROLE INTERNO

O vocábulo controle, segundo Figueiredo e Caggiano (2016), significa desenvolver e revisar constantemente os padrões de avaliação de desempenho, para que sirvam como guias de orientação aos outros gestores no desempenho de suas funções, assegurando que o resultado real das atividades esteja em conformidade com os padrões estabelecidos.

Para Oliveira, Silva e Júnior (2016) historicamente, do controle originalmente mais conhecido, o do numerário em caixa, aos regimes de competência, várias outras formas de ativos passaram a receber a atenção de um sistema de Controles Internos. O Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA) define o controle interno como sendo:

O plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração (ATTIE, 2018, p. 110).

Segundo Crepaldi (2017) o controle interno pode ser definido como o sistema de uma empresa, que compreende o planejamento voltado baseado em diretrizes organizacionais, objetivos e na missão da empresa, estando todos os métodos e medidas adotados na organização voltados para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e fidelidade dos dados contábeis, desenvolver a eficiência nas operações e estimular o seguimento das políticas administrativas prescritas.

Os controles internos são regularmente vistos como sinônimos de auditoria interna. Concepção, no entanto é totalmente equivocada, pois a auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos normalmente, executados por um departamento especializado. Estes por sua vez, referem-se a procedimentos de organização adotados como plano permanente de uma empresa (ATTIE, 2018).

Almeida (2012) afirma que o controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos e rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e auxiliar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa. Seria inviável para uma organização manter-se no mercado sem dispor e fazer uso de controles para garantir a continuidade do

fluxo de suas operações e informações. Sendo assim, a utilização dos controles internos torna-se um instrumento imprescindível para melhoria da gestão organizacional.

Attie (2018) relata que o controle interno possui cinco objetivos básicos, quais sejam: salvaguardar os interesses da empresa; a precisão e a confiabilidade dos relatórios contábeis, financeiros e operacionais; propiciar uma estrutura operacional eficiente para que o alcance da eficácia operacional e a aderência às políticas empresariais existentes. Este mesmo autor complementa que um sistema de controle interno é uma combinação de políticas, procedimentos, sistemas operacionais, de informação e outros instrumentos, mantidos pelas organizações. Na mesma vertente, Oliveira, Silva e Júnior (2016, p. 23) aduzem que:

O controle interno é composto pelos planos de organização e pela coordenação dos métodos e medidas implantados pela empresa para proteger seu patrimônio, seus recursos liquidados e operacionais, por meio de atividades de fiscalização e verificação da fidedignidade dos administradores e da exatidão dos processos de manipulação de dados contábeis, promovendo, desta forma, a eficiência operacional e a adesão às políticas e estratégias traçadas pela alta gestão.

Migliavacca (2009) classifica os controles internos em três tipos, ou seja, controles preventivos, controles detectivos e controles corretivos. Segundo este autor, os controles preventivos foram criados para evitar a ocorrência de eventos que não estão planejados. Os controles detectivos e corretivos são procedimentos criados com o intuito de informar a administração no que tange à eficiência operacional e a obediência às diretrizes e controles já estabelecidos, sendo procedimentos com o objetivo de identificar problemas e apresentar soluções.

O Controle Interno é um processo operado pela administração da organização visando fornecer segurança razoável quanto à consecução de objetivos e metas, bem como confiabilidade de informações financeiras (D'ÁVILA; OLIVEIRA, 2012). Abrange todas as atividades e rotinas, de natureza contábil e administrativa, com o intuito de organizar a empresa de tal forma que seus colaboradores compreendam, respeitem e façam cumprir as políticas traçadas pela administração, priorizando a integridade dos ativos e para que todas as operações da empresa sejam adequadamente registradas nos registros contábeis e fidedignamente retratadas pelas demonstrações financeiras (CRESPALDI, 2017).

Em consonância, de acordo com Sá (2019) o controle interno abrange todas as operações e processos de âmbito financeiro, contábil e administrativo, visando estabelecer critérios registrar, mensurar e dar suporte as demonstrações financeiras, primando pela integridade dos dados e pela fidedignidade dos relatórios elaborados.

Attie (2018) corrobora com o exposto, denotando que um sistema de controle interno bem desenvolvido abrange controle orçamentário, custos-padrão, relatórios operacionais periódicos, análises estatísticas, programas de treinamento de pessoal e, inclusive, auditoria interna. Podendo também, caso seja conveniente, focar atividades em outras áreas, como, estudo de tempos, movimentos, controle de qualidade, análise das variações entre os valores orçados e os incorridos, dentre outros.

Sob a perspectiva de Almeida (2012) os controles Internos compreendem dois tipos de controles que a Administração de uma organização pode implementar a fim de salvaguardar seus ativos, produzir dados contábeis confiáveis e auxiliar na condução coordenada dos negócios, sendo estes: controles administrativos e controles contábeis. O autor entende que os controles contábeis são aqueles que se relacionam diretamente com o patrimônio, com os registros contábeis e com as demonstrações contábeis.

Os controles internos são regularmente vistos como sinônimos de auditoria interna. Concepção, no entanto é totalmente equivocada, pois a auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos normalmente, executados por um departamento especializado. Estes por sua vez, referem-se a procedimentos de organização adotados como plano permanente de uma empresa (ATTIE, 2018).

Por outro lado, Crepaldi (2017, p. 205) afirma que “controles administrativos compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que têm ligação direta com a eficiência das operações e com a política da empresa”. As funções principais do controle interno estão relacionadas ao cumprimento dos objetivos da entidade. Portanto, a existência de objetivos e metas é condição principal para a existência dos controles internos.

Para uma boa gestão financeira, contábil e administrativa, faz-se necessária à implementação de controles internos voltados para um sistema de custos e formação do preço de venda, da correta apuração de resultados periódicos, do

acompanhamento da rentabilidade, do fluxo de caixa, compras, gestão de estoques e da análise constante dos resultados voltada para o diagnóstico financeiro, de forma que possibilite a visão pelo gestor ou sócios da empresa de seu desempenho econômico-financeiro.

De acordo com Tohmatsu (2021) uma consistente estruturação de controles internos pode ajudar uma empresa a: tomar melhores decisões operacionais e obter informações mais pontuais; conquistar (ou reconquistar) a confiança dos investidores; evitar a evasão de recursos; cumprir leis e regulamentos aplicáveis e obter vantagem competitiva através de operações dinâmicas.

Vale salientar que as diretrizes, bem como as bases do controle interno não são padronizadas para todas as organizações, sendo assim, é preciso que as empresa os estabeleça de acordo com sua realidade e estrutura. Portanto, é função da administração, a escolha e a manutenção do controle interno adequado as atividades desenvolvidas pela empresa.

Neste sentido, Chiavenato (2018, p. 654), avalia que “cada organização requer um sistema básico de controles para aplicar seus recursos financeiros, desenvolver pessoas, analisar o desempenho financeiro e avaliar a produtividade operacional”.

D’Ávila e Oliveira (2012) compreendem que os Controles Internos são, em qualquer caso, operados por pessoas, que por natureza são falíveis ou susceptíveis a fraquezas que as levem a influir na eficácia e na eficiência desses controles. Sendo assim, Crepaldi (2017) denota que a segregação das funções é um elemento de fundamental relevância para um sistema eficaz de controle interno, ou seja, um funcionário não deve controlar todas as etapas de uma transação sem a interferência de outra ou outras.

O controle total das etapas de uma transação assumido por apenas um indivíduo permitirá uma conduta fraudulenta e que se torna mais difícil de ser detectada. É necessário estabelecer departamentos separados e independentes para as funções (CRESPALDI, 2017).

2.6 CONTROLE INTERNO SOB O ENFOQUE DA CONTROLADORIA

Nascimento e Reginato (2013) compreendem que os cenários nos quais estão inseridos os negócios estão cada vez mais complexos, o que gera novos

desafios para os gestores na sua missão de efetivar o controle organizacional. Sob essa perspectiva, os autores corroboram que a área de controladoria promove de maneira sistêmica o controle e o monitoramento das informações, buscando subsidiar os gestores com informações que permitem o alcance das metas e objetivos planejados pela organização, facilitando também a tomada de decisão.

Uma vez que o controle organizacional tem por objetivo garantir a eficiência e eficácia das operações, verificando se os recursos que foram disponibilizados estão sendo utilizados de modo eficiente, faz-se necessário elaborar um planejamento global e totalmente integrado (NASCIMENTO; REGINATO, 2013).

Para exercer o controle organizacional, bem como o monitoramento das atividades organizacionais, a controladoria deve munir-se de instrumentos que a possibilitem realizar suas atividades de forma plena, no sentido de auxiliar a organização a alcançar os seus objetivos. Dentre os principais que ela se utiliza estão: os elementos do processo de gestão e os sistemas de informações e de controles internos (NASCIMENTO; REGINATO, 2015).

Desse modo, conforme esclarecem Almeida, Parisi e Pereira (2001), o controle organizacional sob o enfoque da controladoria visa auxiliar no processo de gestão por meio de informações que venham a dar suporte à tomada de decisão, a fim de assegurar a eficácia da empresa por meio do controle das operações em busca dos resultados planejados. A controladoria tem como principal objetivo a eficácia da forma mais primorosa possível, a fim de amparar o controle interno quanto às tomadas de decisão, conforme Santos (2012, p. 5) esclarece:

Tem como objetivo alcançar eficiência (relação a custos por unidade de medida) e eficácia – relação com resultados pretendidos e resultados alcançados através de normatizações que auxiliem o controle interno, supervisionando áreas e subsidiando o processo decisório através de técnicas de análise contábil-financeira e estatística, e de técnicas de percepções através de simulações empresariais.

Nascimento e Reginato (2015, p.164) entendem controles como toda normatização procedimental que há nas empresas, visando deixar os processos rastreáveis, a fim de apresentar informações para o processo, “proporcionando ao mesmo tempo tomadas de decisões seguras e a rastreabilidade e a salvaguarda dos ativos da empresa consumidos durante as suas implementações”.

A área de controladoria de uma organização possui uma função essencial, devido as suas atribuições de manutenção do sistema de controles internos e acompanhamento dos controles organizacionais em todas as suas dimensões, proporcionando não apenas decisões úteis para o processo de gestão como, também, assegurando integridade aos investidores (NASCIMENTO; BIANCHI, 2005).

Ainda conforme os autores supracitados, a área de controladoria tem por missão estabelecer conexões do processo de gestão, elemento central da dimensão de controle organizacional, com as informações por ele requeridas, colhidas a partir com o uso de sistema de informações que lhe possibilite exercer essa atividade. Vale frisar que a visão dimensional de controle é baseada a partir do modelo de gestão da empresa.

Nascimento e Reginato (2015) afirmam que o modelo de gestão se fundamenta nas crenças e valores dos líderes da empresa, de acordo com suas percepções em relação ao mercado, e ao seu feeling no que diz respeito ao negócio. O enfoque dado às preocupações com o controle das operações, as características dos instrumentos de controle, a gestão de pessoas e dos recursos, é proveniente do modelo de gestão.

O foco da controladoria são os usuários internos, por tanto, Schmidt, Santos e Martins (2014, p. 149) enfatizam que “a controladoria deverá preocupar-se em municiar a administração com todas as informações necessárias para decisões de negócios, planejamento e controle”.

Neste mesmo sentido, Ferronato (2015, p. 225) destaca que “o controle envolve a avaliação de resultados operacionais, seguida da ação remediadora quando os resultados desviam do plano”, por tanto a implantação de controles internos nas empresas pode ser utilizada para a correção de processos falhos, assim como pode contribuir de maneira satisfatória a gerar resultados.

A função do Controle Interno deve ser de assessoria aos gestores, na busca pelos controles adequados em seus processos. Assessoria concretizada através de sugestões, recomendações e suporte. Porém, a decisão final do controle que será implementado no processo, será sempre do gestor. Ele é o responsável pela operação e pelo controle de seu processo. Para Almeida (2012, p. 66):

O efetivo controle interno possibilita a medição de padrões, a comparação de metas, a avaliação de desempenho e a fiscalização de eventos, com o intuito de corrigir informações, comparar resultados, adaptar situações novas, detectar desvios ou anormalidades e simplificar rotinas. Esse monitoramento é necessário, posto que, apesar dos avanços operacionais, gerenciais e tecnológicos, o elemento humano apresenta fraquezas funcionais e morais, intencionais ou não, que podem comprometer a perenidade da organização.

Um controle interno adequado e bem estruturado pela administração propicia uma razoável margem de garantia de que os objetivos da organização serão alcançados (ATTIE, 2018). Além da responsabilidade pelo estabelecimento do sistema de controle interno, cabe à administração verificar o cumprimento das normas pelos seus colaboradores e adaptar os seus procedimentos sempre que novas circunstâncias exigirem (NASCIMENTO; REGINATO, 2015).

O controle interno está ligado aos padrões de operação que devem ser implementados nas organizações de modo a promover a segurança dos seus ativos, a eficiência nos processos e a geração de informações úteis, para auxiliar a administração. Implícita a esses conceitos, encontra-se a importância dos controles internos para a eficiência e a continuidade operacional da empresa, porquanto a salvaguarda dos ativos, sujeitos tanto a fraudes quanto a erros não intencionais, e a veracidade dos dados contábeis são pilares no processo de decisão (ATTIE, 2018).

Assim sendo, possuir excelentes controles internos é um pré-requisito para diminuir a ocorrência de fatos indesejáveis na gestão empresarial, que após identificar os riscos associados ao negócio deve implantar essa ferramenta para auxiliar os gestores na busca da eficiência nas operações, objetivando fazer cumprir as determinações e o atendimento das expectativas da administração (ALMEIDA, 2012).

3 METODOLOGIA

O presente estudo se constitui em uma pesquisa qualitativa, na qual as informações não são vislumbradas numérica ou estatisticamente, visto que o pesquisador participa, compreende e as interpreta. Sendo assim, os resultados desta pesquisa não são medidos quantitativamente, visto que, conforme Lakatos e

Marconi (2017), o estudo qualitativo preocupa-se em analisar e interpretar aspectos mais profundos, descrevendo a complexidade do tema estudo.

No que concerne à caracterização da investigação segundo os procedimentos técnicos, ou seja, qual o tipo de delineamento a ser adotado, alicerça-se em um método bibliográfico e documental (GIL, 2018). Bibliográfico enquanto interpreta e discute um tema com fundamento em referências teóricas publicadas em livros, revistas, periódicos e artigos científicos, esta perpassa todos os momentos do trabalho acadêmico, sendo empregada em todos os estudos (LAKATOS; MARCONI, 2017).

Quanto aos objetivos desta pesquisa, esta se enquadra como descritiva e exploratória, pois segundo Gil (2018) tem como foco descrever o fenômeno através de técnicas melhor estruturadas, a fim de descrever o objeto pesquisado. O mesmo autor considera que a pesquisa exploratória tem como objetivo principal desenvolver, esclarecer, modificar e aprimorar conceitos e ideias sobre determinado assunto.

A revisão narrativa de literatura foi adotada neste estudo, e refere-se à fundamentação teórica desenvolvida para tratar o tema e o problema de pesquisa. Por meio da análise da literatura publicada acerca do tema pesquisado é traçada uma exposição teórica e conceitual que oferece sustentação à pesquisa (MARCONI; LAKATOS, 2017).

Para elaborar uma revisão de literatura faz-se necessário utilizar a metodologia de pesquisa bibliográfica. Por sua vez, a Pesquisa Bibliográfica é baseada na análise da literatura já publicada em forma de livros, artigos e teses, dissertações, trabalhos apresentados em congressos, relatórios, etc. (GIL, 2018).

A revisão narrativa de literatura, por permitir estabelecer relações com produções anteriores, aponta para novas perspectivas, consolidando os resultados de pesquisas em uma área de conhecimento (MARCONI; LAKATOS, 2017). Nesse tipo de estudo, são analisadas as produções bibliográficas, fornecendo informações sobre um tópico específico, evidenciando novas ideias, métodos, subtemas que têm recebido maior ou menor ênfase na literatura selecionada (CAMPELLO; CONDON, 2015).

A revisão narrativa de literatura foi realizada de forma não sistemática no período de outubro de 2021. As buscas se basearam no objetivo geral do estudo:

investigar a função do controle interno com ferramenta para auxiliar a gestão financeiro-contábil das organizações. A pesquisa bibliográfica foi realizada na base de dados Google Acadêmico.

A seleção incluiu como descritores as palavras-chave: controle interno, controladoria, gestão. Foram incluídos artigos originais, publicações completas e em português. A seleção dos estudos abrangeu aqueles publicados no período de 2016 a 2021. Foram excluídos artigos incompletos, em outros idiomas, os que fugiram do tema em estudo, bem como aqueles fora do lapso temporal estabelecido.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Cavalli e Bianchi (2016) afirmam que os relatórios de controladoria fornecem informações importantes para tomar decisões estratégicas e que, como consequência, afetam o processo decisório, possibilitando a obtenção de níveis de eficácia no resultado econômico, além de fomentar a transparência nas ações dos gestores. Segundo as autoras, é através dos relatórios elaborados pela controladoria que a empresa visualiza de forma detalhada a alocação dos recursos, a produtividade e a evolução do empreendimento.

Cavalli e Bianchi (2016) complementam ainda que a função de manutenção do sistema de controles internos tem por objetivo proteger os ativos organizacionais, incumbindo à Controladoria o dever de auxiliar na construção e controlar de sistemas de controle que pode ser vistos como ferramentas para uma gestão segura e eficaz.

Pieper e Vieira (2017) indicam em sua pesquisa que a adoção de controles pela empresa possibilita um melhor gerenciamento na busca do equilíbrio no ambiente operacional. Os autores concluíram que o controle dos dados e a geração das informações favorecem o gerenciamento organizacional, permitindo um melhor acompanhamento das operações da empresa e de seus resultados.

Pesquisa realizada por Caldeira e Mendes (2018) verificou que o controle interno reduz as probabilidades de erros e assegura que os métodos adotados sigam conforme planejado, na empresa pesquisada os departamentos fazem uso de relatórios, que segundo os participantes da pesquisa, auxiliam a tomada de decisões.

Nogueira e Macedo (2018) analisam com base em sua pesquisa que há um déficit de desempenho nos controles internos, carecendo de melhorias, em alguns aspectos, como por exemplo, na segregação de funções, incremento de treinamento para os colaboradores e no controle de seus ativos. Sendo perceptível que, controles internos eficientes contribuem diretamente para uma excelente prática das atividades diárias da entidade e impulsiona o desenvolvimento da mesma.

Veiga et. al., (2017) salientam que o controle interno é uma importante ferramenta de gestão, pois propicia melhoria nos processos organizacionais, trazendo maior segurança para proteção dos ativos da empresa, principalmente no combate a fraudes e erros.

De acordo com Carvalho e Brito (2018) a utilização dos controles internos no ambiente empresarial contribui na identificação de erros e fraudes, assegura à descoberta de possíveis falhas humanas, evita perdas futuras, irregularidades, facilita o andamento das atividades gerenciais, favorece resultados operacionais satisfatórios da empresa, ter uma boa gestão, um bom funcionamento dos sistemas, geram lucros maiores e, desse modo, dá um suporte confiável aos gestores no momento de tomar decisões rápidas e seguras.

Jacques (2017) assinala que a gestão organizacional demanda uma crescente capacidade de percepção de mudanças, que aliada à busca contínua da melhoria no gerenciamento das atividades e dos recursos disponíveis, tem evidenciado a eficácia dos procedimentos de controle como instrumento estratégico ao processo decisório.

Conforme este autor, a criação e a estruturação de controles internos passam a ser um diferencial competitivo, e devem atender as necessidades da organização, de acordo com a missão e a visão estabelecida, para a otimização do resultado econômico.

Francisco et. al., (2016) apontam que o papel da controladoria nas organizações guarda consonância com os conceitos apresentados na literatura, embora realize uma multiplicidade de funções relacionadas à gestão da informação, que são percebidas pelos estudiosos e contribuem para o alcance da eficácia empresarial.

Estes autores constatarem, ao final da pesquisa, que a adoção da área de controladoria pelas empresas e o desenvolvimento de sua atuação de forma

sistêmica, de maneira que estejam envolvidas com todos os membros da organização, desde os níveis mais altos até os operacionais, prestam contribuições importantes ao progresso organizacional, possibilitando o equilíbrio da organização diante das dificuldades existentes no seu ambiente operacional.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As organizações que fazem uso de controles internos de maneira estratégica possibilitam que os gestores obtenham informações essenciais que os auxiliarão na melhoria dos procedimentos e operações, quanto mais aprimorados forem os processos, menor será a incidência de erros e fraudes, o que conduzirá ao alcance dos objetivos e as metas, tornando a empresa cada vez mais competitiva no mercado em que está inserida.

Nesse sentido, enfatiza-se que a controladoria é de suma relevância para a manutenção dessas operações, uma vez que é ferramenta de apoio à decisão. Esta área é responsável pela integração do desenvolvimento contábil na empresa, isto, por meio das informações geradas.

Os sistemas de controle interno estão voltados a que concretização dos resultados organizacionais, evidenciando assim, o objetivo da controladoria, que é justamente primar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização da gestão financeira, contábil e patrimonial. Nesse sentido, a Controladoria é fundamental para a atuação dos gestores, melhorando o processo e atividades da gestão por meio das informações geradas de forma fidedignas e tempestivas.

Cabe frisar que embora seja um assunto bastante conhecido pelos profissionais contábeis, é necessário fomentar as pesquisas acadêmicas visando sobre a importância do controle interno para otimizar a gestão. Por conseguinte, a realização desta pesquisa pode servir de subsídio para identificação de melhorias que podem ser aplicadas nas organizações e nos processos financeiro-contábeis.

Constata-se, ao final do estudo que este alcançou seu objetivo: investigar a função do controle interno com ferramenta para auxiliar a gestão financeiro-contábil das organizações. Verificou-se que os objetivos buscados com a implementação de controle internos nas empresas estão voltados a dar suporte a gestão, fomentar a interação entre os departamentos da organização, fornecer informações úteis e

confiáveis, de maneira eficiente e eficaz, com a finalidade de apoiar a tomada de decisões estratégicas.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Lauro Brito de; PARISI, Carlos; PEREIRA, Carlos A. Controladoria. In: CATELLI, Armando **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica** - GECON. (coordenador). São Paulo: Atlas, 2001.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ATTIE, Wilian. **Auditoria Conceitos e Aplicações**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

BARRETO, Maria da Graça Ptiá. **Controladoria na gestão: a relevância dos custos da qualidade**. São Paulo: Saraiva, 2012.

BEUREN, I. M. **Controladoria**. In: SCHIMIDT, Paulo (Org) Controladoria: Agregando Valor para a Empresa, São Paulo: Bookman, 2002.

BIANCHI, M.; BACKES, R. G.; GIONGO, J. A participação da controladoria. **Contexto**, Porto Alegre, v. 6, n. 10, 2º semestre 2006.

BRENZAN, R. Controladoria: o papel da Controladoria no processo de tomada de decisão nas organizações. **Revista de Administração Fatea**, v. 5, n. 5, p. 125-146, jan./dez, 2012.

CALDEIRA, Nilcelia Bento; MENDES, Daniel Hasse. **A importância do controle interno na gestão das organizações**. In: UNIEVANGELICA, 2018. Disponível em: <http://repositorio.aee.edu.br/bitstream/aee/8233/1/A%20IMPORT%C3%82NCIA%20DO%20CONTROLE%20INTERNO%20NA%20GEST%C3%83O%20DAS%20ORGANIZA%C3%87%C3%95ES.pdf>. Acesso em: 28 set. 2021.

CAMPELLO, Bernadete Santos; CONDÓN, Beatriz Valadares; KREMER, Jeannette Marguerite (orgs.) **Fontes de informação para pesquisadores e profissionais**. Belo Horizonte: UFMG, 2015.

CARVALHO; Fábio; BRITO, Leandro. Controle interno: uma ferramenta de tomada de decisão na gestão do setor financeiro de uma empresa de caça e pesca em Barreiras – BA. In: **Semana Acadêmica**, 2018. Disponível em: https://semanaacademica.org.br/system/files/artigos/controle_internosemana_academica.pdf. Acesso em: 28 set. 2021.

CATELLI, Armando (coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CAVALLI, Jéssica; BIANCHI, Márcia. **Estrutura conceitual básica de controladoria: estudo de caso em uma empresa gaúcha do ramo metalúrgico**. LUME, UFRGS, 2016. Disponível em: <https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/sequence=1>. Acesso em: 28 set. 2021.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração nos novos tempos**. 3. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2018.

CREPALDI, S. A. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

D'ÁVILA, M. Z; OLIVEIRA, M. A. M. de. **Conceitos e Técnicas de Controles Internos nas Organizações**. São Paulo: Nobel. 2012.

FERRONATO, João Aírto. **Gestão Contábil-financeira de Micro e Pequenas Empresas: sobrevivência e sustentabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

FRANCISCO, José Roberto de Souza; AMARAL, Hudson Fernandes; BERTUCCI, Luiz Alberto; NOGUEIRA, Júlio César Cardoso. O Papel da controladoria nas organizações. In: Congresso Brasileiro de Custos. 20, 2013. **Anais...** Uberlândia, 2013. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/54/54>. Acesso em maio de 2019

FRANCISCO FILHO, Valter Pereira. **Planejamento e Controladoria Financeira**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2015.

GARCIA, Alexandre Sanches. **Introdução à Controladoria: instrumentos básicos de controle de gestão de empresas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

JACQUES, E. Controle Interno como suporte estratégico ao processo de gestão. **Revista Eletrônica de Contabilidade**, 4(1), 83, 2017. Disponível em: <https://periodicos.ufsm.br/contabilidade/article/view/68>. Acesso em: 28 set. 2021.
LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia Científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MIGLIAVACCA P.N. **Controles internos nas organizações**. 2. ed. São Paulo; Editora Edicta, 2009.

NASCIMENTO, A. M; REGINATO, L. **Controladoria: instrumento de apoio ao processo decisório**. São Paulo: Atlas, 2015.

NASCIMENTO, Auster M.; REGINATO, Luciane (org). **Controladoria: Um enfoque na Eficácia Organizacional**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

NASCIMENTO, A. M; BIANCHI, M. Um estudo sobre o papel da controladoria no processo de redução de conflitos de agência e de governança corporativa. In: **V Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**, São Paulo. Contabilidade, Cidadania e Responsabilidade Social, 2005.

NOGUEIRA, Ingli Helen; MACÊDO, Maria Erilúcia Cruz. Controle Interno como Ferramenta Essencial contra Erros e Fraudes nas Entidades. **ID on line. Revista de psicologia**, [S.l.], v. 13, n. 43, p. 670-683, dez. 2018. Disponível em: <<https://idonline.emnuvens.com.br/id/article/view/1458>>. Acesso em: 28 set. 2021.

OLIVEIRA, Luís Martins; PEREZ JÚNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

OLIVEIRA, O. V; LOPES, H. D; FORTES, S.H. Controladoria no Contexto Brasileiro: foco dos estudos acadêmicos nos últimos dez anos. In: IV Simpósio de excelência em gestão e tecnologia, **Anais...** São Paulo, novembro de 2015.
PADOVEZE, C. L. **Controladoria Estratégica e Operacional**: conceitos, estrutura, aplicação. 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

PELEIAS, Ivan Ricardo. **Controladoria**: gestão eficaz utilizando padrões. São Paulo: Saraiva, 2012.

PIEPER, Greice Walter; VEIRA, Eusélia Paveglio. **A utilização de controles internos da controladoria na gestão de uma pequena empresa**: Estudo de caso em uma agropecuária. Curso de pós-graduação lato sensu em controladoria e gestão empresarial. Ijuí, 2017. Disponível em: <https://bibliodigital.unijui.edu.br:8443/xmlui/bitstream/handle/123456789/5142/Greice%20Walter%20Pieper.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 28 set. 2021.

RAMOS, Albenides. **Metodologia da pesquisa científica**: como a monografia pode abrir o horizonte do conhecimento. São Paulo: Atlas, 2009.

SÁ, Antônio Lopes de. **Perícia contábil**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

SANTOS, Franklin. **Controladoria**: teoria e prática. Recife: Agbook, 2012.

SILVA, Adelphino Teixeira da. **Administração e controle**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos; MARTINS, Marco Antônio dos Santos. **Manual de controladoria**. São Paulo: Atlas, 2014.

TOHMATSU, Deloitte Touche. **Guia para melhorar a governança corporativa através de eficazes controles internos**. São Paulo, 2021. Disponível em: https://www.academia.edu/36507058/Guia_para_melhorar_a_governan%C3%A7a_corporativa_atrav%C3%A9s_de_eficazes_controles_internos_Lei_Sarbanes-Oxley. Acesso em: 20 set. 2021.

TUNG, Nguyen H. **Controladoria Financeira das Empresas**: uma abordagem prática. 10. ed. São Paulo: Edusp, 2016.

VEIGA, L; SILVA, A. F; ARRUDA, A. R; MACHADO, G. F. Controle interno como ferramenta de gestão na percepção dos funcionários da empresa Promenac Motos. **Caderno Científico CECIESA - Gestão**, v. 3, p. 85-88, 2017. Disponível em: <https://www6.univali.br/seer/index.php/cccg/article/viewFile/11472/6549>. Acesso em: 28 set. 2021.

GESTÃO DE VENDAS - UM ESTUDO DE CASO NA EMPRESA AUTOCLUB HONDA

Ingryd Kesley Silva de Oliveira¹
Cleber Soares de Brito²

RESUMO

O presente trabalho teve como objetivo identificar como a pandemia pôde afetar a Gestão de Vendas de veículos, no período compreendido entre janeiro de 2019 a julho de 2021, na concessionária Autoclub Honda. Quanto a metodologia um estudo, será descritiva, de natureza exploratória, e quanto aos procedimentos tem-se um estudo de caso e um estudo bibliográfico. Como resultado foi possível observar a ocorrência de dificuldades no mercado automobilístico local, de maneira mais específica, o presente estudo permitiu observar que a pandemia afetou diretamente a venda de veículos na empresa Autoclub Honda, forçando a empresa a tomar atitudes mais drásticas, a partir do assessoramento de seu setor financeiro, orientando a mesma a fechar temporariamente uma de suas unidades. Mesmo com a diminuição nas vendas de automóveis a empresa se manteve bem posicionada, administrando muito bem esse momento de dificuldade imposto pela pandemia do COVID-19, tendo em vista, sobretudo, que a despeito da diminuição no quantitativo de vendas, é possível observar que o faturamento anual da empresa não foi tão abruptamente afetado.

Palavras-chaves: Gestão de Vendas; Pandemia; Autoclub Honda.

ABSTRACT

This study aimed to identify how the pandemic could affect the Vehicle Sales Management, in the period from January 2019 to July 2021, at the Autoclub Honda dealership. As for a study methodology, it will be descriptive, exploratory in nature, and as for the procedures, there is a case study and a bibliographic study. As a result, it was possible to observe the occurrence of difficulties in the local automobile market, in a more specific way, the present study allowed us to observe that the pandemic directly affected the sale of vehicles in the company Autoclub Honda, forcing the company to take more drastic attitudes from the start. advising its financial sector, directing it to temporarily close one of its units. Even with the decrease in car sales, the company remained in a good position, managing very well this moment of difficulty imposed by the COVID-19 pandemic, considering, above all, that despite the decrease in the quantity of sales, it is possible to observe that the company's annual revenue was not so abruptly affected.

KEY WORDS: Sales management; Pandemic; Autoclub Honda.

¹ Graduanda do Curso de Ciências Contábeis Ingryd Kesley Silva Oliveira E-mail: ingrydgomesk@gmail.com

² Professor Orientador, Graduado em Administração e Matemática, pela Universidade Estadual da Paraíba - UEPB, Mestrado em Gestão das Organizações Aprendentes pela Universidade Federal da Paraíba - UFPB. Docente do Curso Superior em Ciências Contábeis, na disciplina de Trabalho de conclusão de Curso. E-mail: clebersoaresdebrito@gmail.com Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/1342532910645533>

1 INTRODUÇÃO

O avanço da pandemia do COVID-19 que atualmente assola a comunidade mundial traz consigo reflexos que repercutem diretamente na vida em conjunto como um todo. É inegável que diversos segmentos da sociedade foram afetados direta ou indiretamente pelos efeitos advindos do cenário de pandemia, o que enseja na percepção de prejuízos em muitos elementos do contexto social, entre os quais é possível destacar o quadro econômico.

O mercado de automóveis movimenta cifras altíssimas no cenário mundial, tendo chegado, em nível nacional, segundo aponta Albuquerque (2021), observou-se a venda de 1,61 milhão de carros no Brasil, ao longo de 2020, o que indica uma grande quantidade de automóveis comercializados em todo o cenário nacional, mesmo levando em consideração o cenário adverso encontrado no país.

A pandemia, sem dúvidas, afetou negativamente a venda de automóveis no Brasil. Considerando os números apresentados pelo Fenabreve (2020), em seu anuário, as vendas de automóveis caíram 28,57% no ano de 2020, queda esta afetada não apenas pela crise financeira decorrente da COVID-19, como também pela ausência de peças necessárias para a fabricação de veículos nas montadoras.

O estudo aqui realizado possui alocação específica dentro de uma concessionária da Autoclub Honda, de modo a conseguir compreender como a pandemia afetou o segmento de vendas de veículos no cenário nacional. Assim sendo, desenvolve-se o presente estudo no sentido de construir um arcabouço de informações que viabilize a compreensão da forma como a pandemia afetou as vendas de carros, especificamente falando no que diz respeito à concessionária Autoclub Honda, onde foi realizada uma investigação pontual acerca do desempenho de vendas a fim de verificar o quão comprometido este foi com o avanço da pandemia.

Imprescindível destacar que, a realização deste tipo de pesquisa é de grande valia no atual contexto social, uma vez que a situação percebida neste caso selecionado pode vir a ser notadamente percebido em outras empresas e organizações que atuem no mercado, sendo incomensurável ter conhecimento desta realidade a fim de perceber como a pandemia vem afetando o mercado de venda de veículos no cenário nacional.

Observa-se que, de maneira geral, a percepção de adversidades que afetam diretamente o mercado consumidor como um todo, tende a fazer com que as vendas de bens sejam comprometidas e tenham seus resultados reduzidos, enquanto o momento de crise se alastra. Ademais, torna-se possível visualizar que o deslinde de uma pandemia põe em alerta muitos outros fatores sociais, não só a economia, o que pode, também, vir a influenciar negativamente na venda de veículos (FENABRAVE, 2020).

Partindo deste ponto, toma-se como hipótese que com o início e a posterior piora da pandemia em escala mundial, as vendas de veículos teriam sua efetividade e seus resultados afetados, o que se pretende investigar ao longo da pesquisa aqui desenvolvida.

Nesse contexto, destaca-se a problemática elencada a ser tida como o ponto norteador do presente estudo, notadamente como sendo: como a pandemia pôde afetar a venda de veículos, no período compreendido entre 2019 a 2021, na concessionária Autoclub Honda? Tal questionamento deve ser respondido através da edificação concreta do estudo, a fim de que seja viabilizada a estruturação de uma pesquisa satisfatória e com resultados concretos.

Dessa forma, reitera-se a importância da pesquisa no sentido de que seu desenvolvimento permitirá realizar o mapeamento de uma dúvida bastante pertinente dentro do contexto atual de pandemia, viabilizando a compreensão da forma como esta veio a afetar o segmento de venda de veículos, realizando tal busca de informações através do estudo de caso junto à concessionária selecionada.

Para tanto, foram apontados como objetivos do estudo, de uma forma geral: Identificar como a pandemia pôde afetar a venda de veículos, no período compreendido entre 2019 a 2021, na concessionária Autoclub Honda.

E de forma mais específica, buscar-se-á: Conceituar a empresa Autoclub Honda; tratar sobre a pandemia do coronavírus; descrever como se dá a Gestão de vendas da empresa Autoclub Honda; destacar o papel da Contabilidade no assessoramento empresa Autoclub Honda;

Visando alcançar os objetivos propostos anteriormente, desenha-se como metodologia um estudo quanto ao tipo qualitativo e quantitativo, de natureza básica. Quanto aos objetivos, de natureza exploratória, visa proporcionar maior familiaridade

com um problema, onde envolverá levantamentos bibliográficos, entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema, além da análise de exemplos. E quanto aos procedimentos tem-se um estudo de caso e um estudo bibliográfico.

O trabalho está estruturado em quatro partes, além desta Introdução, a saber: O Referencial Teórico, que trará uma exploração dos objetivos específicos propostos na pesquisa. A Metodologia, na qual são descritos os procedimentos metodológicos; A apresentação dos Resultados da Pesquisa; e, finalmente, As Considerações Finais, que trazem a interpretação dos achados da pesquisa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 A EMPRESA AUTOCLUB HONDA

A empresa Autoclub Honda, adotada como objeto de investigação da pesquisa aqui desenvolvida, exerce suas atividades no Estado da Paraíba, sendo um revendedor autorizado da tradicional montadora de veículos *Honda*. Sua instalação no retromencionado Estado ocorreu no ano de 1999, desde quando se mantém presente no mercado automobilístico local (AUTOCLUB HONDA, 2021).

Empenhada na venda de veículos novos (tanto fabricados em território nacional, vindos de São Paulo, quanto importados), seminovos, peças, acessórios e serviços, a Autoclub Honda apresenta estrutura física e corpo técnico robustos, contando com 74 colaboradores na unidade onde exerço minhas funções laborais, situada às margens da BR 230, próximo ao Hospital de Trauma da cidade de João Pessoa/PB, com treinamento especificamente designado pela montadora *Honda* (AUTOCLUB HONDA, 2021).

Importante destacar a presença de premiações voltadas aos automóveis fabricados pela Honda e comercializados pela empresa escolhida como objeto de estudo deste trabalho. No ano de 2021, observando os dados do portal *online* da Honda, destaca-se que a montadora possui o primeiro lugar de melhor valor de revenda, tanto na categoria sedã compacto de referência, quando de SUV compacto de acesso, além de figurar sempre como referência e ponto de admiração dentro do mercado automobilístico, até mesmo em nível mundial (HONDA, 2021).



Figura 1 – Autoclub Honda – Loja BR
Fonte: Google Maps, 2021.



Figura 2 – Autoclub Honda – Loja Zona
Fonte: Google Maps, 2021.



Figura 3 – Autoclub Honda – Loja Campina Grande
Fonte: Google Maps, 2021

Com isto, é possível compreender que a alocação da Autoclub Honda no espaço geográfico paraibano contribui de forma bastante acentuada para o desenvolvimento automotor da região, trazendo para o mercado local a presença de marcas e modelos de veículos de destaque no estado da Paraíba, o que reforça a importância da percepção desta concessionária e suas contribuições para o desenvolvimento local.

2.2 A PANDEMIA DO CORONAVÍRUS

O cenário de pandemia em que se insere a comunidade mundial desde 2019 tem assustado e castigado toda a população global. Na cidade de Wuhan, na China, no mês de dezembro daquele ano, a população foi acometida por um surto de pneumonia de causa desconhecida. Somente em janeiro de 2020, pesquisadores chineses identificaram a causa deste surto como sendo o SARS-CoV-2 (CAVALCANTE, et al, 2020).

Nas palavras de Sousa et al. (2020, p. 3), destaca-se o seguinte:

os coronavírus pertencem a uma grande família de vírus que acometem o ser humano, principalmente as crianças, sendo considerado a segunda causa de resfriado comum, mas embora com menor frequência, alguns subtipos provocam doenças mais graves

como a Síndrome Respiratória do Oriente Médio (MERS) e a Síndrome Respiratória Aguda Grave (SARS). O coronavírus recém-descoberto foi nomeado a princípio como 2019-nCoV e no decorrer dos estudos em 11 de fevereiro recebeu o nome atual de SARS-CoV-2, a partir de então foi considerado como responsável por causar a COVID-19, uma doença infecciosa respiratória aguda.

A pandemia alcançou o Brasil em fevereiro de 2020, quando foram confirmados os primeiros casos, tendo sido decretado, inclusive, estado de Emergência de Saúde Pública de Importância Nacional, no dia 3 de fevereiro (CAVALCANTE, et al, 2020). Com o passar dos meses, a quantidade de casos foi aumentando, bem como a de óbitos, e atualmente o Brasil conta com um montante de aproximadamente 21,2 milhões de infectados e mais de 590 mil mortos (G1, 2021).

Sobre a temática, observa-se o posicionamento de Souza et al. (2020, s/p): “Considerando a dimensão continental do Brasil e as desigualdades econômicas, sociais e culturais internas, o impacto da doença pode apresentar-se de modo heterogêneo”. Torna-se, pois, possível compreender que um cenário de pandemia irá trazer, invariavelmente, à realidade brasileira um agravamento de uma já vulnerável situação social, piorando crises financeiras e dificultando cada vez mais a evolução econômica.

Levando em consideração os números apresentados pelo anuário da FENABRAVE (2020), é notória a redução do quantitativo de vendas de automóveis dentro do cenário de pandemia da COVID-19, com a perceptível queda de 28,57% quando em relação às vendas do mesmo período analisado no ano anterior, sem a incidência dos efeitos da pandemia.

2.3 GESTÃO DE VENDAS NA EMPRESA AUTOCLUB HONDA

A inserção de uma empresa no mercado de vendas, em qualquer que seja o segmento almejado, tem sido uma tarefa que, cada vez mais, apresenta um grau de dificuldade crescente. Fatores como concorrência, especificidade e especializações dentro dos diferentes nichos do mercado fazem com que o ambiente de vendas seja infinitamente mais competitivo do que aquele vislumbrado anos atrás.

Nesse sentido se torna fundamental adotar uma política assertiva em se tratando de gestão de vendas, compreendendo que a relação com o consumidor não

se encerra meramente com a entrega do produto. Esse contato precisa ser mantido, através do *Customer Resource Management* – CRM da empresa, ou seja, o gerenciando o relacionamento com o cliente é tão importante quanto as outras funções que a empresa também desenvolve. Assim, quando se consegue manter o cliente integrado aos serviços fornecidos pela empresa, a organização também consegue se manter bem posicionada no mercado local que lida com automóveis (CALVOSA, 2010).

Considerando a percepção do cenário de pandemia globalizado, alguns aspectos sofreram interferência direta, sobretudo no que diz respeito ao mercado de vendas, no segmento específico de veículos, é possível observar o posicionamento de Dahmer, Pinto e Coronel (2020, p. 2):

Neste cenário, houve uma queda na circulação de clientes nos showrooms físicos das concessionárias e de procura por veículos, o que requer que o setor invista em estratégias para se recuperar da crise, especialmente na área de vendas. Dentre essas estratégias, podem ser citados o atendimento telefônico e via mídias sociais, a exemplo do Facebook, Instagram e Whatsapp. O investimento no marketing digital, bem como em mídias digitais, é uma forma de impulsionar as vendas neste período, visto que o consumidor não necessita se deslocar até a concessionária para conhecer o veículo físico.

Há alguns meses, a internet era utilizada basicamente para a divulgação dos veículos e para sanar dúvidas, sendo a venda realizada majoritariamente na concessionária. Atualmente as compras podem ser realizadas totalmente de forma virtual, assim como a entrega, realizada no próprio domicílio do cliente, dando mais segurança e conforto para este. Para tanto, a relação vendedor-cliente deve buscar pautar-se cada vez mais na confiança e na credibilidade, visto que todo o processo de compra, desde a escolha do veículo, as cores, os acabamentos e os acessórios, bem como a negociação e até mesmo o financiamento, pode ser realizado de forma online.

Neste diapasão, destaca-se que se tornou possível observar uma verdadeira migração do cliente para o espaço virtual, e que este procedimento se deu de forma não espontânea, pelo fato de que os ambientes de convívio coletivo não mais poderiam ser abertos ao público em geral, em razão das necessárias normas de distanciamento social.

2.4 O PAPEL DA CONTABILIDADE NO ASSESSORAMENTO À EMPRESA AUTOCLUB HONDA

A estruturação de uma empresa passa pela tomada de diversas decisões diariamente. A todo instante alternativas devem ser ponderadas e avaliadas a fim de que sejam escolhidas as melhores opções para o futuro da organização como um todo. Não obstante, é de fundamental importância para a manutenção da empresa que tais decisões sejam devidamente amparadas e passadas pelo crivo do setor de contabilidade devidamente capacitado (ECKERT, et al, 2015).

Concordando com o que apontam Brandão e Buesa (2013, p. 3), destaca-se o seguinte:

o que toda história tem mostrado é que a Contabilidade se torna cada vez mais importante à medida que há desenvolvimento econômico. Hoje a profissão está muito valorizada nos países de primeiro mundo. No Brasil até a década de 60 o contador era chamado de 'guarda-livros' um título nada agradável e pouco indicador, mas com o milagre econômico de 70, essa expressão desapareceu e surgiu um excelente e valorizado mercado de trabalho para os contadores.

Coloca-se, assim, em evidência o papel do contador no assessoramento continuado das empresas a fim de evitar que sejam exercidas práticas que possam ser prejudiciais à realidade da organização, atentando contra sua integridade econômica. O papel do contador reflete de maneira bastante evidenciada a urgência de se destinar maior atenção a esta área, a fim de que todo o planejamento e estruturação dos objetivos e limites da empresa sejam possíveis de se realizar.

Nesse sentido, torna-se imprescindível fazer com que a contabilidade esteja presente no assessoramento diário das empresas, sejam de A realização de uma pesquisa científica demanda, necessariamente, que sejam alcançados determinados percalços metodológicos a fim de que se viabilize a construção de uma investigação de qualidade.

Destarte, o desenvolvimento da investigação aqui realizada, fundamentalmente será pautado na análise dos dados levantados junto à empresa Autoclub Honda, considerando que essencialmente a discussão proposta versará acerca dos reflexos da pandemia na estrutura de vendas da empresa em comento. Para tanto, será aplicada uma entrevista, a fim de que os pontos relativos às vendas fossem efetivamente aclarados e a discussão pudesse ser efetivamente realizada.

3 METODOLOGIA

A realização de uma pesquisa científica demanda, necessariamente, que sejam alcançados determinados percalços metodológicos a fim de que se viabilize a construção de uma investigação de qualidade.

Destarte, o desenvolvimento da investigação aqui realizada, fundamentalmente será pautado na análise dos dados levantados junto à empresa Autoclub Honda, considerando que essencialmente a discussão proposta versará acerca dos reflexos da pandemia na estrutura de vendas da empresa em comento. Para tanto, será aplicada uma entrevista, a fim de que os pontos relativos às vendas fossem efetivamente aclarados e a discussão pudesse ser efetivamente realizada.

3.1 QUANTO À NATUREZA

Nesse sentido, concordando com o que aponta Vergara (2007), é possível apontar a presente pesquisa como sendo descritiva, ao preocupar-se com a exposição de características e peculiaridades inerentes a um grupo ou segmento específico da sociedade;

Considerando a forma como o estudo aqui proposto foi desenvolvido, é possível destacar, concordando, ainda com a classificação de Vergara (2007), que no que diz respeito à natureza da pesquisa, esta pode ser compreendida como uma pesquisa básica, notadamente por se desenvolver e girar no entorno de uma situação que visa gerar conhecimento que possa ser aproveitado academicamente.

3.2 QUANTO AOS OBJETIVOS

Dentro do que diz respeito aos objetivos da pesquisa, é possível classificá-la, segundo Gil (2008), como sendo uma pesquisa descritiva, isto é, voltada à descrição do objeto que se apresenta como corpo de seu estudo. Ou seja, no caso em questão, a pesquisa se desenvolve a fim de compreender os impactos da pandemia nas vendas da concessionária Autoclub Honda, de tal sorte que sua organização será voltada à análise tanto de elementos bibliográficos quanto à análise de uma pesquisa de campo que permitiu uma observação sistemática da situação em pauta.

Ao mesmo tempo, concordando com o que aponta Vergara (2007), reitera-se que se trata de uma pesquisa exploratória, desenvolvida em uma área onde se vislumbra pouco, ou mesmo nenhum conhecimento sistematizado, por se tratar de um nicho de investigação muito específico e delimitado.

3.3 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para fundamentar a discussão, realizou-se, também, uma pesquisa bibliográfica a fim de fomentar um arcabouço informativo consubstanciado com as informações necessárias para o entendimento, tanto do momento de pandemia em que se insere a comunidade mundial, como também da maneira como este cenário reflete na realidade do mercado automobilístico, especificamente na empresa destacada como objeto da pesquisa em comento.

Com isto, é correto destacar que, segundo aponta Vergara (2007), uma pesquisa inicialmente bibliográfica analisa e interpreta materiais já publicados (como livros e artigos científicos) com pertinência temática. Sendo também possível observar que foi desenvolvido um Estudo de Caso, onde se buscou observar num objeto especificamente delimitado aspectos inerentes à problemática do trabalho. Ou seja, concordando também com Vergara (2007), tem-se que o estudo de caso pode ser compreendido como um mecanismo de pesquisa que se propõe a realizar uma investigação empírica de um fenômeno ou situação específica dentro de um contexto real contemporâneo.

3.4 CONSIDERAÇÕES SOBRE A ENTREVISTA

Visando a coleta das informações necessárias para o desenvolvimento da pesquisa, fez-se necessário que se procedesse uma aplicação de entrevista a fim de que fosse possível levantar os dados pertinentes à temática abordada. Conforme já apontado anteriormente, se trata de uma investigação que possui um objeto delimitado e bastante específico, a aplicação desta entrevista será realizada junto ao gestor de vendas da Autoclub Honda.

Para tanto, sendo necessária a aplicação de tal entrevista para o correto desenvolvimento da pesquisa aqui proposta, contando com um total de 27 questões,

sendo 11 delas voltadas ao perfil socioeconômico do entrevistado e 16 de cunho específico, o mesmo foi submetido ao comitê de ética da universidade, a fim de que seu conteúdo seja conhecido e autorizado previamente, conferindo, assim, validade à pesquisa e aos resultados que foram obtidos.

A entrevista foi elaborada tomando como base as necessidades precípua da pesquisa, para tanto, foram desenvolvidos questionamentos com pertinência voltada à proposta da investigação, de modo que se viabilizou o entendimento de como a pandemia veio a afetar na venda de veículos no que diz respeito à empresa Autoclub Honda. Com a aprovação do referido comitê, aplicou-se a entrevista e se buscou refletir sobre seus resultados.

4 ESTUDO DE CASO: RESULTADOS E DISCUSSÃO

Adentrando no cerne da investigação proposta no presente estudo, foi realizada a aplicação da entrevista já mencionada anteriormente com a finalidade maior de reunir informações suficientes para viabilizar o entendimento acerca da atual situação de vendas da concessionária Autoclub Honda, revelando os principais impactos que a pandemia do Covid-19 trouxe para a empresa. Foram abordadas na entrevista um universo de 12 quesitos voltados ao perfil socioeconômico do entrevistado, e 15 questões de cunho específico, temas relativos à composição da empresa, às vendas e ao faturamento no período imediatamente anterior ao da pandemia e no período durante a pandemia, conforme será apresentado a seguir, através dos resultados.

A primeira parte da entrevista esteve voltada para o perfil socioeconômico do respondente. O respondente é do sexo masculino, casado, se encontra na faixa etária entre 30 e 40 anos de idade, reside na cidade de João Pessoa, atualmente é formado em Direito, trabalha na empresa há 6 anos, ocupando cargo de liderança (Gerente de Vendas) há 2 anos, com média salarial de R\$ 6.000,00 (seis mil reais). De tal forma que, observando a posição que o mesmo ocupa dentro da empresa, é a pessoa mais indicada para obtenção das respostas necessárias para o desenvolvimento da pesquisa aqui proposta de forma satisfatória, uma vez que lida diretamente com os quantitativos de vendas na empresa em análise.

A segunda parte voltada para parte específica do TCC, inicia-se perguntando ao respondente quantas lojas integram o grupo Autoclub Honda no Estado da Paraíba e o ano de fundação das mesmas. Segue quadro 1 a seguir, com a resposta obtida através de tal indagação, feita nas questões 1 e 2.

LOJA	FUNDAÇÃO
AUTOCLUB HONDA – LOJA BR	1999
AUTOCLUB HONDA – LOJA ZONA SUL	2015
AUTOCLUB HONDA – LOJA CAMPINA GRANDE	2016

Quadro 1 – Lojas da Autoclub Honda
Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Observando a tabela acima, é possível notar a presença de três concessionárias Autoclub Honda no Estado da Paraíba, sendo a primeira delas fundada no ano de 1999, tendo as demais surgido através da visualização de possibilidades de expansão captadas pelo grupo quando das análises de mercado pertinentes.

Observando os itens seguintes do questionário estruturado, buscou-se compreender como as lojas apresentadas no quesito anterior foram afetadas, em se tratando de desempenho de vendas, quando inseridas no contexto de pandemia. Com isto, foram observados os seguintes números, sobretudo observando o que se perguntou nas questões 3, 4 e 5, que versava sobre os quantitativos de vendas mensal do período de janeiro de 2019 até julho de 2021, mês em que foi fechado o balanço semestral da empresa investigada:

DESEMPENHO DE VENDAS – LOJA BR			
PERÍODO	2019	2020	2021
JANEIRO	90	59	52
FEVEREIRO	75	92	50
MARÇO	80	28	37
ABRIL	85	6	41
MAIO	84	32	39
JUNHO	57	48	42
JULHO	78	38	43
AGOSTO	69	62	-
SETEMBRO	56	67	-
OUTUBRO	78	60	-
NOVEMBRO	58	78	-
DEZEMBRO	85	59	-
TOTAL	895	629	304

Quadro 2 – Desempenho de Vendas da Autoclub Honda Loja BR
Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Da mesma forma, foram coletados os dados referentes à Loja da Autoclub Honda Zona Sul:

DESEMPENHO DE VENDAS – LOJA ZONA SUL			
PERÍODO	2019	2020	2021
JANEIRO	6	11	16
FEVEREIRO	6	15	13
MARÇO	5	9	9
ABRIL	7	0	10
MAIO	9	0	5
JUNHO	13	0	6
JULHO	6	0	11
AGOSTO	15	0	-
SETEMBRO	12	0	-
OUTUBRO	20	0	-
NOVEMBRO	13	12	-
DEZEMBRO	13	16	-
TOTAL	125	63	70

Quadro 3 – Desempenho de Vendas da Autoclub Honda Loja Zona Sul
 Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Por fim, desenvolveu-se o mesmo trabalho no sentido de obter os dados de vendas mensal da Loja de Campina Grande:

DESEMPENHO DE VENDAS – LOJA CAMPINA GRANDE			
PERÍODO	2019	2020	2021
JANEIRO	16	19	12
FEVEREIRO	26	22	9
MARÇO	16	6	6
ABRIL	25	3	8
MAIO	19	14	14
JUNHO	15	16	11
JULHO	28	3	6
AGOSTO	16	11	-
SETEMBRO	20	15	-
OUTUBRO	23	15	-
NOVEMBRO	12	23	-
DEZEMBRO	21	23	-
TOTAL	237	170	66

Quadro 4 – Desempenho de Vendas da Autoclub Honda Loja Campina Grande
 Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Considerando os números acima apresentados evidenciando a quantidade de veículos efetivamente vendidos por cada uma das lojas no período correspondente das respectivas tabelas. Torna-se possível observar nos quadros 2, 3 e 4 que as vendas continuaram ocorrendo mesmo durante o período de pandemia.

Ainda partindo da análise dos quadros apresentados anteriormente, é possível explanar sobre o sexto quesito da entrevista aplicada, onde se indaga acerca da possibilidade de percepção de queda no número de vendas de veículos com a percepção da pandemia da Covid-19. Com efeito, é notório que as vendas em todas as três lojas apresentam quedas a partir dos meses de abril e maio de 2020, justamente o período em que se inicia a pandemia do Covid-19 no Brasil. É importante, ainda, salientar que também em decorrência da mesma pandemia, a loja da Zona Sul na capital paraibana ficou fechada no período de abril a outubro de 2020, por esse motivo os quantitativos do quadro 3 estão zerados.

Neste ponto é de extrema importância destacar a relevância do correto uso da contabilidade para a gestão da Autoclub Honda. Com a percepção na redução das vendas e da manutenção do público alvo da concessionária como concentrado na Loja BR, tornou-se evidente que os custos com a manutenção da abertura da Loja Zona Sul acabariam superando eventuais lucros, o que poderia tornar a manutenção de seu funcionamento um serviço demasiadamente oneroso.

Dessa forma, optou-se pela interrupção temporária das atividades que eram realizadas na Loja Zona Sul, tendo em vista a redução no quantitativo de vendas, e visando também evitar prejuízos ou gastos desnecessários com a manutenção de todo um aparato demasiadamente robusto que não estivesse necessariamente fornecendo retornos financeiros condizentes com tal investimento. Assim, devidamente fundamentada sob o ponto de vista da contabilidade, a gestão da Autoclub Honda opta pela interrupção das atividades de tal unidade.

Sobre a forma como a pandemia afetou as vendas das lojas, como também, afetou as vendas, o que se fez através dos quesitos de número 6 (relativo à percepção da queda de venda de veículos durante a pandemia), e 7, 8 e 9 (referentes à colocação em evidência dos piores períodos de vendas percebidos em cada concessionária avaliada). O resultado foi expresso na construção do quadro geral onde se observou os períodos com pior desempenho de vendas nos meses analisados.

PIOR DESEMPENHO MENSAL			
PERÍODO	LOJA BR	LOJA ZONA SUL	LOJA CG
2019	SETEMBRO	MARÇO	JUNHO
2020	ABRIL	ABRIL – OUTUBRO	ABRIL
2021	MAIO	MAIO	MARÇO/JULHO

Quadro 5 – Piores meses de vendas
Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Realizando a análise do quadro 5, é possível compreender que o mês de abril do ano de 2020 representou a pior marca para as vendas dessas concessionárias, tendo chegado a representar a necessidade de fechamento da loja da Zona Sul, que assim permaneceu até o mês de outubro. O desempenho de vendas das três lojas, respectivamente falando em termos de Loja BR, Loja Zona Sul e Loja Campina Grande foram: 6, 0 e 3 veículos, um índice bastante baixo em comparação aos meses de vendas normais.

Considerando a severidade com que a situação de pandemia nos pegou, a redução no quadro de vendas de veículos é natural. Somando ainda, o fato de que as montadoras se encontravam em dificuldades, conforme relatado também ao longo da entrevista realizada, com escassez de componentes eletrônicos essenciais para a montagem dos veículos comercializados pela montadora, a soma destes fatores ocasionou a queda no número de vendas, percebida nas tabelas anteriormente ilustradas.

Prosseguindo a análise dos resultados coletados, destaca-se uma última tabela geral, realizando a junção dos resultados, no que diz respeito ao desempenho de vendas percebido por todas as lojas analisadas no período abordado, somando e revelando o desempenho total de vendas da Autoclub Honda:

DESEMPENHO TOTAL DE VENDAS – AUTOCLUB HONDA			
PERÍODO	2019	2020	2021
JANEIRO	112	89	80
FEVEREIRO	107	129	72
MARÇO	101	43	52
ABRIL	117	9	59
MAIO	112	46	58
JUNHO	85	64	59
JULHO	112	41	60
AGOSTO	100	73	-
SETEMBRO	88	82	-
OUTUBRO	121	75	-
NOVEMBRO	83	113	-
DEZEMBRO	119	98	-
TOTAL	1257	862	440

Quadro 6 – Desempenho Total de Vendas da Honda Paraíba
 Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Diante do quadro 6, fica evidente o fato de que o ano de 2020 foi o que sofreu maior impacto no que diz respeito ao quantitativo de vendas automobilísticas relativas à concessionária Autoclub Honda na Paraíba.

Observa-se que o ano de 2021 não recuperou o fôlego de vendas, por exemplo, quando comparado ao ano de 2019, onde os quantitativos estão bem acima daqueles explicitados no ano de 2021. Essa diferença se deve à lenta retomada do cenário financeiro brasileiro, em razão da pandemia. Conforme Souza et al. (2020), as desigualdades sociais e, sobretudo, econômicas, foram fortemente evidenciadas no Brasil quando da continuidade exagerada do quadro de pandemia, como vem ocorrendo com a COVID-19.

Em termos de faturamento, levando em consideração que o quantitativo de vendas pode passar uma falsa ideia de que a empresa estaria em apuros, quando se trata do resultado financeiro, destaca-se o quadro 7 apresentando valores monetários do faturamento total de vendas da empresa.

FATURAMENTO TOTAL DE VENDAS – AUTOCLUB HONDA PARAÍBA				
LOJA	2019	2020	2021	TOTAL
BR	R\$ 3.679.611,00	R\$ 3.258.352,00	R\$ 3.450.321,00	R\$ 10.388.284,00
CAMPINA GRANDE	R\$ 1.179.555,00	R\$ 1.118.118,00	R\$ 753.875,00	R\$ 3.051.548,00
ZONA SUL	R\$ 584.847,00	R\$ 309.294,00	R\$ 697.185,00	R\$ 1.591.326,00
FAT. TOTAL AUTOCLUB	R\$ 5.444.013,00	R\$ 4.685.764,00	R\$ 4.901.381,00	R\$ 15.031.158,00

Quadro 7 – Faturamento Total de Vendas - Paraíba
 Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Considerando, agora, o somatório financeiro movimentado por cada uma das lojas analisadas neste estudo, é possível compreender que mesmo variando a quantidade de vendas, fechando loja por período determinado, os faturamentos da empresa foram ainda muito significativos. Portanto, que o aumento do quantitativo de vendas, somado à retomada na produção de todos os componentes necessários à montagem dos veículos comercializados pelas lojas analisadas nesta pesquisa elevam o resultado financeiro da empresa.

A diferença nos faturamentos anuais pode ser percebida de maneira mais acentuada quando observada isoladamente a diferença nos números de 2020 e 2021, que, no período de 7 meses, conta com um faturamento que já supera em R\$ 300.000 (trezentos mil reais) o faturamento de todo o ano de 2020. E que foi superado, em quase R\$ 1.000.000 (um milhão de reais), pelo faturamento percebido no ano de 2019.

O ano que apresentou maior faturamento, até então, foi o de 2019, no entanto, é possível afirmar, ainda, que muito provavelmente este faturamento será

superado pelo de 2021, que em apenas 7 meses conta com quase o mesmo quantitativo apurado.

Como já era esperado, o ano de 2020 apresentou o menor rendimento no quesito faturamento do período analisado. Vale destacar que o ano de 2021 contou com o levantamento de dados tão somente até o mês de julho, haja vista a data de aplicação do questionário, utilizado como fonte de dados para a realização desta pesquisa.

Identifica-se a partir das argumentações expostas que a Loja da BR lidera com ampla vantagem e folga o ranking de faturamento das lojas analisadas, com um somatório que ultrapassa a casa dos 10 milhões de reais em vendas no período analisado, seguido pela loja de Campina Grande e, em terceiro e último lugar, a Loja Zona Sul, com um faturamento de pouco mais de um milhão e meio de reais no somatório do período investigado.

O Quadro 8, ilustrado a seguir apresenta os números máximos e mínimos alcançados pelas concessionárias avaliadas, isto é, a maior e a menor quantidade de vendas realizadas dentro do período analisado, sendo o primeiro quantitativo (antes da barra), relativo ao melhor desempenho de vendas daquela loja no ano em questão, e o segundo número, o pior desempenho:

MELHOR/PIOR DESEMPENHO DE VENDAS POR ANO			
PERÍODO	LOJA BR	LOJA ZONA SUL	LOJA CG
2019	90/56	20/5	28/12
2020	92/6	16/0	23/3
2021	52/37	16/5	14/6

Quadro 8 – Melhor/Pior Desempenho de Vendas por Ano
Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Considerando, portanto, o quadro acima desenhado, torna-se evidente que, em muito a Loja da BR superou as demais no quantitativo de vendas realizadas, nunca tendo sido superada por nenhuma das outras duas em qualquer momento. Sendo possível, nesse sentido, perceber que está é a principal concessionária do Estado no que diz respeito às representantes a Autoclub Honda.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A realização desta pesquisa sobre a influência da pandemia do coronavírus na venda de veículos, especificamente no que diz respeito às concessionárias da

Autoclub Honda situadas na Paraíba, revelou-se como bastante promissora e teve seus objetivos alcançados através da aplicação da entrevista realizada com o gestor de vendas da empresa mencionada.

Com efeito, o desenvolvimento do estudo viabilizou edificar o conhecimento acerca da maneira como a pandemia afetou as vendas, especificamente dentro do período de janeiro de 2019 até o mês de julho de 2021, período em que se fechou o balanço semestral da empresa no ano em questão.

A construção da pesquisa evidenciou que a pandemia do COVID-19 deixou expostas as já existentes desigualdades socioeconômicas da sociedade brasileira, conforme foi explicado na fundamentação da pesquisa, a vasta territorialidade brasileira impede a criação de um universo social totalmente livre de desigualdades socioeconômicas mais profundas, o que afetou diretamente o poder de compra dos cidadãos e, conseqüentemente, afetou nos números da empresa gradativamente, sendo possível perceber uma queda gradual no número de vendas de veículos, à medida que a pandemia se alastrava pelo território nacional.

Assim sendo, tornou-se evidente que a utilização de um correto aparato de assessoramento por parte da Autoclub Honda permitiu que a empresa tomasse conhecimento acerca da indispensabilidade do planejamento financeiro da empresa, de modo que se tornou possível minimizar os efeitos da pandemia sobretudo no sentido de saber quais atitudes adotar, para que os menores danos fossem causados.

Ilustra-se, neste interim, o fato de que houve fechamento por tempo determinado de uma das concessionárias analisadas neste estudo, de modo que se torna possível evidenciar que tornou-se notório o conhecimento de que a manutenção do funcionamento daquele espaço ocasionaria mais prejuízos do que traria lucros, de modo que a decisão mais acertada e ponderada, embasada pelo substrato fático e robusto dos dados financeiros levantados, conforme se pode observar com os números da pesquisa aqui exposta, seria a da interrupção do funcionamento de tal espaço.

Outro ponto a destacar em termos de faturamento, foi a falsa ideia de que a empresa estaria em apuros, pois de acordo com os resultados do quadro 7, mesmo havendo queda nas vendas os resultados financeiros foram positivos. Levando em

consideração que as vendas, muito embora reduzidas, puderam ser feitas de maneira pontual, sem afetar, portanto, o faturamento propriamente dito.

Nesse cenário, destaca-se que foram alcançados os objetivos da pesquisa, no sentido de que foi possível observar, de maneira bastante aclarada a maneira como a pandemia afetou na venda de veículos no período abordado na pesquisa, vencendo, portanto, o objetivo geral da mesma. E, de maneira específica, foi possível compreender como a empresa Autoclub Honda teve a possibilidade de manter-se ativa durante o período da pandemia, consubstanciando suas ações em embasamento técnico contábil, uma vez que o faturamento anual observado no período analisado não foi afetado de maneira tão exacerbada, ainda que contando com a redução no quantitativo de vendas percebidos em decorrência da pandemia.

Como limitações de pesquisa, observou-se que se faz necessário, fazer uso de mais estudos, abordado outras empresas do mesmo ramo de atividade, podendo ampliar os horizontes e ampliar a percepção para analisar e avaliar o desenvolvimento da organização em outros ambientes e setores. Dessa forma poder-se-á trabalhar de forma ainda mais analítica, aprimorando, mapeando e desenvolvendo os setores e ambientes internos da organização.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Flávia. Vendas de Veículos Caem 26,2% em 2020, diz Afavea. **Agência Brasil**, 2021. Disponível em: <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2021-01/vendas-de-veiculos-caem-262-em-2020-diz-anfavea>. Acesso em: 13 set. 2021.

AUTOCLUB HONDA. Institucional. **Autoclub**, 2021. Disponível em: <https://www.autoclubhonda.com.br/institucional/quem-somos>. Acesso em: 20 set. 2021.

CALVOSA, Marcello. **Gerência de Vendas**. Rio de Janeiro: Fundação CECIERJ, 2010.

CAVALCANTE, João Roberto; SANTOS, Augusto César Cardoso dos; BREMM, João Matheus; LOBO, Andréa de Paula; MACÁRIO, Eduardo Marques; OLIVEIRA, Wanderson Kleber de; FRANÇA, Giovanny Vinícius Araújo de. COVID-19 no Brasil: evolução da epidemia até a semana epidemiológica 20 de 2020. **Epidemiologia e Serviços de Saúde**, n. 29, vol. 4, 2020. Disponível em: <https://www.scielo.org/article/ress/2020.v29n4/e2020376/>. Acesso em: 20 set. 2021.

DAHMER, Eloy Barcelos; PINTO, Nelson Guilherme Machado; CORONEL, Daniel Arruda. Impactos Econômicos da Pandemia da COVID19 no Mercado Automobilístico Brasileiro. **Observatório Socioeconômico da COVID-19**, 2020. Disponível em: <https://www.ufsm.br/app/uploads/sites/820/2020/08/Analise-de-Conjuntura-13-1.pdf>. Acesso em: 05, out. 2021.

ECKERT, Alex; VANI, Felipe; MECCA, Marlei Salete; BIASIO, Roberto. Utilizando a Assessoria do Escritório Contábil em Micro e Pequenas Empresas: A percepção dos Gestores. **Revista de Administração e Negócios da Amazônia**, vol. 7, n. 1, 2015. Disponível em: https://www.researchgate.net/profile/Alex-Eckert-3/publication/281341218_Utilizando_a_Assessoria_do_Escritorio_Contabil_em_Micro_e_Pequenas_Empresas_A_Percepcao_dos_Gestores_USING_THE_ACCOUNTING_OFFICE_ADVICE_THE_PERCEPTION_OF_MANAGERS_FROM_BRAZILIAN_MICRO_AND_SMALL_COMPAN/links/566052ec08aebae678aa0689/Utilizando-a-Assessoria-do-Escritorio-Contabil-em-Micro-e-Pequenas-Empresas-A-Percepcao-dos-Gestores-USING-THE-ACCOUNTING-OFFICE-ADVICE-THE-PERCEPTION-OF-MANAGERS-FROM-BRAZILIAN-MICRO-AND-SMALL-COMPAN.pdf. Acesso em: 20 set. 2021.

FENABRAVE. Anuário 2020: O desempenho da Distribuição Automotiva no Brasil. **Fenabreve**, 2020. Disponível em: <http://www.fenabreve.org.br/anuarios/Anuario2020.pdf>. Acesso em: 13 set. 2021.

G1. Bem Estar: Coronavírus. **G1.globo**, 2021. Disponível em: <https://g1.globo.com/bemestar/coronavirus/noticia/2021/09/18/brasil-registra-mais-de-800-mortes-por-covid-em-24-horas-ajuste-em-sistema-que-conta-casos-causa-recorde-discrepante.ghtml>. Acesso em: 20 set. 2021.

HONDA. **Prêmios**. Honda, 2021. Disponível em: <https://www.honda.com.br/automoveis/pos-venda/motos/premios>. Acesso em: 01, nov. 2021.

SOUSA, Grasyele Oliveira. SALES, Bruno Nascimento. RODRIGUES, Aldenora Maria Ximenes. ROCHA, Gabriel Mauriz de Moura. OLIVEIRA, Guilherme Antônio Lopes de. **Epidemiological Evolution of COVID-19 in Brazil and Worldwide. Research, Society and Development**, vol. 9, n. 7, 2020. Disponível em: <https://rsdjournal.org/index.php/rsd/article/view/4653>. Acesso em 01, nov. 2021.

SOUZA, Carçps Dprmeçs Freire de. PAIVA, João Paulo Silva de. LEAL, Thiago Cavalcanti. SILVA, Leonardo Feitosa da. SANTOS, Lucas Gomes. A Evolução Espaço-temporal da Letalidade por COVID-19 no Brasil, 2020. **Jornal Brasileiro de Pneumologia**, vol. 45, n. 04, 2020. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/jbpneu/a/bBv9xVPJX3YqFXftJvxGcYq/?lang=pt>. Acesso em 01, nov. 2021.

INFORMAÇÕES CONTÁBEIS SOBRE A LUZ DA NOVA LGPD

Jéssica Vitória Silva de Lima¹
Isabella Christina Dantas Valentim²

RESUMO:

A Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais, Lei nº 13.709 de 14 de agosto de 2018, se trata de uma norma que tem por objetivo proteger dados de pessoas físicas e jurídicas de qualquer exposição. A LGPD propõe maior proteção a esses dados, além de preservar a privacidade e liberdade do cidadão. O objetivo deste trabalho é analisar como alguns escritórios contábeis estão se adaptando a implementação da nova legislação e qual o ponto de vista dos profissionais da área. A pesquisa foi realizada através de um questionário contendo 12 questões, duas delas voltada ao perfil pessoal de cada entrevistado e a parte restante é referente a aplicabilidade da Lei Geral de Proteção de Dados nos escritórios contábeis, ao todo, a pesquisa teve 25 contadores participantes, os dados foram analisados através da plataforma Excel e foi possível analisar que os escritórios tinham um breve conhecimento na lei e não houve dificuldades na implementação da legislação. Através da pesquisa aplicada, foi observado que a parte majoritária dos participantes já tinham um breve conhecimento da lei e suas penalidades, porém, em relação as exigências da LGPD sobre a eliminação das informações após o uso, não foi obtido um resultado favorável, e em questão do consentimento dos titulares sobre o uso dos seus dados, foi alcançado um resultado positivo, onde 76% da população votante reconhecem que as informações devem ser solicitadas se realmente for necessário.

PALAVRAS-CHAVE: LGPD; Informações Contábeis.

ABSTRACT:

The General Personal Data Protection Law, Law No. 13.709 of August 14, 2018, is a rule that aims to protect data of individuals and legal entities from any explanation. The LGPD proposes greater protection for this data, in addition to preserving the citizen's privacy and freedom. The objective of this work is to analyze how some accounting firms are adapting to the implementation of the new legislation and what is the point of view of professionals in the area. The research was carried out through a questionnaire containing 12 questions, two of them aimed at the personal profile of each respondent and the remaining part referring to the applicability of the General Data Protection Law in accounting offices, in all, the research had 25 participating accountants, the data were analyzed using the Excel platform and it was possible to analyze that the offices had a brief knowledge of the law and there were no difficulties in implementing the legislation. Through the applied research, it was

¹ Graduanda do Curso de Ciências Contábeis no Uniesp – Centro Universitário. E-mail: jessicaa.vitoria435@gmail.com

² Professora Orientadora, graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN), Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE/PPGCC). Contadora registrada pelo CRC/PB - T. Professora Assistente 01 do UNIESP - Centro Universitário. Atuação como professora nos cursos de Graduação e Pós-Graduação nas áreas de Administração, Gestão Financeira e Ciências Contábeis. E-mail: isabella.cdantas@iesp.edu.br.
Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/4556881237282757>

observed that the majority of the participants already had a brief knowledge of the law and its penalties, however, in relation to the requirements of the LGPD on the elimination of information after use, a favorable result was not obtained, and in question of consent of holders to the use of their data, a positive result was achieved, where 76% of the voting population recognize that information must be requested if it is really necessary.

KEYWORDS: LGPD; Accounting information.

1 INTRODUÇÃO

Com o avanço da tecnologia e o surgimento da pandemia causada pelo vírus da Covid-19, facilitou que nossos dados pessoais ficassem cada vez mais expostos, pelo simples motivo da preferência a comodidade, pois muitas pessoas optam por resolver seus problemas sem sair de casa e dessa forma os dados ficam cada vez mais propícios a cair em links errados como sites dominado por hackers. Entende-se por dados pessoais, todas as informações que possam tornar um indivíduo identificável, tais como: nome completo, CPF, telefones, rendas, endereços e e-mails.

A Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD) Lei nº 13.709/2018 que foi aprovada no ano de 2018 e está vigente desde agosto de 2020, foi inspirada na General Data Protection Regulation (GDPR), norma da União Europeia que abrange todas as informações pessoais e assim como a LGPD, seu principal papel é assegurar pessoas físicas e jurídicas de qualquer vazamento de dados. Dessa forma, as empresas de grande e pequeno porte deverão tratar as informações que identifiquem um indivíduo com cautela, para evitar possíveis danos prejudiciais à saúde financeira da entidade.

Conforme Câmara (2020) quando se trata de proteção de dados, não devemos pensar somente que as empresas de tecnologia devem se adequar à lei, tendo em vista que a Lei nº 13.709/2018 abrange também as empresas públicas ou privadas, e de qualquer segmento de atividade, desde que tenham armazenados dados de clientes, tanto externo quanto internos a entidade, no entanto a proteção de dados é imensamente importante para que as informações sejam tratadas e divulgadas corretamente, pois seus usuários poderão ficar totalmente expostos.

Segundo Schirmer (2021) para exercer seu trabalho com mais assertividade, o contador necessita que seus clientes repassem dados totalmente sigilosos, e a Lei de Proteção de Dados será uma segurança de que não só os clientes, mas também toda a sua equipe como funcionários e prestadores fiquem assegurados de qualquer vazamento de informação, vale ressaltar que a Lei nº 13.709/2018 irá também nortear os profissionais contábeis para que eles saibam exatamente como tratar cada informação.

Alguns artigos científicos já tiveram uma abordagem desse mesmo assunto como Lima (2020), Schirmer (2021), Ribeiro (2021), Andrade (2020), Câmara (2020), Scherer Filho (2020), Freitas e Stroehner (2008) que não só abrangeram o assunto do surgimento da LGPD e seus objetivos como também falam do tratamento das informações e as perspectivas dos profissionais contábeis visando a implementação da lei e a mudança na rotina de todos os contadores.

Nesse sentido, sabendo que a LGPD já esteja em vigor, muitas empresas ainda não se adaptaram a lei e com isso ainda não sabem se portar diante de algumas informações, e seus clientes por sua vez não tem os devidos conhecimentos dos direitos de proteção dos seus dados. No entanto, surge o seguinte o questionamento: **Como os escritórios contábeis e seus colaboradores estão se preparando para a implementação da Lei Geral de Proteção de Dados?**

Dito isso para responder ao questionamento proposto, o presente artigo tem como objetivo principal analisar como as organizações estão se preparando para se familiarizar com a lei nº 13.709/2018, de modo a não sofrer danos futuros como uma indenização pela falta de implementação da legislação. O tema escolhido é bastante recente e pouco comentado, com isso muitos profissionais não sabem exatamente como agir diante dessa norma.

No entanto, vale destacar ainda que este trabalho pode contribuir com pesquisas de estudos no âmbito de graduados e graduandos do curso de ciências contábeis, e também ajudará profissionais contábeis a como tratar dados sensíveis para que não venham a ter um mal-estar com seus clientes. O mal uso de dados de terceiros pode acarretar em muitas além de perder totalmente a credibilidade no mercado, ou até mesmo conflitos com o Procon, Ministério Público e afins.

Este artigo inicialmente tem como metodologia aplicar um questionário elaborado pelo *google forms*, que será aplicado especialmente dentro de um escritório de contabilidade onde se encontra contadores designados a três setores: fiscal, contábil e pessoal. O intuito da pesquisa é saber como os profissionais da área contábil pretendem lidar com a nova norma e caso necessário auxiliá-los no tratamento de dados.

Este trabalho abordará além dessa introdução, a fundamentação teórica, a metodologia o estudo de caso com as análises dos resultados e as considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 INFORMAÇÕES CONTÁBEIS

É através das informações contábeis que os contadores geram relatórios e tomam decisões importantes para a saúde financeira da empresa, esse processo dentro das organizações é repetido por diversas vezes e por isso deve ser feita uma análise minuciosa em cada detalhe para que nenhum tópico passe despercebido. Segundo Lopes de Sá (2005) a partir dessas informações contábeis juntamente com os demonstrativos financeiros se desenvolve uma metodologia estratégica para tomadas de decisões certas, visando sempre o crescimento das organizações.

As tomadas de decisões são extremamente importantes para o progresso da entidade. Para Simon (1970) existem dois tipos de decisões, as programadas e as não programadas. As programadas são aquelas que já são esperadas e que não há necessidade de intervir. Já as que não são programadas dependem de uma solução, ou seja, o gerente deve ser ágil tendo uma boa intuição e criatividade, como por exemplo, lançamento de novos produtos e redução do quadro de funcionários.

Segundo Marion (1988) a contabilidade tem três classificações, Contabilidade Financeira, Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial. A contabilidade financeira é completa e essencial para a extração de informações, ela é indispensável dentro das empresas e completamente necessária no setor fiscal. A contabilidade de custo é direcionada para as deduções dos bens de fabricação ou

comercialização e serviços prestados da entidade. A contabilidade gerencial está focada nas conclusões internas, é fundamental para complementar os gerentes nas tomadas de decisões.

O quadro 01 abaixo faz uma rápida comparação entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial.

Fator	Contabilidade Financeira	Contabilidade Gerencial
Usuários dos relatórios	Externos e internos	Internos
Objetivos dos relatórios	Facilitar a análise financeira para as necessidades dos usuários externos	Objetivos especial de facilitar o planejamento, controle, avaliação de desempenho e tomada de decisão internamente
Forma dos relatórios	Balanço patrimonial, demonstração dos resultados, demonstração dos fluxos de caixa e demonstração das mutações do patrimônio líquido	Orçamentos, contabilidade por responsabilidade, relatórios de custo, relatórios especiais não rotineiros para facilitar a tomada de decisão
Frequência dos relatórios	Anual, trimestral e mensal	Quando necessário pela administração
Custos ou valores utilizados	Primariamente históricos (passados)	Históricos e esperados (previsto)
Bases de mensuração usadas para quantificar os dados	Moeda corrente	Várias bases (moedas correntes, moeda estrangeira, moeda forte, medidas físicas, índices etc..)
Restrições das informações fornecidas	Princípios contábeis geralmente aceitos	Nenhuma restrição, exceto as determinadas pela administração
Características da informação fornecida	Deve ser objetiva (sem viés), verificável, relevante e a tempo	Deve ser relevante e a tempo, podendo ser subjetiva, possuindo menos verificabilidade e menos precisão
Perspectiva dos relatórios	Orientação histórica	Orientada para o futuro para facilitar o planejamento, controle e avaliação de desempenho antes do fato, acopladas com uma orientação histórica para avaliar os resultados reais (para o controle posterior do fato)

Quadro 01 - Comparação entre a Contabilidade Gerencial e Contabilidade Financeira
Fonte: Padoveze (2010, p.15)

Visto isso, não resta dúvidas que a contabilidade é extremamente importante na produção de informações para as tomadas de decisões.

De acordo com Padoveze (2010), a contabilidade gerencial não se limita a nenhum princípio específico, todo evento sem exceções que for acrescentado deve ser incluso dentro das demonstrações, já na contabilidade financeira por ser exigido uma referência de qualidade é indispensável que ela siga rigorosamente os conceitos contábeis e aos hábitos usado em seu país.

Outra característica que diferencia esses itens é que na contabilidade gerencial é trabalhado nos relatórios de acordo com o que já foi passado anteriormente, e na contabilidade financeira é sempre o que acontecerá daquela

data adiante. Pode-se considerar também um diferencial as moedas usadas por esses fatores uma vez que na contabilidade financeira é utilizado a moeda vigente em seu país, enquanto a contabilidade gerencial não há uma regra que determine esse quesito, ela sempre irá visar a facilidade para a tomada de decisão.

A proteção de dados pode ser uma grande aliada da contabilidade gerencial, uma vez que é por meio dela que se recolhe informações para tomada de decisões, além disso, na emissão de relatórios se extrai grandes dados que devem ser usados com muita cautela para que não sejam explanados, nesse sentido, a lei de proteção de dados pode assegurar não só os contadores, mas também todos os usuários dessas informações afim de que nenhuma das partes possam sofrer algum tipo de ilegalidade.

2.2 SEGURANÇA DA INFORMAÇÃO

Para Lyra (2015) uma informação é determinada por dados em conjunto que depois de analisados e ordenados direcionam ao entendimento de alguma circunstância.

A segurança da informação é uma agregação de diretrizes e normas que tem como objetivo assegurar todos os dados que são gerados em uma organização, e consequentemente protegendo de uma forma estratégica para que a empresa consiga alcançar seus objetivos e metas determinadas. Para Fontes (2017) uma das características da segurança da informação é diminuir os riscos de qualquer tipo de vazamento de informação incorreto que possa ocasionar uma grande dor de cabeça e até mesmo uma perda de acionista. Conforme a norma ABNT (NBR ISO/27002:2013, p, 4.)

Segurança da informação é a proteção da informação de vários tipos de ameaças para garantir a continuidade do negócio, minimizar o risco ao negócio, maximizar o retorno sobre os investimentos e as oportunidades de negócio. A segurança da informação é obtida a partir da implementação de um conjunto de controles adequados, incluindo políticas, processos, procedimentos, estruturas organizacionais e funções de software e hardware. Estes controles precisam ser estabelecidos, implementados, monitorados, analisados criticamente e melhorados, onde necessário, para garantir que os objetivos do negócio e de segurança da organização sejam atendidos. Convém que isto seja feito em conjunto com outros processos de gestão do negócio.

Na época da revolução industrial não se via a necessidade em se preocupar tanto com a segurança das informações, pois antigamente os dados eram feitos a mão numa folha de papel, contudo, esses formulários eram armazenados dentro de armários trancados com cadeados e de difícil acesso, somente pessoas autorizadas tinham o contato com esses arquivos.

Em meados do século XX foi apresentado o banco de dados em computadores, ainda com acesso restrito visto que pouquíssimas pessoas conseguiam dirigir a máquina criada a pouco. Essa história foi se revertendo no final do século XX que com a Globalização veio o surgimento da internet e logo após a mudança nos armazenamentos de informações, a partir daí houve uma grande mudança na logística dos negócios, uma vez que o gestor não tinha muita confiabilidade nessa nova forma de guardar dados. (FERREIRA, 2011)

Hoje em dia o número de usuários de sistema informatizados cresceu em disparada, pois muitas empresas dependem totalmente dessa nova sistemática, o que torna esse ativo ainda mais válido e almejado pelas organizações, já que agiliza o processo de armazenar e processar dados empresarial, porém o mal uso pode levar a resultados insatisfatório.

Dentro de um escritório contábil circulam diversas informações pessoais e completamente sigilosas, normalmente são armazenadas em computadores e arquivos de servidor, sendo assim, os escritórios ficam submisso ao setor de TI, uma vez que esse sistema quebre o contrato de sigilo, poderá resultar em perda do sistema. (NETTO, 2007). Uma das missões dos gestores é saber exatamente quais informações precisaram defender de uma exposição, feito isso irão garantir uma proteção maior aos seus ativos de informações.

A figura 01 abaixo mostra os gastos das organizações com os sistemas de TI's para salvaguardar suas informações.

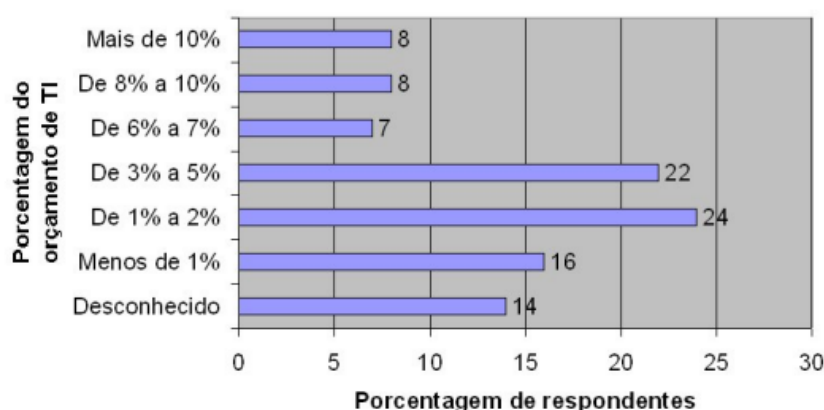


Figura 01 – Percentual do orçamento de tecnologia da informação gasto em segurança (2003-2004)

Fonte: Gordon et al. (2004) *apud* Marciano (2006, pág. 58)

Se aprofundar mais sobre a segurança da informação pode agregar muito na organização quando o assunto é a Lei Geral de Proteção de Dados, pois juntas podem formar uma ótima ferramenta de proteção aos seus usuários, também é possível utilizar outras ferramentas de segurança aos dados conforme citados no quadro 02.

Ferramenta	Definição e/ou Funcionamento	Norma
<i>Token</i>	Dispositivo físico para autenticação. Exemplos: <i>tokens</i> criptográfico, <i>token</i> de senha dinâmica, <i>token</i> de memória, entre outros.	ABNT NBR ISO/IEC 27002:2005
<i>Hash</i>	Representação matemática única de um conjunto de dados.	
Controles criptográficos	Técnica que tem por objetivo proteger a confidencialidade, a integridade e a autenticidade das informações.	
<i>Loggin</i>	Processo de estocagem de informações sobre eventos que ocorreram num <i>firewall</i> ou numa rede.	
Técnicas de chaves secretas	Onde duas ou mais partes compartilham a mesma chave, a qual é utilizada tanto para cifrar quanto para decifrar a informação.	ABNT NBR ISO/IEC 11770-1:2010
Técnicas de chaves públicas	Onde cada usuário possui um par de chaves; uma chave pública (que pode ser revelada para qualquer um) e uma chave privada (que deve ser mantida secreta); técnicas de chaves públicas podem ser utilizadas para cifrar e para produzir assinaturas digitais.	

Quadro 02 - Descrição e/ou funcionamento de ferramentas de segurança.

Fonte: Scherer Filho, Jeroseski e ABNT 27002:2005 (2020)

2.3 LEI GERAL DE PROTEÇÃO DE DADOS

A Lei n. 13.709/2018 foi decretada pelo presidente Michel Temer no dia 14 de agosto de 2018, a norma foi inspirada no regulamento Europeu de Proteção de Dados Pessoais, mais conhecida como GDPR e visa a proteção de privacidade e liberdade da pessoa natural. De acordo com Pinheiro (2020) a LGPD é uma lei que engloba uma lista de afazeres para garantir que todos os dados que possa identificar um indivíduo seja tratado e conservado de uma forma correta.

Antes do surgimento da LGPD as empresas tinham como base outros métodos de proteção de dados como a Lei do Sigilo Bancário, Marco Civil da Internet e Código Civil do Consumidor, por esse motivo acredita-se que a Lei Geral de Proteção de Dados não veio somente para o sigilo das informações, mas sim para entender como os dados estão sendo tratados dentro das organizações. (CÂMARA pág. 18, 2020) expõe que:

A proteção de dados se trata de uma evolução demandada pela humanidade e tem como grande diferencial uma visão moderna de como o dado deve ser processado, observando-se sempre a finalidade do tratamento e tendo o cidadão como aquele que tem a propriedade dos dados, pois ele é o titular.

Hoje em dia controlar o vazamento de dados na era digital não está sendo fácil, visto que qualquer pessoa pode deixar rastro durante a navegação na internet, e com isso pode facilitar que qualquer organização tenha acesso, podendo investigar cada dado sem que o titular tenha conhecimento de que seu histórico de pesquisa esteja sendo observado e utilizado em prol do mal. (BOTELHO, 2020)

A LGPD ensina como as organizações independentemente do segmento e/ou tamanho devem efetuar o tratamento de dados de pessoas físicas, porém, não ficará limitado somente na área digital, mas também no modo tradicional. Ribeiro (2020) afirma que as condições para o tratamento de dados tende a ampliar, para que torne mais profundo e visível todas as fases de proteção para que não haja nenhum desconforto da parte do gestor.

A lei 13.709/2018 conta ainda com uma punição intransigente para aquele que não cumpri-la, a multa pode ser avaliada em até R\$ 50 milhões e o profissional corre o risco de perder o direito de manuseamento de dados.

Alguns conceitos formam a Lei Geral de Proteção de Dados conforme o quadro 03.

Conceito	Descrição

Dado pessoal	Informação relacionada a pessoa natural identificada ou identificável.
Dado pessoal sensível	Dado pessoal sobre origem racial ou étnica, convicção religiosa, opinião política, filiação a sindicato ou a organização de caráter religioso, filosófico ou político, dado referente à saúde ou à vida sexual, dado genético ou biométrico, quando vinculado a uma pessoa natural.
Dado anonimizado	Dado relativo à titular que não possa ser identificado, considerando a utilização de meios técnicos razoáveis e disponíveis na ocasião de seu tratamento.
Banco de dados	Conjunto estruturado de dados pessoais, estabelecido em um ou em vários locais, em suporte eletrônico ou físico.
Titular	Pessoa natural a quem se referem os dados pessoais que são objeto de tratamento.
Controlador	Pessoa natural ou jurídica, de direito público ou privado, a quem competem as decisões referentes ao tratamento de dados pessoais.
Operador	Pessoa natural ou jurídica, de direito público ou privado, que realiza o tratamento de dados pessoais em nome do controlador.
Encarregado	Pessoa indicada pelo controlador e operador para atuar como canal de comunicação entre o controlador, os titulares dos dados e a Autoridade Nacional de Proteção de Dados (ANPD).
Agentes de tratamento	O controlador e o operador.
Tratamento	Toda operação realizada com dados pessoais, como as que se referem a coleta, produção, recepção, classificação, utilização, acesso, reprodução, transmissão, distribuição, processamento, arquivamento, armazenamento, eliminação, avaliação ou controle da informação, modificação, comunicação, transferência, difusão ou extração.
Anonimização	Utilização de meios técnicos razoáveis e disponíveis no momento do tratamento, por meio dos quais um dado perde a possibilidade de associação, direta ou indireta, a um indivíduo.
Consentimento	Manifestação livre, informada e inequívoca pela qual o titular concorda com o tratamento de seus dados pessoais para uma finalidade determinada.
Relatório de impacto à proteção de dados pessoais	Documentação do controlador que contém a descrição dos processos de tratamento de dados pessoais que podem gerar riscos às liberdades civis e aos direitos fundamentais, bem como medidas, salvaguardas e mecanismos de mitigação de risco.

Quadro 03: Alguns conceitos definidos pela LGPD.

Fonte: Scherer Filho, Jeroseski e ABNT 27002:2005 (2020)

Para uma contabilidade bem elaborada e uma emissão de relatório bem explicativo o profissional precisa coletar o máximo de dados possíveis. Quando se trata da LGPD dentro de um escritório contábil não poderá ter a hierarquia, visto que do proprietário ao mais novo estagiário o sigilo sobre as informações pessoais deverá ser mantido, sendo assim, além da ética, o contador terá que seguir também os princípios da Lei n. 13.709/2018.

2.4 TRABALHOS ANTECEDENTES

Alguns trabalhos já tiveram uma breve abordagem sobre a Lei Geral de Proteção de Dados voltado a contabilidade. No presente artigo terá uma análise sobre as perspectivas de graduados e graduandos da área.

A contabilidade é uma ferramenta insubstituível dentro das organizações ela é útil para gerar relatórios explicativos de eventos patrimoniais, analisar os acontecimentos e preparar as empresas para o exercício seguinte, além de outras funções indispensáveis. O contador por sua vez necessita recolher informações uteis para que possa efetuar um breve acompanhamento e assim conseguir atingir seus objetivos de uma forma mais ampla e assertiva (STROEHER e FREITAS, 2008).

A repercussão da LGPD dentro dos escritórios contábeis é de grande impacto, visto que serão necessárias as tomadas de algumas medidas diante a lei, principalmente pelo motivo de que os dados manipulados são de terceiros, isso torna uma responsabilidade ainda maior. Segundo Ribeiro (2021) saber como administrar as informações de cliente é de extrema importância, levando em consideração que se houver algum contratempo esses documentos poderão servir como prova de que a organização está agindo de uma forma regular. Nesse sentido para uma boa gestão também é interessante um bom investimento na segurança dessas informações.

Para Câmara (2020) qualquer empresa que utilize, armazene e colete dados de terceiros devem determinar uma política interna afim da proteção das informações sensíveis, é interessante também designar seus gestores de uma maneira que caso ocorra uma violação da lei eles saibam exatamente como prosseguir para solucionar o incidente sem que ocasione um alarde, visto que quando mais expor a situação, mais difícil ficara para a resolução do problema.

Os escritórios contábeis são divididos em setores: setor pessoal onde ocorre as admissões, férias, folhas de pagamento e encargos do e-Social; setor fiscal que fica responsável por tributações como: ICMS, ISS, emissão de notas fiscais e suas devidas apurações e por fim o setor contábil que por sua vez gera e analisa as demonstrações contábeis. No dia a dia desses setores circulam diversas informações como extrato bancários, dados de funcionários e muitos outros documentos íntimos.

Schirmer (2021) afirmou que a NBC PG 01 exige que o profissional tenha a obrigação de trabalhar discretamente diante das informações que recebem de seus clientes, além de sempre agir com a postura que a sua profissão do contador impõe, sempre visando a proteção da sua clientela. A NBC PG 01 impede que os

contadores façam o uso abusivo das informações coletadas, sendo assim, o profissional deve manter com ele somente os dados que se fazem necessários para a execução de seu trabalho.

Conforme Scherer e Jaroseski (2020) o controle adequado do armazenamento de segurança é total responsabilidade da gerência e geralmente implementar novos recursos envolve custos, nesse caso fica a critério dos gestores aderir ou não o método de resguardar dados de clientes. Nesse sentido a aplicação de controle interno e de armazenamentos em nuvem pode ser uma boa metodologia seria um investimento por se tratar de informações delicadas.

3 METODOLOGIA

Para responder o questionamento apresentado no presente artigo, que se trata de como preparar os escritórios contábeis e seus colaboradores para a implementação da Lei Geral de Proteção de Dados, será executada uma pesquisa que por sua vez irá ajudar no entendimento prático de como os contadores estão se organizando para redobrar os cuidados com os dados de terceiros e quais suas percepções com a Lei 13.709/2018.

Segundo Camara (2020) a Lei 13.709/2018 é extremamente essencial para toda a população, pois servirá de apoio tanto para as empresas quando o assunto for o tratamento e a coleta de dados quanto para o cidadão que por sua vez terá a privacidade garantida e os dados pessoais salvos de qualquer vazamento.

A importância dessa pesquisa se dá ao fato de que a LGPD é um assunto recente e todos os profissionais estão tentando se aprofundar no assunto e ficar por dentro de todo o seu conceito, sendo assim, o presente estudo descritivo tem como objetivo atingir toda a área contábil, fiscal e pessoal de alguns escritórios específicos localizados na cidade de João Pessoa/PB.

Prodanov (2013) afirma que o método descritivo é utilizado com uso de coleta de dados como questionário e entrevista. O método ainda analisa, registra e observa os dados obtidos sem modifica-los, ou seja, sem nenhuma transfiguração por parte do pesquisador.

Dito isso, vale ressaltar que a pesquisa é quantitativa, tendo em vista que as informações recolhidas foram definidas e catalogadas com a intenção de avaliar

cada entrevistado individualmente, para analisar as expectativas que foram criadas e as atitudes tomadas diante a nova LGPD.

Para robustez da pesquisa, o questionário foi enviado, por meio da Plataforma Brasil, no dia 04 de novembro de 2021, para apreciação do comitê de ética e pesquisa do UNIESP - Centro Universitário. O referido comitê, por meio do parecer número 5.102.027 aprovou a pesquisa em 12 de novembro de 2021.

O questionário foi aplicado em algumas empresas de contabilidade, totalizando uma amostra de 25 respondentes. A composição do instrumento aplicado foi de 12 questões fechadas, sendo duas pessoais (idade e gênero) e o restante sobre o tema LGPD sobre a área contábil. O questionário foi elaborado através da ferramenta do *Google Forms* e encaminhado para os funcionários das empresas através do aplicativo de mensagens *WhatsApp*. Além disso, os dados coletados foram tabulados e analisados a partir da ferramenta disponível da *Microsoft Office Excel*^(R).

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 TERMO DE ACEITAÇÃO

O questionário foi aplicado e obtido 25 respostas válidas para análise, onde a primeira questão se tratava do consentimento dos mesmos ao divulgar suas opiniões para o presente estudo, sendo assim, os 25 respondentes, ou seja, 100% aceitaram participar da pesquisa.

4.2 ANÁLISE DOS PERFIS ENTREVISTADOS

O questionário está composto por 12 perguntas, sendo questões de múltipla escolha e algumas outras com escala de 1 a 5, onde 1 menos importante e 5 muito importante, as três primeiras perguntas, abordavam sobre o perfil dos entrevistados e os demais questionamentos tratavam sobre a Lei Geral de Proteção de Dados.

A totalidade do público entrevistado foi de 25 pessoas, das quais 12 eram mulheres (48%) e 13 eram homens (52%).

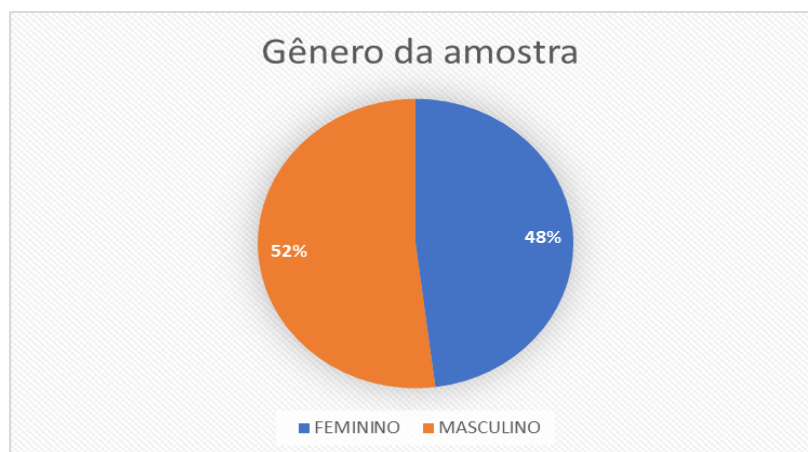


Gráfico 1 – Gênero dos entrevistados
Fonte: Dados da pesquisa (2021)

No que se diz respeito a idade dos entrevistados, o total de quatro pessoas estão na faixa de 19 a 24 anos, uma de 25 a 30 anos, quatro de 31 a 35 anos, quatro de 36 a 40 anos, e por fim doze estão acima de 40 anos.

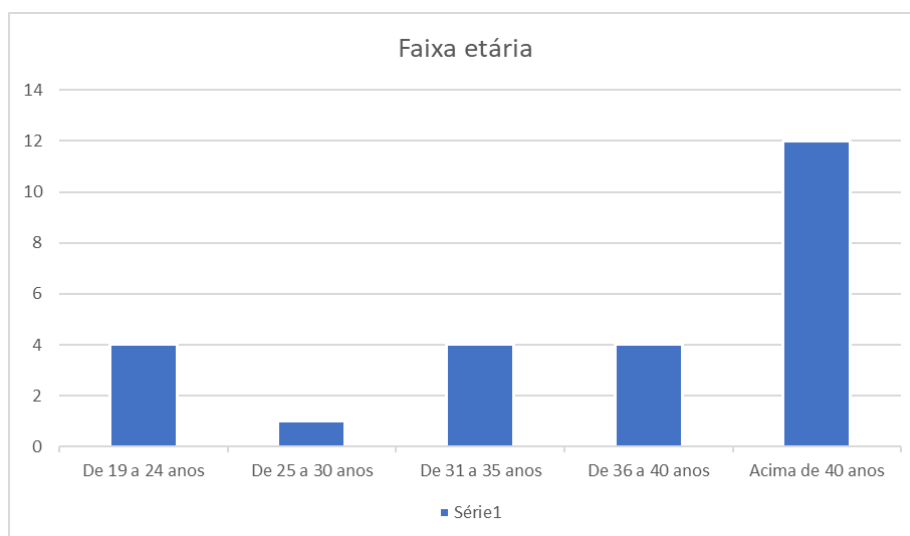


Gráfico 2 – Faixa etária
Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Com relação ao setor de atuação, oito pessoas afirmaram trabalhar no setor contábil (32%), três no financeiro (12%), três no fiscal (12%), dois no pessoal (8%) e nove disseram que trabalham em outros setores (36%).

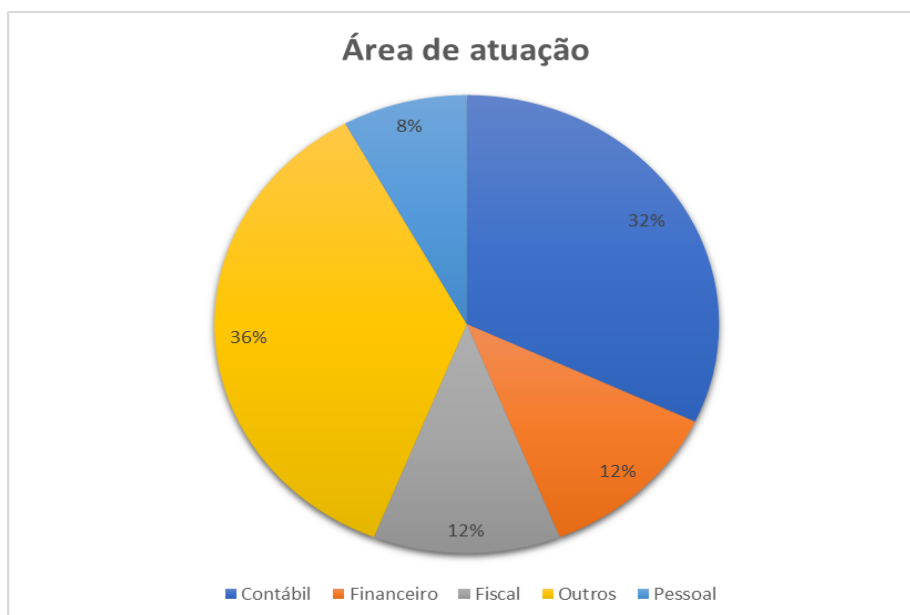


Gráfico 3 – Setor de atuação
 Fonte: Dados da pesquisa (2021)

4.3 CONHECIMENTO SOBRE A LGPD

Em conformidade com o gráfico abaixo, duas pessoas não sabem da LGPD (8%), três apenas ouviram falar (12%) e vinte entrevistados já conhecem a Lei Geral de Proteção de Dados (80%), sendo assim, pode-se concluir que boa parte dos entrevistados já tem certos entendimentos sobre a lei.

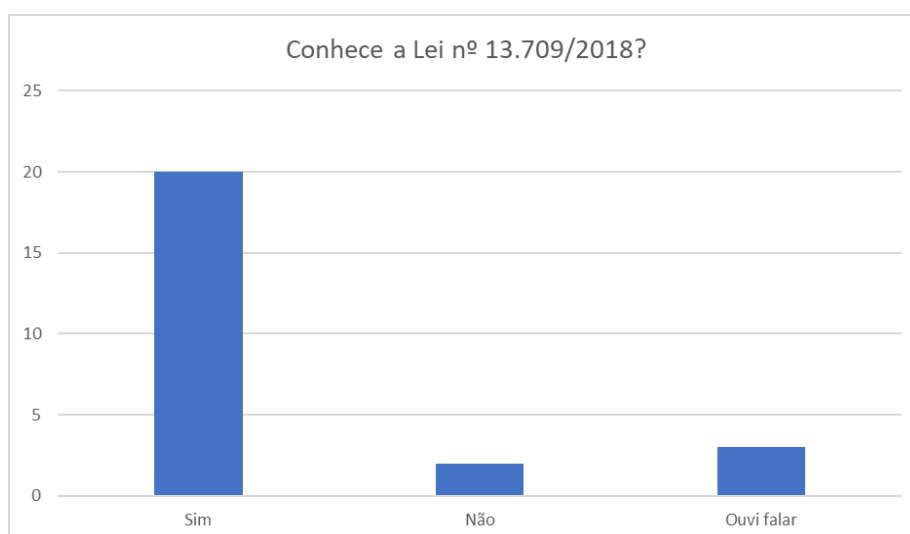


Gráfico 4 – Nível de conhecimento da LGPD
 Fonte: Dados da pesquisa (2021)

O armazenamento de dados é uma ferramenta importante para manter informações seguras de qualquer vazamento, por isso, é algo que se deve analisar

minuciosamente no momento da escolha desses sistemas. De acordo com o gráfico apresentado, 64% dos entrevistados afirmaram que usam o sistema interno da empresa, enquanto 36% relata que os dados são armazenados em nuvem, com isso, pode-se afirmar que o sistema interno é a ferramenta mais utilizada entre os participantes.



Gráfico 5 – Armazenamento de dados
Fonte: Dados da pesquisa (2021)

O artigo 18 da LGPD afirma que é direito do titular a exclusão de dados que fossem considerados inútil para alguma informação relevante, sendo assim o gráfico 6 mostra o resultado de que treze pessoas não exluem os dados (52%) e doze afirmam que os dados são eliminados logo após o uso (48%), conforme os dados analisados, a maior parte dos participantes não estão de acordo com a lei 13.709/2018, pois, não seguem a exigencia da lei.

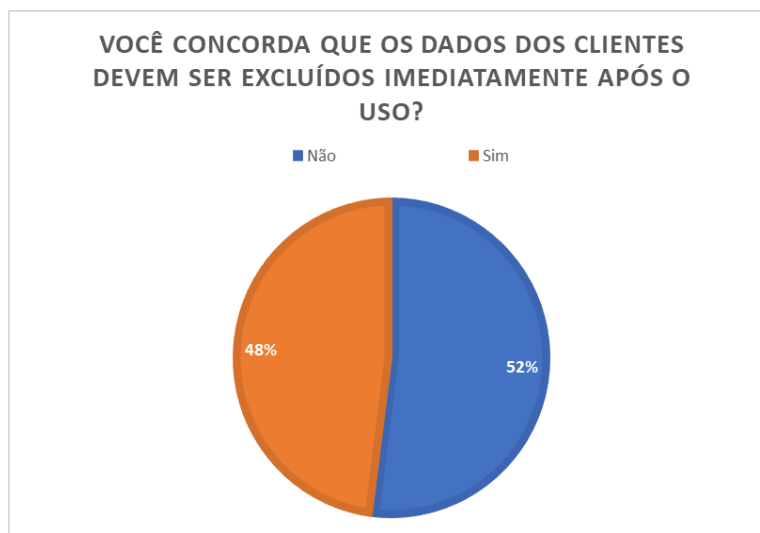


Gráfico 6 – Eliminação de dados após o uso
Fonte: Dados da pesquisa (2021)

De acordo com o seguinte gráfico, fica registrado que treze entrevistados afirmaram que houve mudanças em sua rotina dentro do seu ambiente de trabalho (52%), enquanto nove disseram que a mudança ocorreu em algumas partes (36%) e apenas tres declaram que não houve algum tipo de modificação no seu dia a dia (12%), com esses resultados, é notório que uma pequena parte desses profissionais já tomavam boas medidas de segurança em relação as informações de seus clientes, em contra partidas, a maior parte dos entrevistados tiveram que reajustar suas rotinas para se enquadrar na lei 13.709/2018.

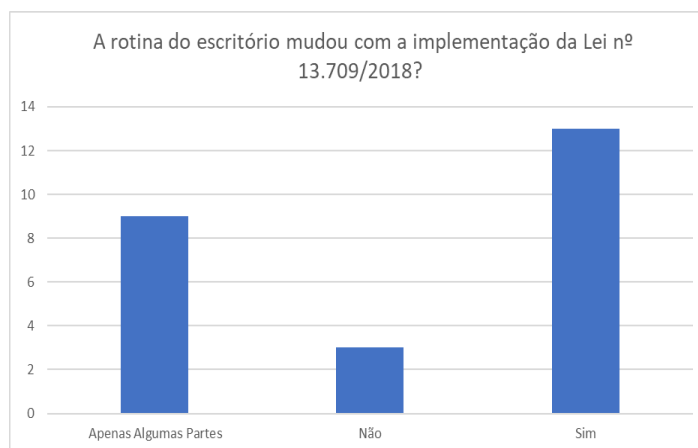


Gráfico 7 – Alteração na rotina com a nova LGPD

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Numa escala de 1 a 5, onde 1 é considerado pouco seguro e 5 muito seguro, treze individuos votaram na escala 5 (36%) a respeito da segurança dos sistemas de armazenamentos, nove na escala 4 (29%), dois na escala 3 (21%) e apenas um votou na escala 2 (14%). Uma parte favorável da pesquisa afirmou que o sistema utilizado para armazenar dados de terceiros é de confiança.

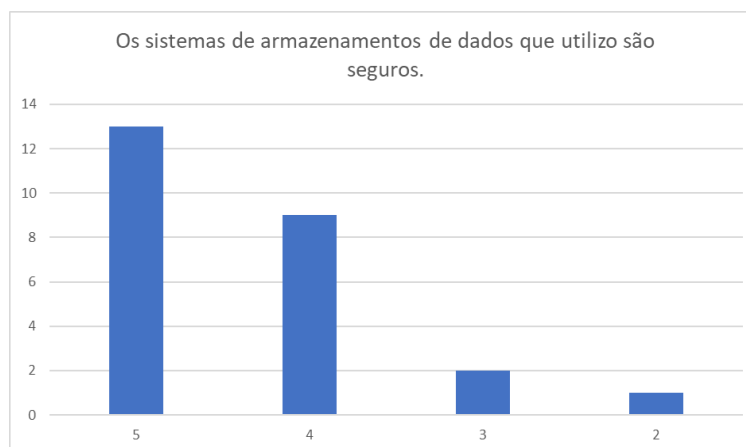


Gráfico 8 – Segurança do sistema de armazenamento

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

O gráfico a seguir também na escala de 1 a 5, foi observado que vinte pessoas votaram na escala 5 sobre a importancia da Lei nº 13.709/2018 (38%), tres votaram na escala 4 (31%), apenas um individuo votou na escala 3 (23%) e o restante votou na escala 1 (8%), a maior parte dos participantes concordam totalmente com o fato de que a LGPD é um importante instrumento para assegurar informações pessoais.

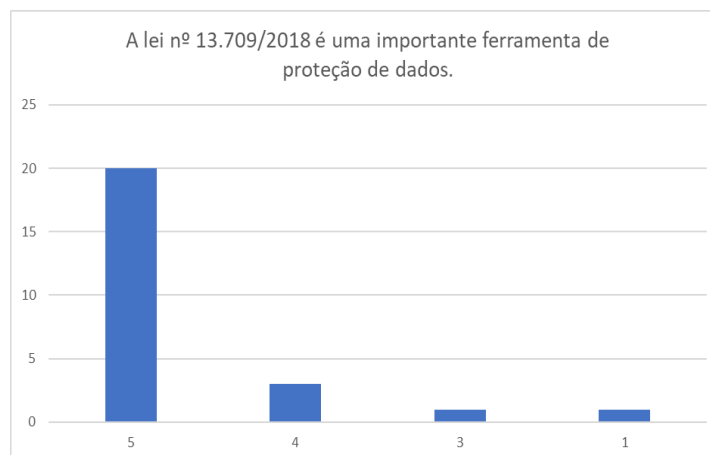


Gráfico 9 – Importancia da Lei nº 13.709/2018
Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Conforme o artigo 52 da Lei nº 13.709/2018, a LGPD conta com punições que podem chegar até 50 milhões de reais por infração. Dito isso, ainda numa escala de 1 a 5, dezesseis entrevistados votaram na escala 5 sobre o conhecimento da multa (33%), quatro votou na escala 4 (27%), tres votaram na escala 3 (20%), um votou na escala 2 (13%) e o restante na escala 1 (7%). A maior parte dos contadores entrevistados confirmam que tem o conhecimento sobre a sanção estabelecida pela Lei Geral de Proteção de Dados.

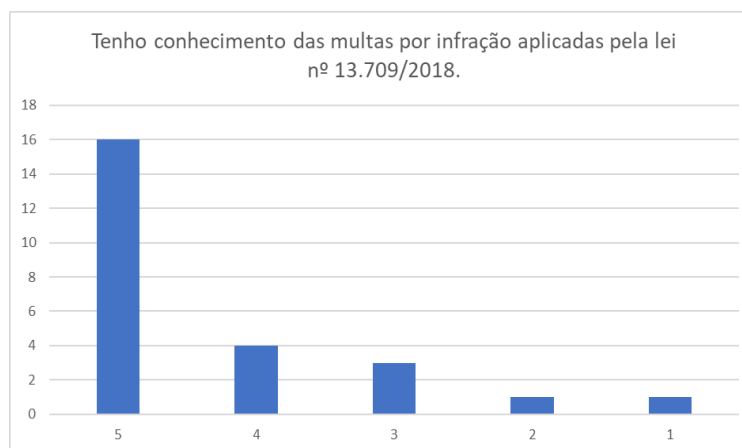


Gráfico 10 – Conhecimento sobre multa por infração
Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Continuando com o método da escala de 1 a 5, 36% dos participantes votaram na escala 5 para a solicitação do consentimento dos proprietários para efetuar qualquer manuseamento de seus dados, seis votaram na escala 4 (29%), dois na escala 3 (21%), enquanto o restante concordam em pequenas partes que há necessidade de informar os titulares sobre o uso das suas informações.

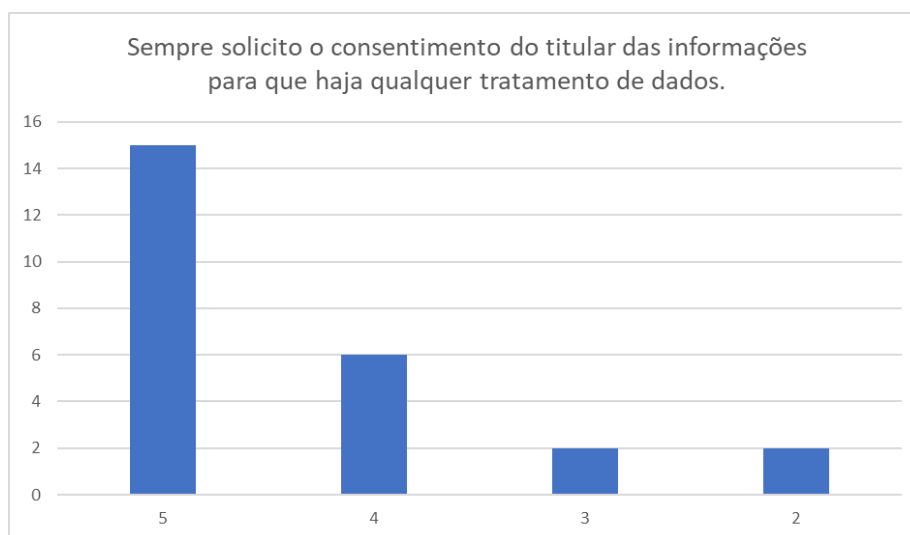


Gráfico 11 – Consentimento dos titulares sobre o uso dos seus dados
Fonte: Dados da pesquisa (2021)

De acordo com a LGPD, os dados solicitados devem ter um propósito exclusivo, e com isso, nenhuma empresa deve exigir dados sem necessidade. Dito isso, numa escala de 1 a 5, dezenove entrevistados votaram na escala 5 concordando que os dados deverão ser solicitados apenas se houver necessidade (76%), enquanto 24% dão pouca importância para a solicitação de dados realmente necessários.

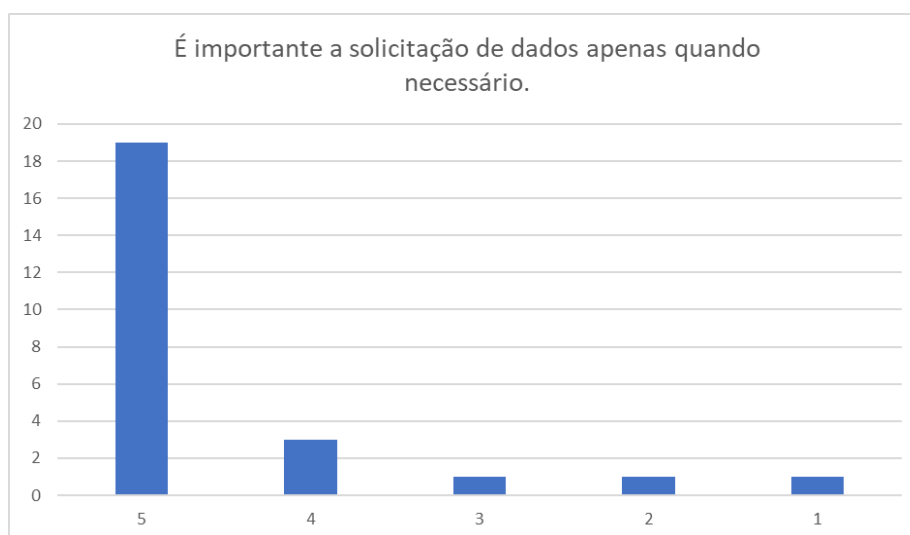


Gráfico 12 – Solicitação de dados apenas se necessário
Fonte: Dados da pesquisa (2021)

A LGPD afirma ainda que o titular deve ter conhecimento sobre a finalidade de seus dados. Com isso, 16 participantes votaram na escala 5 sobre a importância do consentimento dos titulares (76%), cinco votantes para a escala 4 (24%), observa-se que a parte majoritária da pesquisa concordam em manter informados os titulares sobre o que será feito com as informações solicitadas.

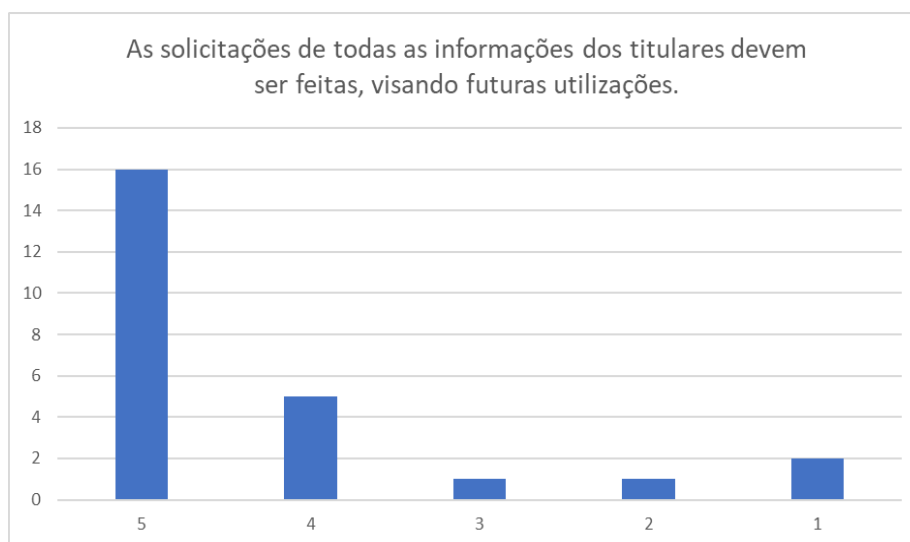


Gráfico 13 – Consentimento dos titulares sobre a finalidade dos seus dados
Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Pode-se observar que a grande maioria dos participantes entrevistados, já tinham o conhecimento sobre a Lei Geral de Proteção de Dados e de suas exigências, e por ter esse entendimento, consideram a lei uma ferramenta de grande importância para a proteção das informações sensíveis. Em relação as multas por infrações, foi obtido um resultado favorável sobre o entendimento das sanções, embora os participantes não tenham o hábito de excluir os dados após o uso que é uma das demandas da lei.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Essa pesquisa visa analisar a preparação dos escritórios contábeis e seus colaboradores para a implementação da Lei nº 13.709/2018. Por meio de um questionário, foi possível obter informações importantes para a análise, as perguntas foram designadas para equipes do setor pessoal, contábil, fiscal, financeiro, entre outros.

O objetivo desta pesquisa é analisar como os escritórios e seus funcionários estão se preparando para a aplicabilidade da Lei Geral de Proteção de Dados, verificou-se que os escritórios já tomavam medidas de proteção aos dados de seus clientes, tais como a conscientização dos titulares sobre o uso dos dados, a solicitação apenas de dados necessários e com relação ao armazenamento das informações, há uma preocupação em armazená-las de uma maneira segura como o armazenamento em nuvem e o sistema interno da empresa que é bastante utilizado.

Os dados examinados permitiu evidenciar que a parte majoritaria da pesquisa já tinha conhecimento da LGPD, enquanto a minoria apenas tinha ouvido falar ou não tinha conhecimento sobre a lei.

Em relação ao armazenamento dos dados, houve uma resposta favorável enquanto a segurança dos dados, a maioria afirmaram que os sistemas usado são de alta proteção e que há uma preocupação da parte dos escritórios contábeis em guardar esses dados de forma extremamente segura, onde 64% dos participantes afirmaram que utilizam o sistema interno do escritório, enquanto os outros 36% relata que os dados são armazenados em nuvem.

Sabendo que é de direito dos titulares que seus dados sejam excluídos desde que os mesmos não tratam informações úteis, 52% dos entrevistados afirmam que os dados não são eliminados e 48% relatam que excluem as informações assim que identificam que os mesmos não terão nenhuma finalidade.

Com relação ao dia a dia dos contadores participantes da pesquisa, 52% afirmaram que a Lei Geral de Proteção de Dados trouxe algumas mudanças consideráveis na sua rotina, enquanto 36% relataram que a mudança aconteceu em partes e apenas 12 % declaram que não houve algum tipo de modificação no seu dia a dia. Dito isso, vimos que boa parte dos escritórios já adotavam algumas medidas de proteção aos dados dos clientes.

É notório que a LGPD se tornou uma ferramenta muito importante para os escritórios, pois é através dela que os indivíduos conseguem se manter assegurados de todos os tipos de vazamentos de dados, através disso, entre os participantes da pesquisa, 38% deram importância máxima para a lei, ainda que a lei seja recente, o resultado obtido não foi satisfatório.

A lei nº 13.709/18 determina sérias punições sobre as infrações cometidas, com isso, 33% dos respondentes afirmaram ter conhecimento sobre a multa aplicada pela nova LGPD, diante disso, obtivemos um resultado preocupante, pois a maioria dos colaboradores dos escritórios não sabem das consequências que poderão adquirir.

Como limitação da pesquisa, foram obtidas 25 respostas, por isso, não é indicado a generalização dos resultados desta pesquisa. O que se pode perceber, é que os escritórios estão com o devido conhecimento sobre a Lei Geral de Proteção de Dados, visto que, cerca 76% dos contadores afirmaram que apenas solicitam dados pessoais se realmente houver necessidade, 36% dos entrevistados conseguem manter os indivíduos por dentro do uso de seus dados e somente 24% da população votante relatam que não há necessidade do consentimento dos titulares sobre as finalidades do uso de seus dados.

Para futuras pesquisa, para aprimorar a adequação a lei, sugere-se criar um padrão interno da empresa para que todos os funcionários tenham um roteiro a ser seguido afim de uma segurança maior das informações, além disso, estabelecer um líder preparado para guiar e esquematizar toda a parte do armazenamento de dados do escritório, dessa maneira, a segurança irá se amplificar.

REFERÊNCIAS

ABNT. NBR 27002:2005: **Tecnologia da informação - Técnicas de segurança - Código de práticas para gestão da segurança da informação**. Rio de Janeiro, 2005. Disponível em:

< <https://seer-adventista.com.br/ojs3/index.php/formadores/article/view/442/460> >

Acesso em 16 set. 2021

ABNT. NBR ISO/IEC 27002: 2013: **Tecnologia da informação — Técnicas de Segurança — Código de Prática para controles de segurança da informação**.

Rio de Janeiro: ABNT, 2013. Disponível em:

< <https://eventos.set.edu.br/sempesq/article/view/7504/3658> > Acesso em 16 set.

2021

ALMEIDA, Mário de Souza. **TCC, dissertação e tese: uma abordagem simples, prática e objetiva**. 2. ed. São Paulo: Altas S.A. 2014. Acesso em 20 ago. 2021.

ANDRADE, Charliene Bruna Holanda. **As inovações tecnológicas e a contabilidade digital**: um estudo de caso sobre a aceitação da contabilidade digital no processo de geração de informação contábil em um escritório contábil do Vale do Paranhana/RS. 2020. Disponível em:

< <http://seer.faccat.br/index.php/contabeis/article/view/1596> > Acesso em 20 ago.

BASSE, Diego. **Utilização de dados pessoais**, LGPD e covid-19. 15 de abril de 2020. Disponível em:

<<https://www.sindiconet.com.br/informese/utilizacao-de-dados-pessoais-lgpd-e-covid19-colunistas-diego-basse>>. Acesso em 20 ago 2021.

BOTELHO, Marcos César. **A LGPD e a Proteção ao Tratamento de Dados Pessoais de Crianças e Adolescentes**. 2020. Disponível em:

http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_informativo/bibli_inf_2006/Rev-Dir-Soc-Pol-Publicas_v.8_n.2.08.pdf Acesso em 20 ago. 2021.

CAMARA, Flávia da Silva. **Lei geral de proteção de dados pessoais (LGPD)** – aplicada às empresas de contabilidade. universidade federal do Rio Grande do Norte – 2020. Disponível em:

<https://monografias.ufrn.br/jspui/bitstream/123456789/10702/1/LeiGeraldeProtecao_Camara_2020.pdf>. Acesso em 20 ago 2021.

DUARTE, Roberto Dias. **Saiba o que é a LGPD e como seu escritório de contabilidade pode se adaptar a nova lei**. Redação Digital, 11 de janeiro de 2021. Disponível em:

<<https://www.robertodiasduarte.com.br/saiba-o-que-e-a-lgpd-e-como-seu-escritorio-de-contabilidade-pode-se-adaptar-a-nova-lei/>>. Acesso em 20 ago 2021.

FERREIRA, Adriano. **O impacto da LGPD nos escritórios de contabilidade**. 2019. Disponível em: <https://www.dominiosistemas.com.br/blog/o-impacto-da-lgpd-nos-escritoriosde-contabilidade/> Acesso em 20 ago 2021.

FERREIRA, Tereza Evânny de Lima Renôr. **Gestão e o Fluxo da Informação nas Organizações: A Informação no Contexto Organizacional**. Disponível em:

< https://www.brapci.inf.br/repositorio/2015/12/pdf_e5c68bc064_0000011638.pdf> Acesso em 20 ago.2021.

FONTES, Edison Luiz Gonçalves. **Segurança da Informação**. 2017. Saraiva Educação SA. Acesso em 20 ago. 2021.

FREITAS, Henrique; STROEHER, Angela Mari. **O uso das informações contábeis na tomada de decisão em pequenas empresas**. 2008. Disponível em:

< http://www.ufrgs.br/gianti/files/artigos/2008/2008_232_AMS_HF_RAUSPe.pdf> Acesso em 20 ago. 2021.

KARPAT, Rodrigo. **Os impactos da LGPD para condomínios e terceirizadas**. 15 de setembro de 2019. Disponível em:

<<https://www.sindiconet.com.br/informese/os-impactos-da-lgpd-para-condominios-e-terceirizadas-colunistas-rodriigo-karpat>>. Acesso em 20 ago 2021.

LIMA, Victor Henrique Pereira. **LGPD Análise dos Impactos da Implementação em Ambientes Corporativos: Estudo De Caso**. 2020. Disponível em:

< <https://repositorio.pucgoias.edu.br/jspui/handle/123456789/108>> Acesso em: 20 ago. 2021.

LOPES de SÁ, A. **Modelos contábeis e gestão da capacidade lucrativa**. 2005. Disponível em:

<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/view/2326>. Acesso em: 15 ago. 2021.

LYRA, Mauricio Rocha. **Governança da Segurança da Informação**. Brasília: nd 2015.

MAGALHÃES, Filipa. **Regulamento Geral de Proteção de Dados**. Portugal, 2018. Disponível em: <https://www.occ.pt/fotos/editor2/rqpd-fmagalhaesmanual.pdf> Acesso em 20 ago. 2021

MARCIANO, João Luiz Pereira. **Segurança da informação** – uma abordagem social. 2006. Disponível em:

< <https://repositorio.unb.br/handle/10482/1943>>. Acesso em 16 set. 2021

MARCONI, Maria de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. - 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2019. Acesso em 20 ago 2021.

MARION, Jose Carlos. **Contabilidade empresarial**. 3.ed. São Paulo: atlas, 1988. 540p. Acesso em 16 set. 2021

NETTO, Abner da Silva. **Gestão da Segurança da Informação**: Fatores que Influenciam sua Adoção em Pequenas e Médias Empresas. 2007. Disponível em: < <https://www.scielo.br/j/jistm/a/Vx8Ypv6mDjxdYkKKrfYVgqz/?format=pdf&lang=pt>> Acesso em 20 ago.2021.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade geral**. lesde Brasil SA. 2010. Acesso em 20 ago. 2021

PAPELU, Krishna G; HEALY, Paul M. **Análise e Avaliação de Empresas: decisões e valuation usando demonstrativos financeiros**. - 1ª ed. São Paulo, Cengage Learning, 2017. Acesso em 20 nov. 2021.

PINHEIRO, Patrícia Peck. **Proteção de dados pessoais**: comentários à lei n.13.709/2018(LGPD). Acesso em 16 set. 2021

PRODANOV, Cleber Cristiano. **Metodologia do trabalho científico**: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. Universidade Feevale, Rio Grande do Sul, 2013. Disponível em:

https://books.google.com.br/books?id=zUDsAQAAQBAJ&sitesec=buy&hl=pt-BR&source=gbs_vpt_read. Acesso em 25 out. 2021

RIBEIRO, Frank Richard de Paula. **A percepção dos profissionais da área contábil e dos gestores sobre os impactos da implementação da LGPD**. Disponível em:

<http://www.fucamp.edu.br/editora/index.php/ragc/article/view/243>. Acesso em 16 set. 2021

SIMON, Herbert A. **Comportamento Administrativo**. 2 ed. Rio de Janeiro: FGV, 1970. Acesso em 16 set. 2021.

SCHERER FILHO, João Luiz. **Tratamento de dados em sistemas de informações contábeis a partir da lei 13.709/2018** (lei geral de proteção de dados pessoais): um estudo multicaso. Universidade de Caxias do Sul – 2020. Disponível em: <<https://repositorio.ucs.br/xmlui/bitstream/handle/11338/6598/TCC%20Jo%C3%A3o%20Luiz%20Scherer%20Filho.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em 20 ago. 2021.

SCHIMER, Dara Luana. **A implementação da lei geral de proteção de dados nas rotinas dos profissionais da área contábil**: percepções dos contabilistas associados à associação dos contabilistas do vale do Paranhana/RS. Disponível em: <http://seer.faccat.br/index.php/contabeis/article/view/1956>. Acesso em 16 set. 2021

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**: Orientações de estudos, projetos, relatórios, monografias, dissertações, teses. São Paulo: Atlas, 2003. Acesso em 27 out. 2021.

STROEHER, Angela Maria. **O uso das informações contábeis na tomada de decisão em pequenas empresas**. São Paulo, 14 mar. 2008. Disponível em: <http://www.ufrgs.br/gianti/files/artigos/2008/2008_232_AMS_HF_RAUSPe.pdf>. Acesso em 16 set. 2021

**IMPACTO CAUSADO PELA PANDEMIA DO COVID-19 NAS EMPRESAS DO
SEGMENTO DE TRANSPORTE AÉREO LISTADAS NA B3**Larissa Medeiros de Oliveira¹
Isabella Christina Dantas Valentim²**RESUMO**

Em face ao cenário mundial atual, neste trabalho será apresentado no que concerne o impacto da pandemia do COVID-19 em especial, no mercado de transporte aéreo de atuação no Brasil, mais precisamente nas empresas Azul S.A. e Gol Linhas Aéreas Inteligentes S.A. A exposição sobre este estudo, se deve a grande relevância e representatividade de uma crise econômica mundial, sendo este, um setor extremamente fragilizado, e terá como objetivo ser usado como amostragem de um contexto geral. De cunho metodológico, será usada a análise qualificada e descritiva das demonstrações contábeis e financeiras das empresas, das quais serão usadas os anos calendários de 2019 até o último trimestre de 2020, e terá como objetivo a comparação de um momento de uma economia em recuperação, e finalizando a avaliação com o mercado altamente impactado e vulnerável, respectivamente. Os resultados encontrados demonstram um aumento significativo na posição do patrimônio líquido, estando este negativo, e adverso do esperado e planejado pela administração das reportadas.

Palavras-chaves: impacto do covid-19; transporte aéreo; demonstrações contábeis.

ABSTRACT

In view of the current world scenario, this paper will present the impact of the COVID-19 pandemic, in particular, in the air transport market operating in Brazil, more precisely in the companies Azul SA and Gol Linhas Aéreas Inteligentes SA. this study is due to a great generation and representation of a world economic crisis, this being an extremely fragile sector, and will aim to be used as a sample of a general context. Of a methodological nature, the qualified and descriptive analysis of the accounting and accounting accounts of the companies will be used, which will be used in the calendar years from 2019 to the last quarter of 2020, and will aim to compare a moment of a recovering economy, and finalizing the assessment with the highly impacted and vulnerable market, respectively. The results found demonstrate a significant increase in the equity position, a negative favorite, and adverse to the expected and planned by the management of the reported.

Keywords: covid-19 impact; air transport; financial statements.

¹ Graduanda do Curso de Ciências Contábeis no Uniesp – Centro Universitário. E-mail: larissa_medeiros582@hotmail.com.

² Professora Orientadora, graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN), Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE/PPGCC). Contadora registrada pelo CRC/PB - T. Professora Assistente 01 do UNIESP - Centro Universitário. Atuação como professora nos cursos de Graduação e Pós-Graduação nas áreas de Administração, Gestão Financeira e Ciências Contábeis. E-mail: isabella.cdantas@iesp.edu.br.
Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/4556881237282757>

1 INTRODUÇÃO

Em função da contabilidade, evidenciar as informações inerentes às atividades das entidades, é explicada pela necessidade de que tais demonstrativos devem ser claros e compreensíveis aos seus usuários. Somado a Lei nº 6.404 (1976) que dispõe sobre as Sociedades por Ações, no artigo 187 por exemplo, prevê dentro da Demonstração de Resultado a discriminação das receitas brutas e líquidas, todas os tipos de despesa (financeiras, gerais, administrativas etc), e lucro ou seu prejuízo, informações bases para este trabalho.

Deste modo, a apresentação real e exposta do atual estado financeiro das organizações é primordial, de modo que complementem e embasem a tomada de decisões dos usuários, sendo esta ação variável a modo positivo e negativo, e fortemente impactado pela economia local e global, se tratando de segmentos produtivos.

Com efeito, em dezembro de 2019 se deu a identificação de um novo vírus ainda desconhecido, e conforme registrou a OPAS (Organização Pan-Americana da Saúde), o local de identificação a qual a Organização Mundial da Saúde (OMS) teve o alerta, se deu na cidade de Wuhan, na China. Em uma distância de uma semana, em 7 de janeiro, o mesmo já esteve reconhecido como um novo tipo de corona vírus.

Sendo assim, os dados levantados pela Agência Nacional de Aviação Civil (ANAC), representa um número 49% menor do que o registrado no mês de maio, do ano anterior. Este quantitativo se dá a uma forte queda entre a demanda e a oferta dos voos, tendo apenas realizado o transporte de 3,6 milhões de passageiros. Este resultado impacta diretamente em seus resultados, que não se limitou somente ao mercado doméstico, como também ao internacional, que registrou inferioridade ao mesmo mês, em menos 88%.

Inquestionavelmente, não há setor econômico que não tenha sido afetado por esta crise sanitária, uma redução deste impacto pode ser dada em virtude de aéreas que puderam se reinventar frente a este momento, alternando o seu local de trabalho físico, para o virtual e/ou home office, porém, no respectivo setor abordado, a sua principal atividade necessitou de cessação, sendo necessário renegociação frente aos contratos já estabelecido.

Segundo Kose (2020), esta recessão é a mais profunda, desde a Segunda Guerra Mundial, de modo que provocou o rebaixamento mais rápido e acentuado do crescimento global, desde que se tem registro. Sendo assim, como consequência da forte necessidade do isolamento social, a indústria área foi uma das primeiras e mais atingidas em suas operações e resultados.

De acordo com o World Bank (2020), as cicatrizes desta pandemia serão duradouras, com danos estipulados em longo prazo, com erosão do capital humano devido o desemprego, e resultando em um forte recuo no comércio local. Portanto, mesmo com medidas sanitárias menos restritivas no atual cenário do segundo semestre de 2021, com a possibilidade de exercer as demandas primárias do mercado próprio, previamente estabelecido por capacidade reduzida, podemos projetar um cenário futuro de recuperação em lento progresso, devido a grandeza do dano econômico.

Perante o exposto, diante das grandes transformações, se fez necessário a adaptação do novo e adverso cenário da economia, e para minimizar os impactos, a figura do profissional contábil se mostrou de grande valia, visando as inúmeras legislações a serem utilizadas ao favor das empresas, como objetivo de conter o desemprego, associada as prorrogações de recolhimento de alguns tributos, e ainda as linhas de créditos disponibilizadas. Ações tais tomadas pelas incontáveis empresas dos mais diversos segmentos, e com aplicabilidade pelas respectivas abordadas neste trabalho.

Torna-se notório e considerável o estudo deste tema, a qual avalia-se como recente mas já exposto em relatórios finais dos exercícios das empresas no fim de 2020 com riqueza de detalhes e indicadores, e levantando a pauta em artigos como o de Machado (2020), na área das empresas varejistas brasileiras, e também Mendes (2020), com o estudo de caso de como a contabilidade atua como instrumento de gestão nas empresas, com o agravante do Corona Vírus, assuntos tais que convergem.

Sendo assim, com caráter confirmatório, a importância deste tema, a qual faz-se relevante apresentar neste trabalho, devido ser uma regressão economia mundialmente sofrida, e assunto tal que será abordado à temporalmente, marcado na história e em todos os registros contábeis e financeiros de cada entidade que

reporta, mesmo diante da existência em um curto período de tempo, diversos setores estão sendo analisados e interpretados os seus resultados, e impactos.

Conclui-se, e faz-se necessário a abordagem de: **Quais os impactos evidenciados nas Demonstrações Financeiras das companhias do setor de transporte aéreo brasileiro em decorrência da COVID-19?** Para responder ao questionamento proposto, o objetivo geral da pesquisa é analisar os dados quantitativos, somados aos procedimentos documentais e bibliográficos, de modo a qualificar a pesquisa, com especificidade em comparar os dados das duas companhias áreas em um espaço de tempo dividido em pré-pandemia e durante; abordar as recomendações por parte dos órgãos regulamentadores perante as medidas sanitárias e os resultados disto na operação da atividade; e por apurar qual o posicionamento estratégico por parte das respectivas empresas e o que isto causou de resultado.

Motivada pelo interesse de estudar a fundo um dos setores mais atingidos pelo COVID-19, com fragmentação e análise de fortes indicadores visto no dia a dia acadêmico como as demonstrações e notas explicativas, com um teor a mais de diligência, afim de agregar-me academicamente sobre um assunto atual e relevante, que será sempre usado como referência dentro dos registros empresariais, e também da história mundial.

Somado a isto, acrescentar aos leitores deste trabalho, de interesse ao ensino superior e aos da área da prática contábil, uma construção temporal dos dados, com vasto valor e índices que irão replicar como a contabilidade e a gestão estão inerentes e alicerçadas a manutenção e melhor estruturação da empresa, embasadas do conhecimento técnico e aplicado, de modo a reduzir os impactos gerais.

Este trabalho abordará além dessa introdução, a fundamentação teórica, a metodologia o estudo de caso com as análises dos resultados e as considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 A CRISE ORIUNDA DA PANDEMIA E O ISOLAMENTO SOCIAL COMO MEDIDA PRIMÁRIA

Conforme o estudado e exposto ao longo da vida acadêmica, diversas epidemias, pandemias, e doenças variadas já fizeram diferentes sociedades serem fortemente abaladas e inseridas em pânico, seja causado pelo mal desconhecido, ou até mesmo conhecido, mas sem eficiência de cura. As primeiras registradas de forma global trazem como causa às rotas comerciais exteriores, e também conflitos com outros povos, como maior forma de disseminação, como pode-se elencar a Praga de Atenas, com seu ponto de contaminação devido um conflito contra Esparta, e estudos relatam que a grande movimentação tenha contribuído para a doença se espalhasse pelo local.

Com base nisto, tem-se como registro temporal, e elaborado pelo G1³ (2020), quando em 4 de janeiro de 2020, a Organização Mundial da Saúde (OMS), tivera sido procurada pelas autoridades chinesas, a qual reportaram uma série de casos com aparência de pneumonia, gerando após este relato, um acompanhamento diário desta situação, levando ao dia 11 de janeiro, onde um novo comunicado oficial foi emitido, e recomendando-se aos demais países a monitorar os doentes, e estar sob controle dos seus centros de saúde, tornando o contexto para um alerta mundial.

Em sequência, em 11 de março de 2020, após inúmeros casos registrados e extrema disseminação global, foi oficialmente publicado que o Corona Vírus forma-se uma pandemia.

Em resposta, há a publicação oficial do Ministério da Saúde, em um documento de Diretrizes para diagnóstico e tratamento da Covid-19 (2020), após o mapeamento primário da doença, foi identificado como transmissão por contato, ou até mesmo gotículas espalhadas em um raio próximo, com isto é recomendado o distanciamento social, somado a lavar as mãos

frequentemente com água e sabão, ou com o uso do álcool 70%, e mais, evitar tocar os olhos, nariz e boca com as mãos não lavadas etc.

Não somente, com o avanço acelerado, tornou-se também recomendado pelo respectivo órgão o uso de máscaras como método de barreira, mas sendo isto combinado aos demais cuidados de higiene, e além, como medida mais restritiva, a

³ G1. Da descoberta de uma nova doença até a pandemia: a evolução da Covid-19 registrada nos tuítes da OMS. 2020. Disponível em: <https://g1.globo.com/bemestar/coronavirus/noticia/2020/04/03/da-descoberta-de-uma-nova-doenca-ate-a-pandemia-a-evolucao-da-covid-19-registrada-nos-tuites-da-oms.ghtml>

Secretaria de Atenção Primária à Saúde (SAPS) em seu Protocolo de Manejo Clínico do Coronavírus (COVID-19) recomenda o isolamento social, primeiramente restrito as pessoas com sintomas de Síndrome Gripal.

2. 2 IMPACTOS ESPECÍFICOS DO SETOR AÉREO BRASILEIRO

Devido à natureza de sua operação, a aviação é mobilidade, e a principal recomendação das autoridades sanitárias para o combate ao surto do novo coronavírus foi justamente a imobilidade tanto quanto fosse possível (MARINHO, 2020 p. 161).

As respectivas reduções chegaram a deixar aviões vazios em seus aeroportos, diretamente ligado aos cancelamentos de voos. A ANAC, registra queda na contagem de passageiros por quilômetros pagos (RPK ou Passageiros-Quilômetros Pagos transportados), por voos no mercado doméstico foi de -32,9% em março, em comparação com o mesmo mês em 2019, conforme apurado pelo AEROFLAP (2020).

Diante de uma realidade extremamente enfraquecida, surgiu o risco de uma paralisação completa do transporte aéreo no Brasil, a ANAC, por sua vez, acompanhou a necessidade e a realização da construção de uma malha essencial a partir do dia 28 de março. Com a implementação da mesma, o número de voos previstos até o fim de abril passou de 14.781 para 1.241, em função de uma preocupação do Governo Federal, a fim de manter uma malha que continuasse integrando o país.

Segundo o apurado pelo G1, o presidente da Associação Brasileira das Empresas Aéreas (Abear), Eduardo Sanovicz, explica que os custos ao caixa das empresas antes da adoção dessa nova malha aérea chegavam a R\$ 45 milhões por dia. Ainda assim, alguns voos foram mantidos para preservar o transporte de cargas — muitas vezes levadas no porão de aviões em viagens comerciais. Não somente, a aviação esteve disponível para servir de apoio a saúde, como levantou Marinho (2020), que AOPA Brasil (Associação de Pilotos e Proprietários de Aeronaves), em poucos dias, cadastrou, organizou e engajou mais de 230 aeronaves aptas para apoiar, voluntariamente, os esforços de resposta.

Para Branco (2020, p.193), a retomada da aviação em geral, será necessário remédios mais pragmáticos do que aquilo que é feito em tempos normais, com doses maiores e com uma velocidade mais urgente. Assim, este autor afirma que:

Em que pese o fato de a ANAC ter-se mostrado capaz de, tempestivamente, diminuir os riscos de paralisação completa da aviação geral, tomando medidas emergenciais que prorrogaram a validade de licenças de pilotos e certificados de aeronavegabilidade de aeronaves que venceriam durante o pico da Pandemia, bem como outras autorizações absolutamente necessárias, as respostas aos fenômenos que historicamente já afetavam a capacidade de sobrevivência da aviação geral ainda continuam incertas.

Conforme apresentando pela ABEAR - Associação Brasileira das Empresas Aéreas (2020), em levantamento com o IPEA (Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada), o turismo ele é composto por oito atividades: alojamento; alimentação; transporte aéreo; transporte terrestre; transporte aquaviário; agências de viagem; aluguel de transporte; e cultura e lazer. E ao avaliar os impactos referentes respectivamente ao setor aéreo, não somente, engloba também estas demais sete atividades, visando que a o fator existente delas, não estaria acontecendo caso o transporte aéreo não o interligasse. Sendo assim, tanto os impactos negativos como os benefícios econômicos deste setor, devem ter apuração sistêmica, com todos estes fatores.



Figura 1: Evolução dos impactos econômicos do transporte aéreo entre 2019 e 2020.
Fonte: (ABEAR – Associação Brasileira das Empresas Aéreas, 2020)

Dado o exposto, a participação em valores trás os seguintes dados segundo a ABEAR: o PIB brasileiro em 2020 teve valor adicionado de R\$103,4 bilhões do

setor de transporte aéreo, em confronto de R\$21,2 bilhões, no ano de 2021, seguindo aos tributos, que somou 32,6 bilhões no ano de 2020, e em contrapartida, o ano de 2021, 10,0 bilhões. No que tange aos empregos gerados, os números são em 2020, de 1.459 mil, e já em 2021, apenas 401 mil e por fim, os salários, R\$42,9 bilhões em 2020, com um decréscimo de R\$13,3 bilhões no ano de 2021.

2.3 INDICADORES DO SETOR AÉREO

Assim como ocorre em qualquer setor, o mercado de transporte aéreo detém indicadores próprios, visto que o tráfego se dá não só pelo deslocamento de passageiros, como qualquer outro tipo de objeto, carga aérea, malas, etc. Conforme Gomes e Fonseca (2014), que é desnecessário dizer que praticamente todo esse tráfego é pagante, porém, por diversos motivos, as empresas transportam sempre um resíduo de tráfego não pagante.

Pode-se definir que a oferta – é medida em ASK (Available Seat-Kilometers ou Assentos-Quilômetros Oferecidos), e conforme a ANAC (2021), refere-se ao volume de Assentos Quilômetros Oferecidos, ou seja, a soma do produto entre o número de assentos oferecido e a distância das etapas.

No indicador da demanda, que é medida em RPK, que também conforme a ANAC (2021), refere-se ao volume de Toneladas Quilômetros Transportadas, ou seja, a soma do produto entre os quilogramas carregados pagos, onde cada passageiro possui o peso estimado de 75 Kg, e a distância das etapas, dividido por 1.000.

2.4 MEDIDAS GOVERNAMENTAIS PARA APOIO AO SETOR AÉREO

No tocante aos impactos trazidos no tópico anterior, medidas foram necessárias ser tomadas para minimizar os impactos que inicialmente ainda não eram possíveis ser mensurados e nem avaliados, afim de prover liquidez às empresas, no quesito operacional. Tais medidas compostas no quadro 1:

Normas/medidas	Descrição

12 de março de 2020 - ANAC altera regra de uso de slots por conta do coronavírus	Em razão do impacto causado pela expansão da contaminação do coronavírus (Covid-19), a ANAC adotou medida que abona o cancelamento de slots (horários de chegada e partida em aeroportos coordenados) do cálculo do índice de regularidade para a obtenção de direitos históricos pelas companhias aéreas.
17 de março de 2020 - Prorrogação de prazos de habilitações e certificados para profissionais da aviação	Com o objetivo de manter a prestação de serviço da aviação sem a dependência de revalidações na ANAC, são prorrogados os prazos de validade, por 120 dias, de habilitações, certificados, autorizações, averbações, credenciamentos, treinamentos e exames operacionais de pilotos, comissários, mecânicos de voo e demais profissionais credenciados.
Medida Provisória nº 925 de 18 de março de 2020	Dispõe sobre medidas emergenciais para a aviação civil brasileira em razão da pandemia da covid-19, evita a aplicação de penalidades em passageiros para o reembolso ou remarcação de passagens aéreas.
Medida Provisória nº 925 de 18 de março de 2020	Em relação às tarifas de navegação aérea, decreto define que os vencimentos de março, abril, maio e junho de 2020 ficam postergados para, respectivamente, setembro, outubro, novembro e dezembro do referido ano. Além das medidas, o governo também já disponibiliza linhas de financiamento de capital de giro para essas empresas a serem concedidas pelo Banco do Brasil, Caixa e BNDES.
27 de março de 2020 - Malha aérea essencial	Malha aérea essencial com o objetivo de manter malha emergencial com pelo menos uma ligação aérea em todos os estados brasileiros.
01 de julho de 2020 - Prorrogação de validade de habilitações e certificados com vencimento entre julho e setembro	A Agência Nacional de Aviação Civil (ANAC) decidiu, nesta quarta-feira (1º/7), prorrogar por 120 dias o prazo de validade de habilitações, certificados, autorizações, averbações, credenciamentos, treinamentos e exames operacionais. Não serão prorrogadas as validades das habilitações, certificados, autorizações, averbações, credenciamentos, treinamentos e exames que já tenham sido prorrogados pela Decisão nº 42, de 17 de março de 2020, que abrangeu períodos de vencimento entre fevereiro e junho.
04 de agosto de 2020 - Autorização para a venda de assentos por empresas de táxi-aéreo	Novas regras para que empresas de táxi-aéreo, que executam transporte aéreo não-regular, possam vender assentos individuais para passageiros. A decisão possibilitará o transporte de pessoas e cargas mesmo em estados com menor oferta de voos, após a situação de emergência causada pelo novo coronavírus.
03 de setembro de 2020 - Interrupção por 180 dias dos julgamentos de processos sancionadores em curso	A Diretoria Colegiada da Agência Nacional de Aviação Civil (ANAC) decidiu, em decorrência dos impactos da pandemia da Covid-19 no setor aéreo, editar a Resolução nº 583, que interrompe o julgamento de processos em andamento que podem culminar na aplicação de multas aos regulados

Quadro 1 – Medidas de enfrentamento a crise causada pelo covid-19

Fonte: (Agência Nacional de Aviação Civil – ANAC, 2020).

2.5 PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS

2.5.1 CPC 01 (R1) - Redução ao Valor Recuperável de Ativos

Em face ao tema, o mesmo terá a abordagem diante das demonstrações contábeis com enfoque ao ano de 2020, com impactos somados e sendo necessário o entendimento teórico e prático de itens contidos no respectivo CPC, este que por

sua vez tem o objetivo de: “estabelecer os procedimentos que as entidades devem aplicar para assegurar que os seus ativos estejam registrados contabilmente por valor que não exceda seus valores de recuperação.” (CPC 01, 2010).

Existindo este fator, o CPC 01 (2010) define que o ativo que esteja registrado contabilmente por um valor de recuperação maior que o seu valor contábil, este é caracterizado ao reconhecimento de perdas, e acontecendo isto, o Pronunciamento Técnico requer que o ajuste por perda por desvalorização seja reconhecido pela entidade.

Por este meio, cabe a empresa realizar de forma periódica a análise dos itens componentes do permanente, entre eles o ativo imobilizado, intangível e diferido. O imobilizado por sua vez, tem uma vida útil econômica estimada para depreciação, portanto, os critérios que serão usados para estabelecer esta sua vida útil deve ser constantemente revisado e ajustado, conforme Iudícibus, Marion, Faria (2017, p. 137).

Sendo assim, para avaliar se houve desvalorização, a entidade precisa considerar algumas indicações que impactam neste fato, que conforme o CPC 01 (2010), há as fontes externas de informação que, impactam diretamente nos ativos, e são elas: o ambiente tecnológico, econômico ou legal, onde a entidade opera ou em seu mercado onde o ativo é usado, somada a considerar também as taxas de juros de mercado.

Santos et al. (2016), definem em estudo, que a realização do *Impairment test* se dá por meio da valoração do ativo em sua capacidade real de obter um retorno econômico, identificando com qualidade o seu valor recuperável. Afirmam, que a utilização do respectivo teste, só traz benefícios as empresas, pois diante de uma necessidade de empréstimo junto aos bancos por exemplo, os mesmos teriam uma maior garantia do valor dos ativos das entidades. Por fim, definem e identificam melhora na qualidade das informações prestadas, na transparência, no acesso ao crédito, e na mudança de cultura no uso da informação contábil.

Por fim, se constatando a inferioridade do valor recuperável em face ao seu valor contábil, a perda por desvalorização resultante, deve ser reconhecida de imediato na demonstração do resultado, com a exceção de ativos que antes tenham sido reavaliados, pois existindo este fato, deve ser tratado com diminuição do saldo de reavaliação, conforme CPC 01 (2020).

2.5.2 CPC 26 (R1) - Apresentação das Demonstrações Contábeis

Conforme estudado por Soares (2012), as informações que são geradas pela contabilidade devem ser úteis e relevantes, sendo que quanto mais clara e transparente for à informação contábil, menor será o risco observado pelo processo de análise dos investidores. Confirma-se também, para Ludícibus (2015, p. 110), que “toda informação para o usuário precisa ser, ao mesmo tempo, adequada, justa e plena, pelo menos no que se refere ao detalhe que está sendo evidenciado”.

No que concerne a avaliação central deste trabalho, torna-se necessária a comparabilidade entre os períodos que antecederam o período de conflito abordado respectivamente, e com isto, o CPC 26 (2011) é justamente, definir as bases para com que as demonstrações contábeis sejam apresentadas, de modo que garanta esta possibilidade de comparação, para melhoramento e fornecimento de exposição da posição patrimonial e financeira da entidade.

O CPC 26 (2011), dispõe em seu item 15, a forma adequada de apresentação, tendo como base a fidedignidade dos efeitos das transações, e traçando as condições de definições e critérios para os devidos reconhecimentos dos itens: ativos, passivos, receitas e suas despesas, tudo conforme o que está previsto no CPC 00. Esta representação real e segura destes dados, possibilita aos usuários das informações úteis a mensurar a real situação e diminuir a margem de erro na tomada de decisões.

Outro ponto visto e firmado entre as demonstrações das companhias em ênfase deste trabalho, é a garantia da continuidade operacional, a qual ambas de igual modo não apresentaram situação adversa a este quesito, em conformidade com o CPC 26 (2011), seguindo do pressuposto de possibilidade de operação, levando em consideração toda a informação disponível sobre o futuro, no período mínimo de doze meses a partir da data do balanço.

CPC 26 (2011) também traz as notas explicativas, que serão base também deste estudo, afim de somar aos entendimentos numéricos que servirão como base para as demonstrações contábeis, também as políticas contábeis específicas que foram utilizadas, e também a provisão de informações adicionais que não tenham sido apresentadas nas demonstrações, mas que sejam relevantes.

Para Almeida et al (2020, p. 131) as notas explicativas devem ser apresentadas, tanto quanto seja praticável, de forma sistemática. Cada item das

demonstrações contábeis deve ter referência cruzada com a respectiva informação apresentada nas notas explicativas.

3 METODOLOGIA

Este artigo possui caráter descritivo e leitura exploratória, conforme (GIL, 2019), definir que, pesquisas deste tipo ter como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis, e assim como, destacam Lakatos e Marconi (2021), por ser investigações de pesquisa empírica, afim aumentar a familiaridade do pesquisador com um ambiente, respectivamente.

Para Fachin (2017, p. 111)), a pesquisa bibliográfica é, por excelência, uma fonte inesgotável de informações, pois auxilia na atividade intelectual e contribui para o conhecimento cultural em todas as formas do saber. Afirma ainda que entende-se por levantamento bibliográfico todas as obras escritas, bem como a matéria constituída por dados primários ou secundários que possam ser utilizados pelo pesquisador ou simplesmente pelo leitor (Fachin, 2017, p. 113)

A pesquisa se caracteriza por meio da reunião de materiais documentais e bibliográficos, estes definidos por Lakatos e Marconi (2021, p. 212) “por ser tudo já publicado em relação ao tema de estudo, estes, por sua vez, publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, artigos científicos etc.”

O universo da pesquisa foi limitado as duas empresas listadas no sítio da Brasil, Bolsa, Balcão – B3, representantes do setor de transporte aéreo brasileiro, a AZUL S.A e a GOL LINHAS AEREAS INTELIGENTES S.A, onde a coleta de dados é por meio de análise de conteúdo publicado nas demonstrações publicadas pelas mesmas, por meio de análise quantitativa, e para interpretação das variações encontradas, fora utilizado as notas explicativas.

Para Estrela (2018), a busca de explicações objetivas para os fenômenos tem levado à ênfase nos dados numéricos, que constituem a base da pesquisa quantitativa. O método qualitativo, por sua vez, busca explicar a realidade em termos de conceitos, comportamentos, percepções e avaliações das pessoas. Portanto, a associação dos dados pré e pós início da pandemia, contará com os

esclarecimentos prestados nas respectivas notas explicativas, sendo possível para feito de comparação histórica, mensurar quais foram os impactos, tendo como período de apuração os anos de 2019 até 2020, para fins de melhor margem de resultado.

Realizar esta comparação histórica anterior ao acontecimento central deste artigo, é definido por Lakatos e Marconi (2021, p. 123) como “ocupando-se da explicação dos fenômenos, o método comparativo permite analisar o dado concreto, deduzindo do mesmo os elementos constantes, abstratos e gerais. Constitui uma verdadeira “experimentação indireta.”

Por fim, para tratamento dos dados levantados por este estudo, que por sua vez consiste em descrever diante das fortes variações em resultado da pandemia do novo Corona Vírus na operação das empresas relacionadas, diante de um corte temporal delimitado, será elaborado tabelas com índices históricos comparativos, e resultados em percentual, e disposições de caixa, com uso do Word para montagem, conforme de sustentação do entendimento por meio das notas explicativas, e os demais materiais dispostos sobre o tema.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS DADOS

Os dados apresentados estão delimitados sobre a pesquisa realizada com enfoque nos principais impactos da pandemia da Covid-19 vivenciados pelas companhias aéreas brasileiras. O mercado de transporte aéreo é dominado por três empresas, são elas: Gol, Latam e Azul, e correspondem aos respectivos índices de demanda local, no ano 2020. O gráfico 1 (abaixo) apresenta a divisão do mercado aéreo brasileiro para voos domésticos no ano de 2020.

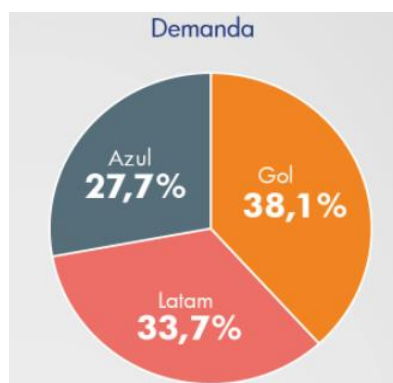


Gráfico 1: Divisão do mercado aéreo brasileiro
Fonte: (Agência Nacional de Aviação Civil – ANAC, 2020).

Em face o exposto, pode-se observar a dominância da demanda brasileira alocada em apenas três linhas áreas, duas dessas, que terão abordagem direta neste trabalho, visto que a Latam não possui capital aberto no Brasil, e não fará parte dos objetos deste estudo. Conforme também a ANAC (2020), a divisão dos custos das companhias aéreas se fraciona na seguinte forma, no ano de 2020:



Figura 02: Custos e despesas dos serviços aéreos
 Fonte: (Agência Nacional de Aviação Civil – ANAC, 2020).

Em relação ao mesmo período do ano anterior, os custos e despesas sofreram redução em -31,5%, diminuição esta que está diretamente ligada a uma operacionalização ativa extremamente inferior, e maior remanejamento dos custos, para assegurar uma permanência e continuidade operacional das respectivas empresas, para enfrentamento desta situação econômica desfavorável.

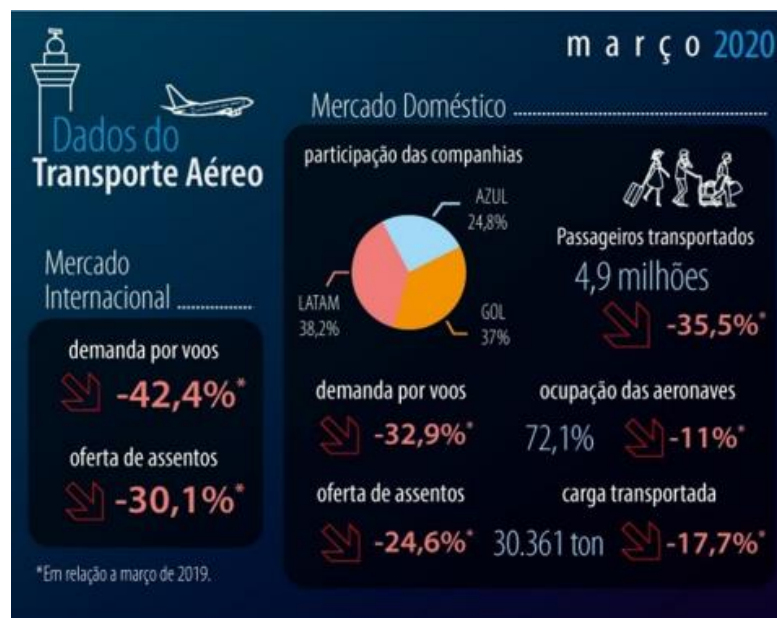


Figura 03: Dados do mercado internacional em destaque com o mercado doméstico
 Fonte: (Agência Nacional de Aviação Civil – ANAC, 2020).

Em análise do período de Março, mês este de início da pandemia do Covid-19 no Brasil, o maior impacto dos índices se deu no mercado internacional, que segundo a ANAC, teve redução na demanda em -42,4% do mesmo período do ano de 2019. Este impacto internacionalmente menor que em função do impacto local, se deve às restrições de chegada e saída de cada país, para reduzir a propagação e contaminação do vírus.

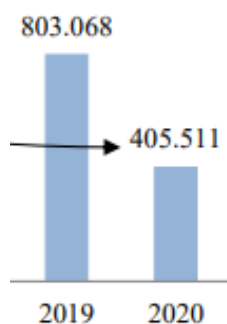


Gráfico 2: Evolução da quantidade de voos – mercado doméstico, 2019 e 2020
 Fonte: (ANAC - Anuário do transporte aéreo, 2020)

Soma-se 397.557 voos a menos realizados em uma distância de um ano calendário para o outro, curva esta que vinha em constância desde 2016 quando começou a se manter dentro dos 800 mil voos por ano, conforme Anuário do Transporte Aéreo da ANAC (2020).

Por fim, a demanda de ASK E RSK, estão representadas pelos seguintes gráficos:

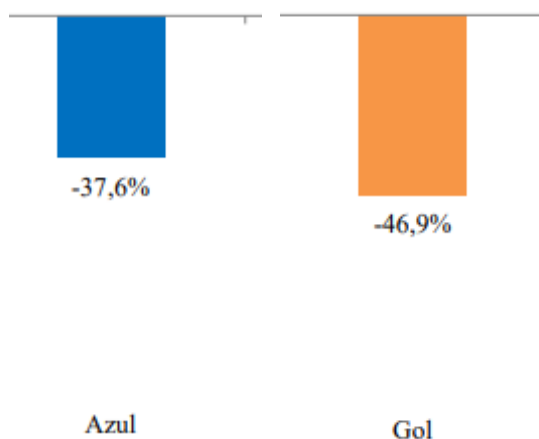


Gráfico 3: Variação do ASK com relação ao ano anterior por empresa – mercado doméstico, 2020
 Fonte: (ANAC - Anuário do transporte aéreo, 2020)

Ou seja, por definição, a ASK por se referir ao volume de Assentos Quilômetros Oferecidos, as empresas sofreram queda de -37,6% (Azul), e a Gol -

46,9%, representando uma queda na oferta de assentos, que é calculada pela multiplicação de assentos disponíveis para comercialização pela distância percorrida, a empresa, mas não necessariamente é a representação dos passageiros pagantes, que esta medida é pelo RPK.

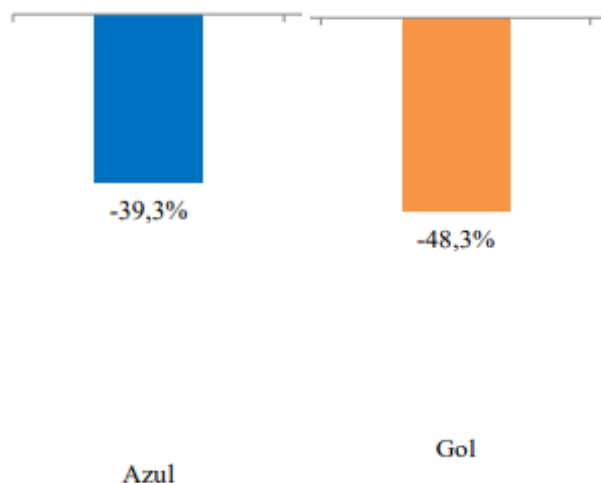


Gráfico 4: Variação no RPK com relação ao ano anterior por empresa – mercado doméstico, 2020

Fonte: (ANAC - Anuário do transporte aéreo, 2020)

Para medir os pagantes, usando a multiplicação do número de passageiros pagantes em cada etapa pela distância percorrida em cada etapa, houve queda no recebimento das companhias em -39,3% na Azul, e 48,3% na Gol, indicadores estes que serão representados com maiores detalhes na exposição das Demonstrações de Resultados das respectivas, para conseguirmos mensurar em valores reais a proporção de queda.

4.1 AZUL S.A

Conforme descreve as notas explicativas, a Azul S.A é uma sociedade por ações, regida pelo seu estatuto social, pela Lei 6.404/76 e pelo regulamento de listagem nível 2 de governança corporativa da B3 S.A. –Brasil, Bolsa, Balcão(“B3”). A Companhia foi constituída em 3 de janeiro de 2008, tendo primordialmente como objeto social a exploração dos serviços de transporte aéreo regular e não regular de passageiros. A Companhia iniciou o ano de 2020 em um ambiente favorável, com bom desempenho de vendas e receitas, anúncio do início da nova rota para Nova York, e conquista de novos clientes importantes no transporte de carga.

Uma das primeiras e mais importantes ações tomadas pela Administração em resposta à crise econômica deflagrada pela pandemia de COVID-19 foi o redimensionamento de sua malha aérea, com reduções na capacidade que atingiram seu pico em abril de 2020, conforme suas notas explicativas. O volume de ASKs ofertados no mercado doméstico chegou a representar apenas 13% do volume do mesmo período do ano de 2019, representado por aproximadamente 70 voos diários, e por sua vez, a demanda reduziu a 11% do total do ano anterior.

Durante este período crítico, a companhia adotou diversas medidas internas para conseguir suprir seus custos fixos e variáveis, ações estas abordadas no quadro 2:

Item	Descrição
I	Suspensão de contratações de novos tripulantes no período compreendido entre março e agosto de 2020;
II	Lançamento do programa de licença não remunerada, com adesão de mais de 10.000 tripulantes, por períodos entre 30 e 120 dias
III	Redução de 50% a 100% dos salários dos membros do comitê executivo e diretores e 25% dos gerentes pelo período compreendido entre março e julho de 2020
IV	Redução das despesas gerais de salário em 65% no período compreendido entre março e agosto de 2020, devido à adesão a MP nº 936/20; e
V	Acordo coletivo para redução de jornada de trabalho de pilotos e comissários por 18 meses, a partir de junho de 2020, encerrado no final de 2020, em virtude da velocidade da retomada das operações no mercado doméstico.

Quadro 2: Medidas adotadas pela companhia sobre gastos fixos com pessoal
Fonte: (Dados da pesquisa de acordo com as Notas explicativas da AZUL S.A, 2020)

Ao percurso do ano, a administração uniu esforços para manter os níveis de caixa em níveis necessários para enfrentamento da crise, ações estas, sendo diretamente com novos acordos com seus fornecedores, credores, bancários e arrendadores, somado a emissão de debêntures. O quadro 3 trará com ênfase as medidas relacionadas:

Item	Descrição
I	Postergação do pagamento de participação nos lucros e resultados de 2019;
II	Negociação de novas condições de pagamento com fornecedores para preservação de caixa.
III	Suspensão de viagens a trabalho e despesas discricionárias;
IV	Negociação para redução de tarifas de estacionamento de aeronaves;
V	Acordo para postergação de entrega de 59 aeronaves modelo E2;
VI	Acordo com arrendadores com redução de aproximadamente 77% da saída de caixa para o período compreendido entre abril e dezembro de 2020, compensados por valores ligeiramente superiores a partir de 2023 e extensão dos prazos contratuais. A partir de tais renegociações, de acordo com os requisitos do CPC06 (R2) – Arrendamento, equivalente ao IFRS16, tais contratos foram remensurados e os passivos de arrendamento reduzidos em R\$5.701.928(vide nota explicativa 18);
VII	Renegociação das condições e vencimentos de debêntures e obrigações de FINAME; e
VIII	Emissão de debêntures conversíveis em ações no montante de R\$1.745.900 com

	vencimento em 5 anos e juros de 7,5% no primeiro ano e 6,0% a partir do segundo ano, com liquidações semestrais.

Quadro 3: Medidas de fortalecimento do caixa e da liquidez

Fonte: (Dados da pesquisa de acordo com as Notas explicativas da AZUL S.A, 2020)

4.1.2 Impactos da COVID-19 nas demonstrações financeiras consolidadas

Diante das medidas supracitadas, torna-se necessário verificar os impactos reais registrados nas demonstrações da companhia, em consideração ao cenário econômico e os riscos advindos, é válido ressaltar que as demonstrações financeiras individuais da Companhia foram elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil, e os seguintes resultados foram registrados no exercício de 2020:

Em 31 de dezembro de 2020, a Companhia apresenta uma posição de patrimônio líquido negativo de R\$14.148.750 (R\$3.519.174 em 31 de dezembro de 2019) , e conforme notas explicativas (2020), a mesma associa este grande impacto negativo, motivado primeiramente pela forte redução na demanda por passagens aéreas como consequência da pandemia de COVID-19, desvalorização de 28,9% da moeda nacional (real), em contrapartida do dólar norte-americano, que ao final do exercício de 2020, alterou-se de R\$4,0307 para R\$5,1967, impactando diretamente no resultado geral da companhia, sendo registrada despesa de variação cambial, em um valor total de R\$4.302,540.

No ano anterior (2019), sem fator adverso, a empresa somava positivamente R\$3.519.174 de saldo final do exercício, evidenciando forte implicação do fenômeno do covid-19, nos resultados da companhia no ano posterior, em virtude da discrepância dos resultados finais.

Em seguida, a análise do capital circulante líquido, onde se dá por meio do resultado da subtração do ativo circulante pelo o ativo circulante, atingiu uma posição negativa de R\$4.795.208 em 31 de dezembro de 2020, valor este R\$2.071.919 maior que o resultado de R\$2.723.289 em 31 de dezembro de 2019.



Figura 4: Equação do capital circulante líquido do exercício de 2020
 Fonte: (Balanços patrimoniais do passivo e ativo da AZUL S.A, 2020)



Figura 5: Equação do capital circulante líquido do exercício de 2019
 Fonte: (Balanços patrimoniais do passivo e ativo da AZUL S.A, 2019)

A empresa associa este resultado conforme notas explicativas (2020), à primeiramente, uma redução extremamente significativa nas contas a receber, sem operação normal para os seus clientes, aumento das obrigações para com os seus fornecedores, devido grande número de negociações, e aumento significativo das obrigações sobre arrendamento, empréstimos, *redelivery*, contratos onerosos, e reforçando o impacto da desvalorização do real ao dólar.

Mesmo em face a um impacto negativo expressivo, a companhia reforça que tem tomado diversas medidas para obter fontes adicionais de liquidez, para contenção de despesas operacionais, e também de saídas de caixa não essenciais. E diante destas ações, os resultados têm mostrado eficiência no suporte da desaceleração econômica devido a pandemia. Fora a ênfase dos contratos renegociados (96% do total), a empresa conclui um processo de emissão de debêntures conversíveis, e captou um total de R\$1.745.900 que permitirá continuidade operacional, e até mesmo expansão dos seus negócios.

Somado a isto, a empresa trouxe em suas notas, que ao final do último trimestre de 2019 a administração da companhia havia aprovado o plano para substituição de aeronaves, mudando do modelo Embraer E195 ("E1", para o modelo E2, para obter um maior transporte de passageiros, com um menor custo, e menor impacto ambiental. Nesta data, a companhia fez a celebração de contratos de subarrendamento destes ativos com outros operadores aéreos, e o resultado foi um reconhecimento de uma perda por recuperabilidade destes ativos de R\$2.075.585, e um passivo oneroso de R\$821.751 neste momento.

A pandemia de COVID-19 desencadeou a postergação nos planos de entregas das aeronaves aos subarrendadores, porém seguem válidas as cartas de intenções. Em 31 de dezembro de 2020, têm-se como base do *impairment* 51 aeronaves e 4 motores (que antes eram 54 aeronaves e 4 motores em 31 de dezembro de 2019). Uma foi entregue em contrato firmado com a Breeze Airways

até o momento de finalização do exercício de 2020, e mais duas estão previstas para o primeiro trimestre de 2021.

Descrição	Consolidado	
	31.12.20	31.12.19
Provisão para perda (<i>impairment</i>) sobre ROU	(706.614)	(1.351.431)
Provisão para perda (<i>impairment</i>) sobre aeronaves e motores	(211.062)	(171.050)
Provisão para perda (<i>impairment</i>) sobre rotáveis	(225.797)	(509.725)
Provisão para perda (<i>impairment</i>) sobre estoques	(18.334)	(14.784)
Provisão para perda (<i>impairment</i>) sobre outros ativos	(56.741)	(28.592)
Total provisão para perda (<i>impairment</i>) sobre ativos da Companhia	(1.218.548)	(2.075.582)
Provisão para passivo oneroso	(1.340.522)	(821.751)

Figura 6: Composição dos saldos de provisão para perda (*impairment*) e passivo oneroso
Fonte: (Recorte das demonstrações – inserida nas notas explicativas da AZUL S.A, 2020)

Observa-se um salto de -R\$821.751 de passivo oneroso no ano de 2019, para -R\$1.340.522, diferença de R\$518.771 em uma distância de um exercício para o outro, motivado como citado anteriormente, pela substituição da troca da frota, e com isto realizando subarrendamentos destes ativos.

Conta	Descrição	01/01/2020 a 31/12/2020	01/01/2019 a 31/12/2019
3.01	Receita de Venda de Bens e/ou Serviços	5.744.126	11.442.317
3.01.01	Transporte de passageiros	5.039.607	10.907.889
3.01.02	Transporte de cargas e outras receitas	704.519	534.428

Figura 7: DFs Consolidadas / Demonstração do Resultado - (Reais Mil)
Fonte: (Demonstração de resultado da AZUL S.A, 2020)

Importante ressaltar, o crescimento significativo com ênfase no transporte de cargas e outras receitas, que cresceram 31,8% comparado com o 2019, totalizando R\$704,5 milhões em 2020, principalmente devido a um aumento na receita de cargas, especialmente no mercado eletrônico, onde substituiu parcialmente o transporte efetivo de passageiros, sendo este o único crescimento positivo reportado pela companhia.

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS

Combustível de aviação	1.508,8	3.085,6	-51,1%
Salários e benefícios	1.426,6	1.868,4	-23,6%
Depreciação e amortização	1.726,4	1.591,4	8,5%

Figura 8: Recorte dos custos e despesas operacionais
Fonte: (Demonstração de Resultado da AZUL S.A, 2020)

Outro ponto, é o gasto com combustível de aviação, reduziu 51,1% em relação ao mesmo período do ano anterior, totalizando R\$1,5 bilhão, principalmente devido à diminuição de 43,1% na capacidade e a queda de 9,5% no preço do combustível por litro. Já salários e benefícios caíram 23,6% no período, totalizando R\$1,4 bilhão, principalmente devido custos fixos menores com salários e benefícios de acordos trabalhistas e menor capacidade, conforme explicam as notas explicativas. Por fim, depreciação e amortização aumentaram em 8,5%, totalizando R\$1,7 bilhão, devido principalmente ao aumento de novas aeronaves da frota.

A Azul encerrou o trimestre com uma liquidez imediata de R\$4,0 bilhões, R\$1,7 bilhão acima do terceiro trimestre de 2020, devido ao capital gerado no quarto trimestre de 2020, por meio de emissão de debentures conversíveis, segundo notas explicativas.

A dívida bruta da companhia em comparação a curto e longo prazo, se distância significativamente devido a postergação dos prazos, a qual gerou uma demanda para os anos seguintes de obrigações, e também somada a depreciação do real em relação ao dólar americano.

2020	2019	% Δ	
Divida bruta		17.156,1	15.023,5 14,2%
Curto prazo		3.014,6	1.970,7 53,0%
Longo prazo		14.141,5	13.052,9 8,3%

Figura 9: Dívida bruta (2019 e 2020)
Fonte: (Demonstrações financeiras elaboradas da AZUL S.A, 2020)

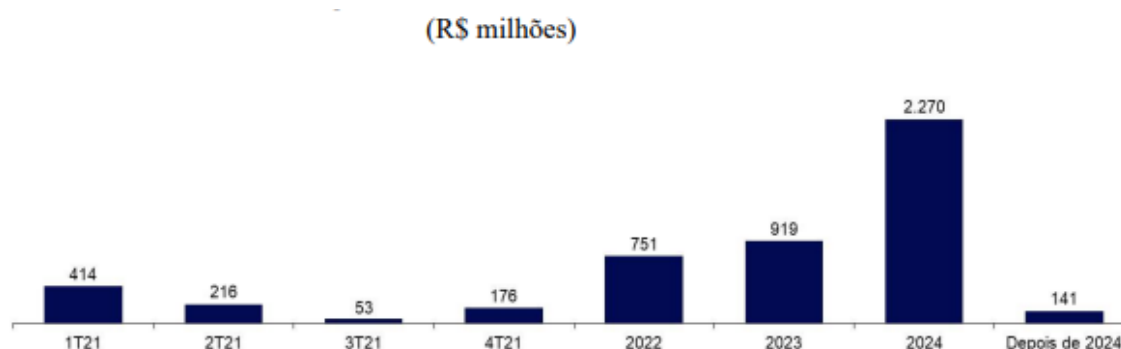


Gráfico 5: Cronograma de Amortização da Dívida
Fonte: (Demonstrações financeiras elaboradas da AZUL S.A, 2020)

Por fim dos resultados gerais, têm-se o registro do lucro/prejuízo consolidado do período, este exercício, se deu o prejuízo, que foi negativo em -R\$10.834.709, em comparação a 2019, que mesmo em prejuízo, foi de -R\$2.403.086. Já a posição do patrimônio líquido, valor este supracitado ao início deste tópico, que foi de -R\$14.148.750, em contra partida do ano anterior, --R\$3.519.174. Diante do exposto de outros dados, e da explícita diminuição da operação da companhia, está intrinsecamente ligado estes resultados, a pandemia do novo Corona Vírus.

4.2 GOL LINHAS AEREAS INTELIGENTES S.A

Conforme descreve as notas explicativas, a Gol Linhas Aéreas Inteligentes S.A. (“Companhia” ou “GOL”) é uma sociedade por ações constituída em 12 de março de 2004 de acordo com as leis brasileiras. Presta serviços de transporte aéreo regular e não regular de passageiros, cargas e malas postais, em âmbito nacional e internacional, na conformidade das concessões das autoridades competentes, e alguns outros serviços complementares.

Desde o início da pandemia, a GOL por meio da readequação de sua malha aérea, quando houve uma redução significativa dos voos diários, manteve uma consistência de taxas de ocupação no patamar próximo a 80% que somada às medidas de contenção de custos e de preservação de caixa implementadas, permitiram a Companhia estar bem posicionada para a retomada da demanda, conforme notas explicativas.

Em 31 de dezembro de 2020, a Companhia apresenta uma posição de patrimônio líquido negativo atribuído aos acionistas controladores de -R\$14.407.092 (-R\$7.676.671 em 31 de dezembro de 2019) É motivado pelo resultado da desvalorização do Real frente ao Dólar americano de aproximadamente 28,9%, que afetou negativamente o resultado do exercício por variações cambiais em R\$3.056.226, e dos impactos referentes a pandemia sobre as operações da Companhia, de acordo com as notas explicativas.

Cabe entender antes de explorar os demais indicadores da companhia, quais medidas foram tomadas para frear o impacto econômico que tomou força a cada mês. Seguem quadros com as principais ações realizadas para realização deste feito:

Item	Descrição
I	Readequação de sua malha aérea, principalmente no segundo e terceiro trimestres de 2020 quando houve uma redução significativa dos voos diários, manteve uma consistência de taxas de ocupação no patamar próximo a 80%;
II	O modelo de negócios flexível com base em um único tipo de frota permitiu que a Companhia, historicamente, atingisse os menores custos operacionais e gerenciamento da capacidade da frota para acompanhar o PIB brasileiro e a demanda de passageiro;
III	No quarto trimestre de 2020 a Companhia registrou um aumento nas vendas brutas consolidada de 46%, comparativamente ao terceiro trimestre de 2020, especificamente concentrado em viagens a lazer no mercado doméstico, sendo este o principal polo de atuação da Companhia;
IV	Em 2020, a Companhia reequilibrou o cronograma de amortização de dívidas, com reperfilção dos vencimentos significativos de dívida até 2024.

Quadro 4: Medidas internas e externas de enfrentamento da pandemia

Fonte: (Dados da pesquisa de acordo com as Notas explicativas da Gol Linhas Aéreas Inteligentes S.A, 2020)

Item	Descrição
I	Arrendamentos de aeronaves e motores: A Companhia concluiu todas suas renegociações com seus parceiros <i>lessors</i> de aeronaves, o que resultou em redução nos fluxos de caixa de arrendamentos atuais e futuros, com a conversão de parte dos pagamentos mensais de fixos para variáveis;
II	Combustíveis: acordos junto aos fornecedores para prorrogação de pagamentos do saldo em aberto, que foram retomados parceladamente a partir de novembro de 2020 até o final de 2021 e que permitirão à Companhia obter prazo no pagamento das operações subsequentes à medida em que tais parcelas forem liquidadas;
III	Pessoal: por meio da adesão a MP 936, convertida na Lei nº 14.020/20, a Companhia adotou medidas de redução de cerca de 50% das despesas com folha de pagamento e respectivos encargos, por meio da redução da jornada de trabalho, suspensão de contratos de trabalho, adesões à licença não remunerada (LNR) e promoveu redução salarial de 50% para os colaboradores e de 60% para os diretores que não foram inseridos no escopo da MP 936.
IV	Investimentos: suspensão de todo o investimento não essencial, incluindo a interrupção de pagamentos a título de <i>pré delivery payments</i> (PDPs) e a redução de 34 ordens de aviões Boeing 737 MAX previstos para 2020-2022 (passando de 129 para 95 recebimentos futuros de aeronaves considerando as ordens de compra da Companhia com a Boeing);
V	Manutenção de motores: negociações de repactuação com os fornecedores estão sendo feitas constantemente, em linha com as necessidades operacionais da Companhia;
VI	Impostos, contribuições e encargos sociais: postergação de pagamentos de impostos federais em decorrência das medidas promulgadas pelo Governo Federal;
VII	Comerciais e publicidade: suspensão de gastos com propaganda e publicidade, bem como a interrupção imediata de projetos que não sejam absolutamente essenciais para a continuidade de nossas operações;
VIII	Empréstimos e financiamentos: A Companhia obteve o suporte de seus principais parceiros de crédito e renegociou alongamentos de prazos e rolagens de suas dívidas. Destaque para a postergação das debêntures, juntamente com a obtenção de <i>waiver</i> para os <i>covenants</i> de 2020, e emissão do <i>Senior Notes</i> 2026.

Quadro 5: Preservação e fortalecimento da posição de caixa e liquidez

Fonte: (Dados da pesquisa de acordo com as Notas explicativas da Gol Linhas Aéreas Inteligentes S.A, 2020)

Consequente, os impactos se tornam desacelerados em face as medidas e ações tomadas pela companhia, mas não suficiente devido ao grande peso da pandemia sob os resultados a seguir destrinchados:

		Consolidado 31/12/2020
Perdas com aplicações financeiras	(a)	(65.403)
Desreconhecimento de <i>hedge</i> de fluxo de caixa - combustível	(b)	(315.286)
Desreconhecimento de <i>hedge</i> de fluxo de caixa - receitas em US\$	(c)	(290.345)
Renegociação de contratos de arrendamento - IFRS 16	(d)	19.080
Total		(651.954)

Figura 10: Ajustes e reclassificações efetuados nas demonstrações financeiras

Fonte: (Dados da pesquisa de acordo com as Notas explicativas da Gol Linhas Aéreas Inteligentes S.A, 2020)

Em primeiro plano, as mudanças macroeconômicas nos índices, incluindo a redução na taxa SELIC promovidas pelo Governo Federal, fizeram com que a Companhia registrasse perdas não usuais em suas aplicações de fundos de rendimento, somando (65.403). Logo após, a Companhia desreconheceu operações designadas como *hedge* fluxo de caixa, pois espera-se uma queda no consumo de combustível anteriormente estimado, somando (315.286).

A seguir, em função da interrupção temporária de todos os voos internacionais, a Companhia também desreconheceu operações de *hedge accounting* utilizadas como forma de reduzir a volatilidade de suas receitas futuras em moeda estrangeira (objeto de *hedge*), somando (290.345) , e por fim, a Companhia celebrou renegociações de seus contratos de arrendamentos de aeronaves e motores operacionais, sem opção de compra, incluindo postergação e diferimento de pagamentos, extensão de prazos e modificação de valores de contraprestação, somando R\$19.080.



Figura 11: Equação do capital circulante líquido do exercício de 2020

Fonte: (Balanços patrimoniais do passivo e ativo da Gol Linhas Aéreas Inteligentes S.A, 2020)



Figura 12: Equação do capital circulante líquido do exercício de 2019

Fonte: (Balanços patrimoniais do passivo e ativo da Gol Linhas Aéreas Inteligentes S.A, 2020)

O capital circulante líquido em 31 de dezembro de 2020, é negativo em R\$7.152.865 no consolidado (e negativo em 31 de dezembro de 2019 em R\$5.435.223), a variação está diretamente ligada à redução do saldo de caixa e seus equivalentes, e também das contas a receber, estes que somam um montante de R\$982.595 e R\$489.831, respectivamente, segundo explica as notas. Ainda, do capital circulante líquido negativo (R\$3.309.301), refere-se a transportes a executar e também do programa de milhagem, os quais a companhia espera realizar com seus serviços, substancialmente.

Conforme aborda nas notas explicativas (2020, p. 07):

Além do acompanhamento das operações e vendas, dado o cenário de incerteza, a Administração monitora possíveis medidas de reequilíbrio do capital circulante líquido para o ano de 2021, que caso se façam necessárias, podem envolver: a emissão de títulos da dívida com vencimento de longo prazo para liquidação de passivos de curto prazo; novas renegociações junto a instituições financeiras e fornecedores; e redução da frota e dos pedidos firmes junto à Boeing. Estas medidas, caso adotadas, terão como objetivo a otimização da estrutura de capital e a definição será baseada em uma avaliação rigorosa da conjuntura econômica e perspectivas do momento.

Seguinte a isto, torna-se válido ressaltar que, em 31 de dezembro de 2020 a Companhia efetuou testes de *impairment* nos saldos de ativo imobilizado, ágio e direitos de slots, nenhuma provisão para redução a valor recuperável foi registrada.

A seguir, a perspectiva direta sobre alguns dos resultados, o transporte de passageiros e a receita, como esperado, abaixo do ano anterior, mas diante da “saída” advinda do transporte de cargas e outros, a companhia não teve superação do valor de 2019, mas seguiu sendo uma receita positiva, tendo uma diferença inferior em R\$198.467, e em proporção, uma diminuição mais favorável, do que a queda da receita principal de passageiros, que decresceu R\$7.294.420.

Conta	Descrição	01/01/2020 a 31/12/2020	01/01/2019 a 31/12/2019
3.01	Receita de Venda de Bens e/ou Serviços	6.371.817	13.864.704
3.01.01	Transporte de Passageiros	5.783.323	13.077.743
3.01.02	Transporte de Cargas e Outros	588.494	786.961

Figura 13: DFs Consolidadas / Demonstração do Resultado - (Reais Mil)
Fonte: (Demonstração de resultado da Gol Linhas Aéreas Inteligentes S.A, 2020)

Por fim, dados do comprometimento da companhia em face as obrigações já adquiridas e realizadas em 2020, anulando a obrigação resultado de 2019, e as que por sua vez, realizadas em 2020, que causarão impacto nos anos posteriores ao deste exercício:

	Controladora				Total
	Menos de 6 meses	6 a 12 meses	1 a 5 anos	Acima de 5 anos	
Empréstimos e financiamentos	638.965	-	6.201.580	789.168	7.629.713
Fornecedores	72.702	-	-	-	72.702
Obrigações com partes relacionadas	8.791	-	-	-	8.791
Outras obrigações	-	-	316.030	-	316.030
Em 31 de dezembro de 2020	720.458	-	6.517.610	789.168	8.027.236
Empréstimos e financiamentos	200.598	1.413.645	6.587.415	1.923.019	10.124.677
Fornecedores	19.116	-	-	-	19.116
Obrigações com partes relacionadas	163.350	-	-	-	163.350
Outras obrigações	-	-	23.501	-	23.501
Em 31 de dezembro de 2019	383.064	1.413.645	6.610.916	1.923.019	10.330.644

Figura 14: Vencimento dos passivos financeiros consolidados da Companhia em 31 de dezembro de 2020 e 2019

Fonte: (Notas explicativas das demonstrações financeiras da Gol Linhas Aéreas Inteligentes S.A, 2020)

Com isto, pode-se perceber que em relação a 2019 para 2020, a empresa esteve mais comprometida com obrigações de curto e longo prazo equiparavelmente, e já no ano de 2020, as de curto prazo sobressaíram ao ano anterior, devido principalmente uma maior utilização de empréstimo e financiamentos, mas a de maior prazo, que é acima de 5 anos, foi inferior.

4.3 COMPARAÇÃO E CONFRONTO DOS RESULTADOS

A seguir, será comparado indicadores das duas empresas, dos quais represente mais relevâncias de interpretação de um contexto geral, que é atingir o

objetivo de abordar os impactos diretos sob a receitas e obrigações das empresas, com a deflagração de uma pandemia mundial:

Empresa	Valor do PL em 2019	Valor do PL em 2020	Variação em percentual
Azul	-R\$3.519.174	-R\$14.148.750	302% mais negativo em 2020
Gol	-R\$7.676.671	-R\$14.407.092	88% mais negativo em 2020

Quadro 06: Comparação de impacto em percentual do patrimônio líquido 2020-2019
(contém arredondamento)

Fonte: (Dados da pesquisa, 2021)

Avaliando os números, a AZUL, vinha de um resultado negativo de PL de -R\$3.519.174, e atingiu -R\$14.148.750 (+~302%), e é válido ressaltar que a GOL já vinha em um Patrimônio Líquido (PL) negativo de -R\$7.676.671 em 2019, e no ano de 2020, e atingiu mais negativamente 88% deste valor (-14.407.092), porém, proporcionalmente em 2019, a Azul vinha de um melhor resultado pré-pandemia, todavia atingiu juntamente a GOL, a casa dos R\$14 milhões negativos de PL.

Em comparação da receita de passageiros, têm-se o seguinte indicador:

Empresa:	Valor de receita em 2019	Valor da receita em 2020	Variação de 2019 a 2020
Azul	R\$10.907.889	R\$5.039.607	Em média -53,80%
Gol	R\$13.077.743	R\$5.783.323	Em média -55,77%

Quadro 07: Percentual de redução da receita com passageiros

Fonte: (Dados da pesquisa, 2021)

É notório, portanto, que ambas as empresas atingiram a casa dos 50% de redução da receita de transporte de passageiros, a proporção diferente, é devido a Gol ter tido um resultado melhor em 2019 que a Azul, mas ainda assim, em equiparação de perca, ambas sofreram um impacto próximo em comparação as suas receitas individuais do ano de 2019, operar em um exercício seguinte, com 50% a menos de receita, exige um replanejamento e muitos cortes para seguir a operação das companhias em exercícios seguintes.

Logo, torna-se necessário também a comparação da receita de cargas e outros, onde também é uma atividade secundária, com menor ênfase, mas essencial para a construção da receita geral, de ambas.

Empresa:	Valor de receita em 2019	Valor da receita em 2020	Variação de 2019 a 2020
Azul	R\$534.428	R\$704.519	Aumento de 31,82% em média

Gol	R\$786.961	R\$588.494	Diminuição de 25,22% em média

Quadro 08: Percentual de comparação da receita de transporte de cargas

Fonte: (Dados da pesquisa, 2021)

A Azul saiu a frente no transporte de cargas, superando o exercício de 2019, um feito importante para a soma da receita total da companhia, devido ser um acréscimo de receita, em um ano de queda total das demais, e a Gol, relativamente, teve um percentual de -25,22% em média de redução, porém se manteve inferior a queda de porcentagem da receita de passageiros, representando uma manutenção saudável do valor de transporte de cargas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente artigo teve como objetivo abordar os efeitos relacionados a pandemia do novo Corona Vírus (COVID-19) nos resultados financeiros das duas principais companhias brasileiras do setor de transporte aéreo, sendo elas, a Azul S.A e a Gol Linhas Aéreas Inteligentes. As restrições sanitárias e de circulação impactaram bruscamente nas viagens e eventos, representando um cancelamento em reservas em hotéis e passagens aéreas, e uma quase paralisação total das atividades principais.

Diante do esperado e em resposta a questão de pesquisa deste artigo, em função de representar um dos setores mais atingidos pelo agravante da pandemia, os resultados para ambas as empresas foram de negatividade em seus principais números, um recorte de comprovação pode ser obtido diante do número somado de Patrimônio Líquido, a qual a Azul atingiu em percentual, um valor 302% mais negativo de PL em 2020, e a Gol, 88% do comparado ao ano anterior.

Os impactos conforme expostos, têm-se alguns resultados que se revelaram semelhantes, em uma mesma proporção, como pode-se citar a queda da receita de transporte de passageiros, que ambas ficaram entre 50 e 55% de inferioridade ao ano anterior, sendo este um número que faz jus a um contexto geral de compreensão.

Todavia, as empresas tiveram medidas de contingência, sejam elas as de cunho trabalhista, onde entram os acordos que possibilitaram um menor passivo trabalhista por parte da empresa, e as renegociações por parte dos seus credores, subarredondadores, e até mesmo postergação de obrigações advindas de medidas

provisórias do Governo Federal, etc. Medidas estas somadas com os esforços de ambas, em remanejamentos e replanejamentos, que possibilitaram a continuidade operacional destas grandes companhias, sem maiores prejuízos do que os realizados.

Em recuperação, segundo a presidente da Associação Brasileira de Agências de Viagens (ABAV), Nassar, “Seis em cada dez agências já planejam recontratar pessoas. A gente se preparou para receber as pessoas de forma segura, com protocolos de biossegurança, e a vacinação avançada fez toda a diferença na segurança do viajante”.

Em face ao período publicado desta pesquisa, o retorno das operações já foi iniciado, as empresas agora buscarão repor os seus caixas, e operar em maior demanda, mas, ciente de que os impactos deste período, deverão se perdurar, e que as companhias necessitaram permanecer em planejamento extra, para que a cada exercício, os resultados negativos sejam cada vez mais minimizados.

Esta pesquisa se limitou em um recorte de tempo definido por 2019 a 2020, tendo como objetivo comparar com um cenário econômico sem extremas alterações, e os resultados apurados no ano seguinte, com o advento da pandemia, e se restringiu por abordar as duas empresas listadas na B3 – Brasil, Bolsa, Balcão, ambas representantes do setor de transporte aéreo brasileiro.

Diante do entendimento de que os efeitos econômicos irão perdurar pelos próximos exercícios, sem possíveis mensurações prévias, recomenda-se para futuras pesquisas, estudos mais aprofundados acerca deste tema, em face do acompanhamento dos próximos exercícios, em função de uma iniciativa presente de recuperação, e se este retorno gradual, estará suprimindo e em que nível, os prejuízos deixados pela crise causada pelo novo corona vírus.

REFERÊNCIAS

ABEAR – Associação Brasileira de Empresas Aéreas. Panorama 2020 o setor aéreo em dados e análise. Disponível em: <https://www.abear.com.br/wp-content/uploads/2021/08/Panorama2020-vf.pdf> / Acesso em 28 de set. de 2021.

ANAC – Agência Nacional de Aviação Civil. Principais medidas do setor aéreo após início da pandemia de Covid-19 – Linha do Tempo. 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/anac/pt-br/assuntos/coronavirus/anac-covid-19-linha-do-tempo/> / Acesso em 28 de set. de 2021

ANAC – Agência Nacional de Aviação Civil. Anuário do Transporte Aéreo. 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/anac/pt-br/assuntos/dados-e-estatisticas/mercado-de-transporte-aereo/anuario-do-transporte-aereo> . Acesso em 21 de nov. de 2021.

AEROFLAP. Demanda doméstica por voos cai 32,9% em março, após pandemia do novo coronavírus. 2020. Disponível em: <https://www.aeroflap.com.br/demanda-domestica-por-voos-cai-329-em-marco-apos-pandemia-do-novo-coronavirus/> Acesso em 04 de out. De 2021

BR, Gov. Indicadores do transporte aéreo permanecem sob impacto da pandemia. Disponível em: <https://www.gov.br/anac/pt-br/noticias/2021/indicadores-do-transporte-aereo-permanecem-sob-impacto-da-pandemia/> Acesso em 19 de set. de 2021

BRASIL. Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404compilada.htm. Acesso em 07 de set. de 2021

BRASIL, Ministério da Saúde. Diretrizes para diagnóstico e tratamento da covid-19. 2020. Disponível em: <https://saude.rs.gov.br/upload/arquivos/202004/14140600-2-ms-diretrizes-covid-v2-9-4.pdf> / Acesso em 24 de set. de 2021

BRANCO, Humberto Gimenes. Impactos da Pandemia na Aviação Civil Brasileira: crise, desafios e perspectivas. 2020. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786556272825/pageid/193/> / Acesso em 28 de set. de 2021

CPC 01 - Redução ao Valor Recuperável de Ativos, **Pronunciamento**. 2010. Disponível em: http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/27_CPC_01_R1_rev%2005.pdf / Acesso em 29 de set. de 2021.

CPC 26 (R1) – Apresentação das Demonstrações Contábeis, Pronunciamento. 2011. Disponível em:< http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2014.pdf>. Acesso em 29 set. de 2021.

ESTRELA, Carlos. Metodologia Científica. 2018. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#!/books/9788536702742/>. Acesso em: 26 out. 2021.

FACHIN, Odília. Fundamentos de metodologia. 2017. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#!/books/9788502636552/>. Acesso em: 03 nov. 2021.

GIL, Antonio Carlos. A. Métodos e Técnicas de Pesquisa Social, 7ª edição. 2019. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#!/books/9788597020991/>. Acesso em: 26 out. 2021.

G1. Tráfego aéreo no Brasil e no mundo despenca com pandemia de Covid-19; veja o que mudou e perspectivas. 2020. Disponível em:

<https://g1.globo.com/mundo/noticia/2020/04/10/trafego-aereo-no-brasil-e-no-mundo-despenca-com-pandemia-de-covid-19-veja-o-que-mudou-e-perspectivas.ghtml>

G1. Da descoberta de uma nova doença até a pandemia: a evolução da Covid-19 registrada nos tuítes da OMS. 2020. Disponível em:

<https://g1.globo.com/bemestar/coronavirus/noticia/2020/04/03/da-descoberta-de-uma-nova-doenca-ate-a-pandemia-a-evolucao-da-covid-19-registrada-nos-tuites-da-oms.ghtml> / Acesso em 20 de set. de 2021.

IATA – Associação Internacional de Transportes Aéreos – Após a baixa de demanda de passageiros de abril, primeiros sinais de aumento. 2020. Disponível em:

<https://www.iata.org/en/pressroom/pr/2020-06-03-01/>. Acesso em 21 set. 2021.

Iudícibus, Sérgio de. Teoria Geral da Contabilidade – 11ª Edição. 2015. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788522496242/pageid/0>. Acesso em 17 de out. de 2021.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos; FARIA, Ana Cristina de. Introdução à Teoria da Contabilidade - Para Graduação, 6ª edição. 2017. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597011630/>. Acesso em: 17 out. 2021.

KOSE, Ayhan. O COVID-19 lança a economia mundial na pior recessão desde a Segunda Guerra Mundial. 2020. Disponível em:

<https://www.worldbank.org/pt/news/press-release/2020/06/08/covid-19-to-plunge-global-economy-into-worst-recession-since-world-war-ii> / Acesso em 08 de set. de 2021.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. Fundamentos de Metodologia 2021. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597026580/>. Acesso em: 03 nov. 2021.

MACHADO, Nathalia Ferreira. Impactos da Covid-19 evidenciados nas Demonstrações Contábeis Financeiras das maiores companhias varejistas brasileiras. 2020. Disponível em:

<https://repositorio.ufu.br/bitstream/123456789/31183/3/ImpactosCovid19.pdf> / Acesso em 01 de set. de 2021.

MENDES, Samantha Dantas. A importância da contabilidade como instrumento de gestão nas empresas: Uma análise dos impactos do Corona Vírus nas micro e pequenas empresas da cidade de João Pessoa/PB. 2020. Disponível em:

<https://repositorio.ufpb.br/jspui/bitstream/123456789/18006/4/SDM08092020.pdf> / Acesso em 31 de agosto de 2021.

MARINHO, Raul. Impactos da Pandemia na Aviação Civil Brasileira: crise, desafios e perspectivas. 2020. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786556272825/pageid/161> / Acesso em 27 de set. de 2021.

NASSAR, Magda. Webinar debate retomada do setor aéreo. 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/turismo/pt-br/assuntos/noticias/webinar-debate-retomada-do-setor-aereo>

Magda Nassar, reforça que

OPAS - Organização Pan-Americana da Saúde. Histórico da pandemia de COVID-19. 2020. Disponível em: <https://www.paho.org/pt/covid19/historico-da-pandemia-covid-19> . Acesso em 17 de set. de 2021.

SANTOS, Antonio Dias dos; ALMEIDA, Lediane Jesus; PIRES, Margareth C. Dias; ALMEIDA, Wilson Moura de. Como é realizado o Impairment Test para identificar o impacto econômico, quais tipos de ativos tangíveis ou intangíveis devem ser avaliados e, como conferir o grau de recuperabilidade. 2016. Disponível em: <https://monografias.brasilecola.uol.com.br/administracao-financas/impairment-test-cpc-r1.htm> / Acesso em 17 de out. de 2021

SOARES, Camila Frasson. A evidenciação contábil do teste de redução ao valor recuperável do ativo imobilizado: um estudo de caso com as empresas listadas na bolsa de valores de São Paulo BM&FBOVESPA. A EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL DO TESTE DE REDUÇÃO AO VALOR. 2012. Disponível em: <http://repositorio.unesc.net/bitstream/1/1702/1/Camila%20Frasson%20Soares.pdf> / Acesso em 17 de out. de 2021

VIANA, Pedro. Demanda doméstica por voos cai 32,9% em março, após pandemia do novo coronavírus. 2020. Disponível em: <https://www.aeroflap.com.br/demanda-domestica-por-voos-cai-329-em-marco-apos-pandemia-do-novo-coronavirus/>. Acesso em 21 de set. de 2021

WORLD BANK. O COVID-19 lança a economia mundial na pior recessão desde a Segunda Guerra Mundial. 2020. Disponível em: <https://www.worldbank.org/pt/news/press-release/2020/06/08/covid-19-to-plunge-global-economy-into-worst-recession-since-world-war-ii> / Acesso em 08 de set. de 2021.

OS BENEFÍCIOS ECONÔMICOS DO MEI PARA A ECONOMIA: um estudo de caso no município de João Pessoa

Kalyany Marques Neves¹

Paulo Francisco Monteiro Galvão Júnior²

RESUMO

O presente artigo foi relevante ao avaliar os benefícios econômicos do Microempreendedor Individual para a economia no município de João Pessoa, no estado da Paraíba, no período de 2009 até 2019. O Microempreendedor Individual (MEI) é aquela pessoa jurídica que trabalha por conta própria, possui registro de pequeno empresário e exerce umas das mais de 400 modalidades de serviços, comércio ou indústria. O MEI surgiu em 2008, fundamentado na Lei nº 128/08, que busca formalizar trabalhadores brasileiros que desempenham diversas atividades sem nenhum amparo legal ou de segurança jurídica. Foi realizada uma pesquisa descritiva, com método quantitativo e qualitativo, no município de João Pessoa, nas micro e pequenas empresas, no período de 25 de setembro de 2021 a 25 de outubro de 2021. O universo da pesquisa foi constituído pelas empresas do município que totalizam 45,6 mil microempreendedores individuais (MEI). Considerando o momento de pandemia vivenciado no período de coleta de dados, escolheu-se como amostra 40 (quarenta) empresas que representa 0,08771 % das empresas do município para aplicação dos questionários.

Palavras-Chaves: Microempreendedor Individual; Contabilidade; Economia brasileira.

ABSTRACT

This article was relevant in evaluating the economic benefits of the Individual Microentrepreneur for the economy in the city of João Pessoa, in the state of Paraíba, in the period from 2009 to 2019. The Individual Microentrepreneur (MEI) is that legal entity that works on its own, has a registration small business owner and engages in one of the more than 400 types of services, commerce or industry. MEI was created in 2008, based on Law No. 128/08, which seeks to formalize Brazilian workers who perform various activities without any legal support or legal security. A descriptive research was carried out, with a quantitative and qualitative method, in the city of João Pessoa, in micro and small companies, from September 25, 2021 to October 25, 2021. The research universe consisted of companies in the city that they total 45.6 thousand individual micro-entrepreneurs (MEI). Considering the moment of pandemic experienced in the period of data collection, 40 (forty) companies were chosen as a sample, representing 0.08771 % of the companies in the city to apply the questionnaires.

Key Words: Micro-entrepreneur; Accounting; Brazilian economy.

¹Graduanda do Curso de Ciências Contábeis no UNIESP E-mail: kalyanymarques050@gmail.com

²Professor Orientador, Graduado em Economia, pela Universidade Federal da Paraíba, Especialização em Gestão de RH pela UNINTER. Docente do Curso Superior em Ciências Contábeis no UNIESP. E-mail: paulogalvaor@gmail.com

Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/5294756311248526>

1 INTRODUÇÃO

Tomando-se como referência os anos de 2015 e 2016, a conjuntura da economia brasileira foi classificada pelos economistas como grave em virtude das mazelas econômicas, ou seja, crescimento do desemprego, alta inflação e a retração do Produto Interno Bruto (PIB). Nesse contexto, a recessão econômica vigente na economia brasileira nesse período gerou sérios problemas econômicos e sociais.

Atualmente, tem sido debatida a união entre empreendedorismo e crescimento econômico. Tal relação tem ocorrido em decorrência das altas taxas que o empreendedorismo tem demonstrado em alguns países, direcionando as pesquisas para a percepção que a atividade empreendedora tem impactado positivamente no crescimento do PIB das regiões.

Considerando o trabalho informal como uma alternativa provisória para o enfrentamento dos altos níveis de desemprego no Brasil. No que pese o fato das pessoas que perderam seus empregos encontram no mercado informal uma saída para conseguir uma renda fixa por mês, ou para cumprir com suas obrigações e consequentemente honrar com seus compromissos financeiros.

De acordo com Cleps (2009), o termo informal, pode representar acontecimentos muito distintos, a saber: evasão e sonegação fiscal, terceirização, ambulantes, contratação ilegal de trabalhadores assalariados, trabalho temporário, trabalho em domicílio, trabalhador avulso, entre outros.

Diante do exposto, esse estudo tem como objetivo geral avaliar os benefícios econômicos do Microempreendedor Individual (MEI) para a economia no município de João Pessoa, no estado da Paraíba (PB), no período de 2009 até 2019. Como objetivos específicos têm: Quantificar os dados secundários sobre empreendedorismo no período citado; Analisar os impactos do MEI na economia do município nesse período através de dados primários.

No que pese a burocracia os custos para iniciar as atividades econômicas de uma empresa, independente do porte desta, torna-se relativamente altos para uma pessoa começar um negócio. Portanto, isso desencadeou grande aumento no número de profissionais partindo para informalidade.

Diante desse cenário crescente de negócios informais o Governo Federal criou o projeto Microempreendedor Individual (MEI) aprovado através da Lei Complementar nº 128/08 em 19 de dezembro de 2008.

De acordo com o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), atualmente, existem 11,3 milhões de microempreendedores individuais em atividade no país e ainda há muito espaço para crescimento. De acordo com o último perfil do MEI, elaborado pelo SEBRAE, 76% possuem empreendedorismo como única fonte de renda e apenas 2% eram empreendedores antes de se tornar MEI. O estudo também revela que 51% dos MEIs em atividade tinham carteira assinada antes de se formalizar e 12% eram empreendedores informais.

O presente trabalho justifica-se diante da importância que o MEI desempenha para a economia brasileira especificamente na economia do município de João Pessoa, capital do estado da Paraíba.

No presente TCC tem a seguinte problemática: Quais os benefícios econômicos gerados pela inserção das MEIs na economia pessoense no decênio 2009 a 2019?

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 A ECONOMIA BRASILEIRA E A INSERÇÃO DO MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL (MEI)

2.1.1 Economia Brasileira com Desafios e Perspectivas

A palavra economia deriva do grego *oikonomos* (de *oikos*, casa; e *nomos*, lei), que significa a administração de uma casa ou do Estado. De forma bem geral, podemos definir a Economia como uma ciência social que estuda como o indivíduo e a sociedade decidem (escolhem) empregar recursos produtivos escassos na produção de bens e serviços, de modo a distribuí-los entre as várias pessoas e grupos da sociedade, a fim de satisfazer as necessidades humanas da melhor maneira possível (BRAGA; VASCONCELLOS, 2011, p. 3).

Economia é a ciência social que estuda a produção, a circulação e o consumo dos bens e serviços que são utilizados para satisfazer as necessidades humanas. A Economia estuda, pois, a relação que os homens têm entre si na produção dos bens

e serviços necessários à satisfação dos desejos e aspirações da sociedade (VICECONTI; NEVES, 2018, p. 1).

A história da economia no Brasil foi marcada pelo o que chamamos de Brasil colonial, com uma economia basicamente extrativista. Do ponto de vista econômico, podemos dividir a História da economia do Brasil em ciclos econômicos, a saber: ciclo do pau-brasil, ciclo da cana-de-açúcar, ciclo do ouro, ciclo do café e ciclo da borracha (PORTAL DA INDÚSTRIA, 2021).

Desde a Brasil colônia, o Estado é decisivo para o funcionamento da economia. No período colonial, a Coroa Real Portuguesa era responsável pelo dinamismo econômico do território brasileiro, ao submeter à colônia aos ciclos econômicos e interesses da metrópole europeia (SILVA, et al., 2018).

Em um segundo momento, iniciou-se no país as transformações socioeconômicas decorrentes da industrialização, onde o centro econômico do país já era no estado de São Paulo. Segundo os historiadores, o processo de industrialização ocorreu tardiamente no Brasil (PORTAL DA INDÚSTRIA, 2021).

De acordo com Mariano (2012), o processo de industrialização da economia brasileira teve seu ponto de partida no início dos anos 1930. Nesse momento, ocorreram importantes alterações institucionais na vida política do país com a deposição da oligarquia agrária (Política do Café com Leite) e a ascensão de Getúlio Vargas. Esse novo governo, baseado em uma forte centralização do poder político na esfera federal, direcionou a economia para a industrialização.

Ao longo deste período, a economia do país cresceu e se transformou. Marcado por mudanças estruturais importantes, o país viveu a transição de uma economia agroexportadora, com uma alta dependência de poucos produtos primários em sua pauta de exportações, para uma economia industrializada, em um espaço de tempo relativamente curto (PORTAL DA INDÚSTRIA, 2021).

De acordo com Portal da Indústria (2021) no território brasileiro são desenvolvidos negócios nos setores primário, secundário e terciário, sendo o último o mais forte do país. Atualmente, setores como o farmacêutico, automobilístico, eletroeletrônico, energético, têxtil, entre outros, já são destaques na produção do país, bem como o agroindustrial.

No que pese o fato da dependência da produção industrial e também das tecnologias por países desenvolvidos denotar fragilidade econômica, que poderia

ser amenizada, por exemplos, com implementação de planos governamentais e projetos que viabilizem a produção das áreas de ciência e tecnologia, com fins de promover o desenvolvimento industrial nacional, já que a indústria desempenha um papel estratégico no fortalecimento de todo o setor produtivo brasileiro (PORTAL DA INDÚSTRIA, 2021).

Conforme o Portal da Indústria (2021), os principais problemas econômicos no Brasil estão relacionados ao desemprego, alimentação, educação, saúde, saneamento, habitação e transporte e são atrelados às crises econômicas.

Cabe mencionar o processo de globalização fundamental para a integração social, econômica e cultural entre as diferentes regiões do planeta. A globalização da economia corresponde a um processo de intensificação das trocas comerciais, capitais e de serviços realizadas entre os países. No Brasil, houve acentuação desse processo a partir do início dos anos 1990 (MARIANO, 2012).

Para Mariano (2012, p. 71), A globalização da economia pode ser entendida em três dimensões:

- Globalização comercial: associada ao crescimento das trocas e aumento do número de empresas atuando no comércio internacional decorrente do processo de abertura das economias;
- Globalização produtiva: resultado do aumento da internacionalização da produção. Com esse processo, as grandes empresas multinacionais passaram a terceirizar sua produção além de suas fronteiras, concentrando na matriz algumas tarefas como pesquisa, desenvolvimento, marketing e publicidade. Esse processo também ocorreu devido à abertura das economias e ao surgimento de novos mercados;
- Globalização financeira: foi possível devido aos avanços tecnológicos que possibilitaram a integração dos mercados durante 24 horas e a troca de informações em tempo real. Além das novas tecnologias, o processo de redução do controle de capitais permitiu a livre circulação de investimentos pelo planeta. Esse fator levou à criação de novos instrumentos financeiros e aumentou a circulação de capitais entre os países. Porém, quando ocorrem as crises, praticamente todos os países são afetados.

Segundo Mariano (2012), a economia brasileira inseriu-se nessa nova ordem quando passava por um momento de intensa fragilidade econômica, especialmente em função da crise que se prolongou por toda a década de 1980, aliada às dificuldades relacionadas ao balanço de pagamentos desencadeados nesse

período. Essa crise foi decorrente, sobretudo, do elevado endividamento externo dos anos 1970.

Considerando o cenário atual da economia brasileira, dados do Portal da Indústria ressaltam que após amargar uma recessão em 2020 (-4,1%) a economia deve crescer (4,1%) em 2021, e PIB industrial, em 4,4%. No entanto, a recuperação brasileira tem sido heterogênea, com setores acima do nível pré-pandemia e setores ainda abaixo desse nível. Parte das diferenças no ritmo de recuperação da economia brasileira é explicada pelas mudanças no padrão de consumo (PORTAL DA INDÚSTRIA, 2021).

Ainda de acordo com o Portal da Indústria (2021), a recuperação da economia veio forte para a indústria de transformação, com nove altas seguidas nas horas trabalhadas na produção, o que levou o indicador ao maior nível desde o fim de 2015. Em fevereiro de 2021, contudo, essa sequência de altas foi interrompida com uma queda de 0,5%. O desaquecimento da atividade industrial também provocou retração do faturamento (-3,3%), da massa salarial (-1,1%), do rendimento médio (-1,8%) e da utilização da capacidade instalada (-0,4%), provocando o aumento do desemprego industrial.

2.2 O SURGIMENTO DO MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL

2.2.1 Desafios e Perspectivas para se tornar um Microempreendedor Individual (MEI)

A partir de meados de 2014, o cenário econômico brasileiro atravessa várias mudanças afetando diretamente a vida da população tais como o crescimento do desemprego, queda nas ofertas de postos de trabalho, esse cenário recessivo fez com que as pessoas buscassem novas alternativas de geração de renda para o sustento de suas famílias. Nesse contexto surge o empreendedorismo atuando como agente facilitador para o crescimento econômico brasileiro, contribuindo para uma melhor distribuição de renda e conseqüentemente, a diminuição da pobreza, facilitando a formalização de novas atividades econômicas que aqueceu a economia brasileira.

Segundo Corrêa (2009), a informalidade no Brasil ganhou destaque na década de 90 com a crise do mercado de trabalho que atingiu o país de forma

significativa. Para esse autor foi nesta década que a informalidade cresceu consideravelmente, onde os percentuais que eram de 36,6% da população ocupada, na década de 80 subiram para 40% e na década de 90 teve outro acréscimo alcançando 59%.

No que pese o crescimento da informalidade colocar em cheque, o sistema estatal de fiscalização e de arrecadação tributária, acarretando uma produção de riquezas que não é inserida nas estatísticas. Diante da problemática em torno do emprego informal, com a influência da globalização, programas oficiais são apresentados com o objetivo de amparar o pequeno negócio.

Diante desse cenário o incentivo ao MEI é uma das alternativas para incentivar os pequenos negócios. Considerando a importância das micro e pequenas empresas, no cenário socioeconômico brasileiro pelo fato destas conseguirem gerar riquezas, oferta de empregos, além de seu desempenho nas cadeias produtivas do país.

Considerando os avanços tecnológicos, as crises financeiras, o aumento da concorrência e as mudanças no comportamento do consumidor, elevaram-se as necessidades e dificuldades em desenvolver empresas, produtos ou serviços para atender às novas exigências e demandas do mercado (MENDES, 2017). Para o autor Mendes (2017), o empreendedorismo significa a capacidade de gerar valor para algum produto ou serviço existente ou a ser lançado no mercado, além de ser todo o processo dinâmico para gerar lucro através de mudanças e inovações nos negócios.

Para o SEBRAE (2018) é considerado Microempreendedor Individual, o trabalhador que trabalha por conta própria e se regulariza como pequeno empresário optante pelo Simples Nacional, com receita bruta anual de até R\$ 81.000,00. O microempreendedor pode possuir um único empregado e não pode ser sócio ou titular de outra empresa.

SEBRAE (2015) afirma que o Microempreendedor Individual (MEI) representa um grande instrumento de inclusão socioeconômica do País. Proporcionou, há cinco anos, uma mudança de paradigmas na nossa sociedade e transformou-se em um referencial internacional de políticas públicas.

O Microempreendedor Individual é aquela pessoa jurídica que trabalha por conta própria, possui registro de pequeno empresário e exerce umas das mais de

400 modalidades de serviços, comércio ou indústria. O MEI surgiu em 2008, fundamentado na Lei nº 128/08, que busca formalizar trabalhadores brasileiros que desempenham diversas atividades sem nenhum amparo legal ou de segurança jurídica.

Portanto, com o advento dessa legislação em vigor desde 2009, houve a formalização de aproximadamente 7 milhões de pessoas como microempreendedores individuais (SEBRAE, 2019). Conforme a lei nº 128/08, o MEI está dispensado do imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ), contribuição sobre o lucro líquido (CSLL), programa de integração social (PIS), contribuição para o financiamento da seguridade social (COFINS) e imposto sobre produtos industrializados (IPI) (BRASIL, 2018).

Empreendedor individual é a pessoa que trabalha por conta própria, tem registro de pequeno empresário e exerce uma das mais de 400 modalidades, tenha um faturamento limitado até R\$ 81.000,00 por ano, não participe como sócio ou titular de outra empresa e contrate um empregado, pagando-lhe o salário mínimo ou o piso de sua categoria (PORTAL DO EMPREENDEDOR, 2018).

De acordo com Chiavenato (2012), o empreendedorismo pode ser definido como o ato de empreendedor de novas possibilidades, visualizando oportunidades de negócio e buscando a plena realização das mesmas. Existem diversos indivíduos que são inegavelmente empreendedores, e estes geralmente se arriscam em atividades empresariais, muitas vezes, sem sucesso e outras vezes, com pleno sucesso.

Para Dornelas (2015), as principais características dos empreendedores de sucesso são: visionários, pessoas que sabem tomar decisões, planejam, possuem conhecimento e fazem a diferença, sabem explorar, ao máximo, as oportunidades; são determinados e dinâmicos, dedicados, otimistas e apaixonados pelo que fazem, independentes e constroem seu próprio destino, ricos, são líderes e formadores de equipes.

A Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis (FENACON) (2013) ressalta que o MEI foi instituído por meio da Lei Complementar nº 128/08, portanto o Microempreendedor Individual pode ser considerado um dos maiores projetos de inclusão social já criado no país. A medida consiste em trazer para a formalidade os profissionais autônomos com receita bruta de até R\$ 61 mil reais que

queiram desfrutar dos benefícios previdenciários, mas não possuem condições financeiras de arcar com a carga tributária.

Além da redução da carga tributária, os empresários contábeis têm a oportunidade de protagonizar um grande trabalho social no país. Beneficiados pelo Simples Nacional, agora os escritórios de contabilidade farão gratuitamente o registro do empreendedor individual e a primeira declaração anual da categoria. A medida consiste em trazer para a formalidade esses profissionais que queiram desfrutar dos benefícios previdenciários, mas não possuem condições financeiras de arcar com a carga tributária (FENACON, 2013).

2.3 A IMPORTÂNCIA DO (MEI) NA ECONOMIA DO MUNICÍPIO DE JOÃO PESSOA

O empreendedor é aquele que organiza os recursos humanos, materiais e financeiros. Nesse esforço, o empreendedor é motivado pela necessidade de atingir algo, de fazer, de realizar e de ser independente de outros (FERREIRA; SANTOS; SERRA, 2010).

Segundo o SEBRAE Paraíba (2021), a cidade de João Pessoa, é considerada a capital do empreendedorismo. Dados da Secretaria da Receita Federal (SRF) apontam que a cidade possui 73.189 pequenos negócios ativos, o que, em termos percentuais, representa 33,8% do total de pequenas empresas em atividade no estado (216,1 mil). Para analista do SEBRAE Paraíba, a capital paraibana tem revelado vocação para negócios voltados ao ramo do bem-estar, saúde e beleza. Cabe destacar que do total de 73.189 pequenos negócios atuantes em João Pessoa, 45,6 mil são formados por microempreendedores individuais.

De acordo com os dados da SRF apontam que o setor de serviços é o que possui maior predominância de empresas na capital: 35.224 do total. Em seguida, aparecem os pequenos negócios do comércio (23.483), da indústria da transformação (13.549) e do agronegócio (118). Outro levantamento feito pelo SEBRAE Paraíba e divulgado recentemente revela que João Pessoa é a cidade paraibana que mais registrou a abertura de novos microempreendedores individuais nos primeiros seis meses do ano. Ao todo, foram 8.080 MEIs abertos somente na capital do estado nesse período (SEBRAE PARAÍBA, 2021).

No que pese aos pequenos negócios abertos no município de João Pessoa no primeiro semestre de 2021, a Receita Federal contabilizou as seguintes atividades como as que tiveram maior procura pelos empreendedores: comércio varejista de artigos de vestuário e acessórios (471); promoção de vendas (440); cabeleireiro, manicure e pedicure (366); fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para consumo familiar (337); e restaurantes e similares (328) (SEBRAE PARAÍBA, 2021).

Os números mostram que mais especialidades, tipos de tratamentos, atividades físicas e recreativas estão se voltando a João Pessoa, fazendo com que a cidade seja reconhecida nacionalmente como uma das que tem melhor qualidade de vida, seja pela qualidade do ar, pelo verde, bem como pelos atrativos turísticos para turistas brasileiros e estrangeiros. Isso se reflete em muitos turistas que acabam ficando e reconhecem o potencial da cidade para o setor, o que se reflete nos negócios. Saúde e bem-estar é a nova tendência para a capital em termos de negócios (SEBRAE PARAÍBA, 2021).

2. 4 COMO A CONTABILIDADE PODE AUXILIAR O MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL (MEI)

De acordo com Marion (2009, p. 25), a Contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e sumarizando-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões. A Contabilidade é a linguagem dos negócios. Mede resultados das empresas, avalia o desempenho dos negócios, dando diretrizes para tomadas de decisões.

No que pese a lei o MEI não é obrigado a uma contabilidade formal, no entanto, é necessário a aplicação dela para direcionar e ajudar no crescimento da empresa. No entanto, para abertura do MEI são necessárias informações para formalização do candidato. Isto é, a lei que rege o MEI evidencia que não é necessária a presença de um contador para o processo de formalização e para o andamento da empresa (PORTAL DO EMPREENDEDOR, 2019).

3 METODOLOGIA

Para atingir os objetivos propostos será realizada uma pesquisa descritiva, com método quantitativo e qualitativo, no município de João Pessoa, nas micro e pequenas empresas, no período de 25 de setembro de 2021 a 25 de outubro de 2021. A pesquisa descritiva buscará descrever as características de determinada população ou fenômeno, ou o estabelecimento de relações entre as variáveis (GIL, 2008). Por isso, utilizaremos a plataforma *Google Forms* e enviaremos 10 questões de múltiplas escolhas as MEIs.

De acordo com o IBGE (2017) o município de João Pessoa ocupa uma área de 210,044 km² para uma população de 723.515 habitantes no último Censo Demográfico (2010) do IBGE, com uma população estimada para o ano de 2020 de 817.511 habitantes. Considerando o ano de 2019, o salário médio mensal dos trabalhadores formais era de 2,7 salários mínimos. A proporção de pessoas ocupadas em relação à população total era de 36,7%. Com relação à economia do município o PIB per capita para o ano de 2018 estava em torno de R\$ 25.035,80. No que se refere ao Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (IDHM) para o ano de 2010 girava em torno de 0,763 (IBGE, 2017).

O instrumento de coleta de dados utilizado foi constituído por um formulário (Apêndice A) que foi aplicado às empresas situadas no município de João Pessoa. As empresas foram escolhidas levando em consideração alguns critérios tais como localização, número de funcionários, tempo de atuação no mercado como MEI.

O questionário foi submetido ao Comitê de Ética da UNIESP, diante do cenário de pandemia da COVID-19 o mesmo foi realizado a distância utilizando a plataforma *Google Forms*, aplicados no período de 25 de setembro à 25 de outubro de 2021.

Seguindo os preceitos da Resolução CNS/MS 466/12, a qual regulamenta a ética da pesquisa que envolve seres humanos no Brasil, antes de iniciar a pesquisa, os participantes foram informados sobre a natureza do estudo. Para efeito de aceitação ética, o voluntário deverá preencher um termo de autorização dando consentimento e como também garantidos o sigilo e a privacidade (TCLE) – Anexo A.

O universo da pesquisa foi constituído pelas empresas do município que totalizam 45,6 mil microempreendedores individuais (MEI). Considerando o momento de pandemia vivenciado no período de coleta de dados, escolheu-se como amostra 40 (quarenta) empresas que representa 0,08771 % das empresas do município para aplicação dos questionários. Os dados obtidos foram submetidos à análise estatística descritiva e disposição em quadros e gráficos para uma melhor análise do fenômeno estudado.

4 ESTUDO DE CASO: RESULTADO E DISCUSSÃO

Com relação ao gênero sexual dos participantes da pesquisa observa-se que de um total de 40 entrevistados 67,5% são do gênero masculino e 32,5% representam o gênero feminino, o que evidencia que existem uma predominância de homens apostando no setor de MEI, no entanto os dados apontam para um crescimento e maior interesse das mulheres em buscar um espaço nesse mercado mesmo diante de incertezas e muitos preconceitos para com estas (Gráfico 01).

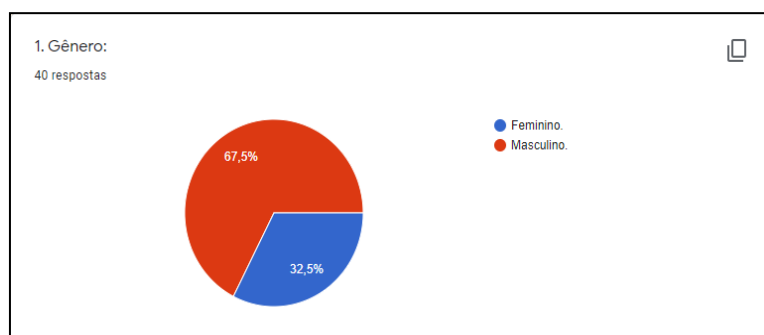


Gráfico 1. Gênero.
Fonte: (AUTOR, 2021).

No que se refere à faixa etária dos participantes da pesquisa constamos através dos dados coletados que dos 40 entrevistados a maioria, mais de 70%, apresentam idade entre 24 à 41 anos evidenciando que há uma diversidade na iniciativa de empreender em seu próprio negócio, podemos perceber também que no universo de 40 entrevistados durante a pesquisa uma parcela significativa de jovens representada por 12,5% estão despertando o interesse em abrir seu próprio negócio, e além disto, os dados mostram uma variação na faixa etária apontando que estes estão motivados para empreender independentemente da faixa etária (Gráfico 02).

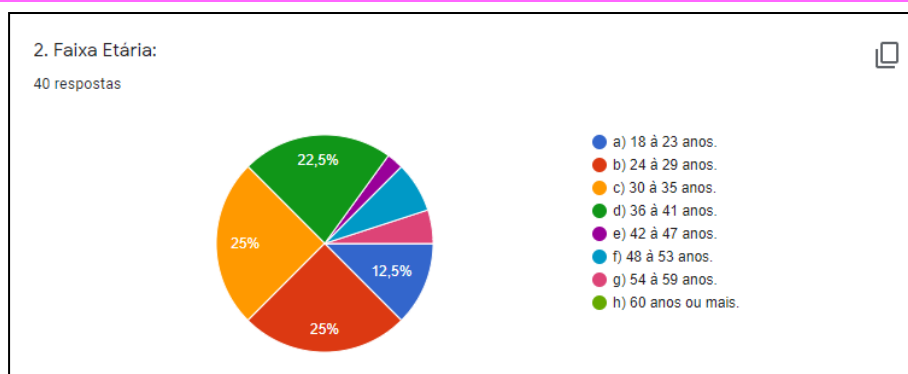


Gráfico 02: Faixa Etária.

Fonte: (AUTOR, 2021).

Quanto ao nível de escolaridade dos participantes da pesquisa constata-se através dos dados coletados que do total de 40 entrevistados 30% possui o ensino médio ou um curso técnico como formação, observa-se que 20% possui o ensino superior o que possa contribuir para alcançar melhores resultados em suas atividades como MEI, isso pelo fato destes estarem sempre buscando conhecimento em suas respectivas áreas de atuação (Gráfico 03).

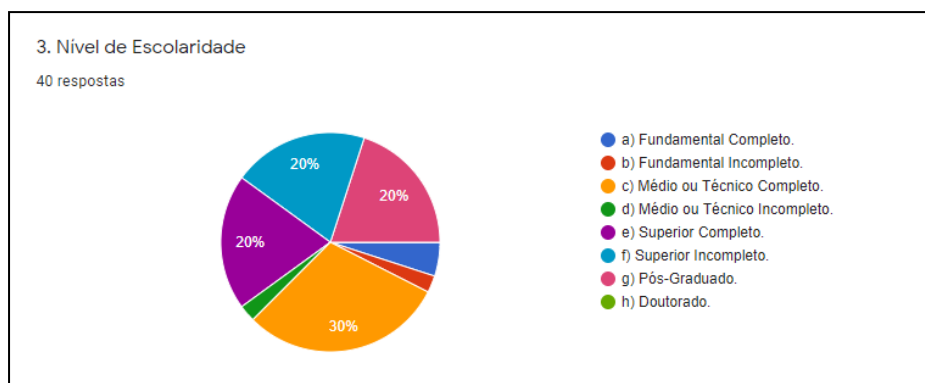


Gráfico 03: Nível de Escolaridade.

Fonte: (AUTOR, 2021).

Com relação ao setor que atua como Microempreendedor Individual observa-se pelos dados coletados que existe uma grande variação, no universo de 40 entrevistados durante a pesquisa 57,5% estão atuando no setor de serviços, percebe-se também pelos dados que uma pequena parcela 7,5% trabalha no setor de tecnologia da informação (Gráfico 04).

De acordo com um levantamento do SEBRAE com dados da Receita Federal no ano de 2020 mesmo diante do cenário imposto pela pandemia da COVID-19, foram registrados 2,6 milhões de novos MEIs. Cabe ressaltar que os setores Varejista de vestuários e acessórios (180 mil); Promoção de vendas (140 mil);

Cabeleireiros, Manicure e Pedicure (130 mil); Fornecimento de alimentos para consumo domiciliar (106 mil); e Obras de alvenaria (105 mil) lideraram o ranking de atividades com maior número de MEIs criados.

Conforme os dados levantados pelo SEBRAE no primeiro semestre de 2021 houve um crescimento dos seguintes setores como comércio de bebidas, com 84% e serviços administrativos, com 83% do total.

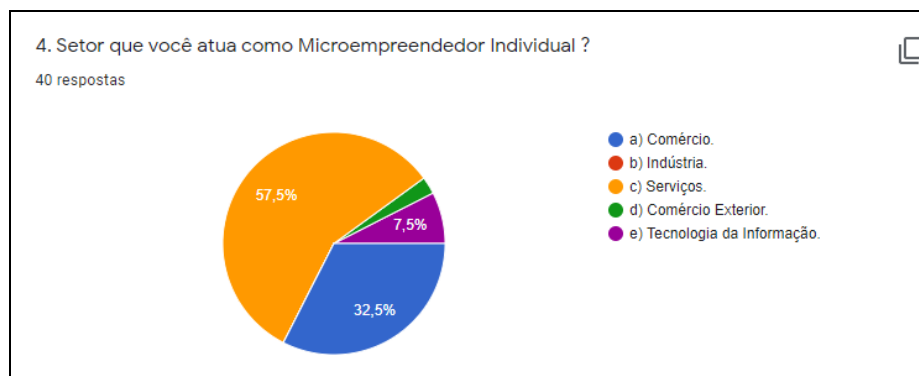


Gráfico 04: Setor de atuação como Microempreendedor Individual.
Fonte: (AUTOR, 2021).

Segundo os dados coletados durante a pesquisa com relação ao tempo de atuação no mercado como Microempreendedor Individual constata-se que do universo de 40 entrevistados uma parcela representada por 30% estão atuando no mercado a mais de 36 meses e que 10% estão a menos de 6 meses atuando no mercado. Cabe ressaltar que os empreendedores individuais que estão a mais tempo no mercado possa ter chances maiores de sucesso no que se refere as variações existentes na economia brasileira (Gráfico 05).

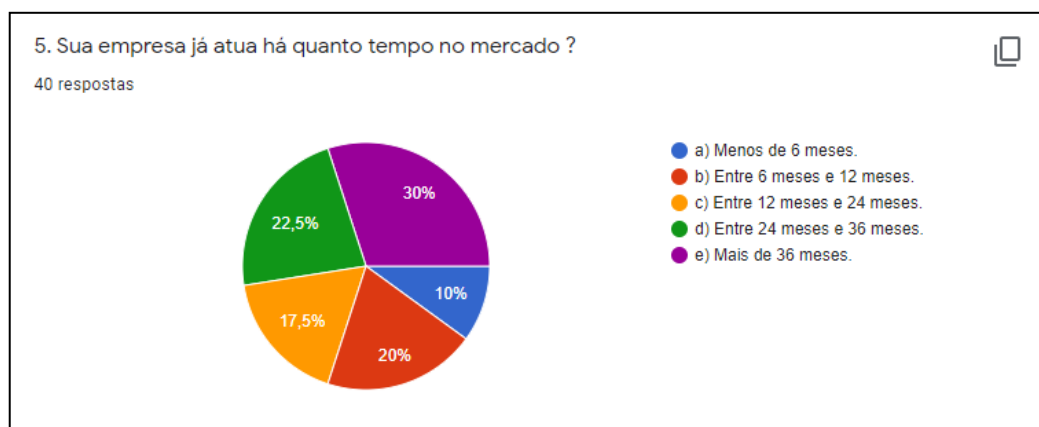


Gráfico 05: Tempo de atuação da Empresa no mercado.
Fonte: (AUTOR, 2021).

Quando questionados sobre como obtiveram informações referente ao MEI observa-se que os entrevistados conseguiram informações através de vários canais de divulgações, sendo que do total de 39 entrevistados 51,3% obteve a informação sobre MEI através da internet seguida do SEBRAE, com 23,1% (Gráfico 06).

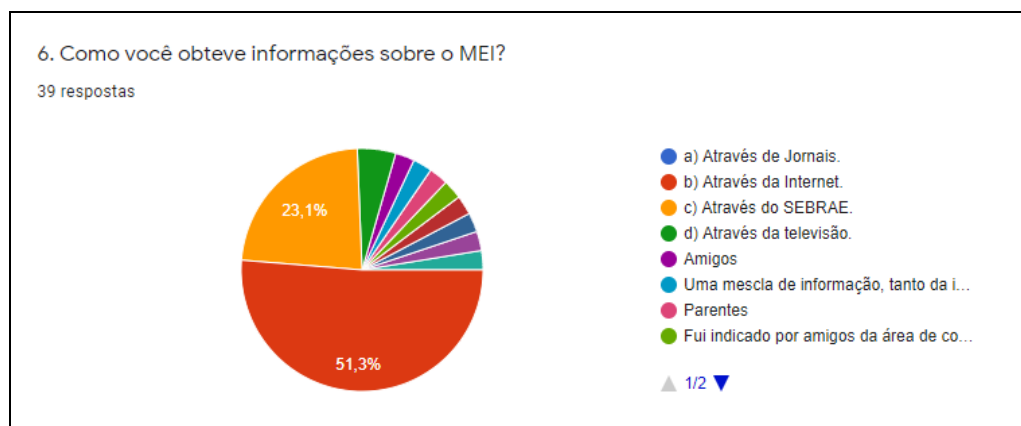


Gráfico 06: Informação sobre MEI.
Fonte: (AUTOR, 2021).

Quando indagados para elencar os benefícios que os levaram a formalização do MEI destaca-se que dos 39 que participaram da pesquisa 33,3% informaram como principal benefício os direitos previdenciários, enquanto que 7,7% apontaram como benefícios a redução nas obrigações acessórias exigidas (Gráfico 07).

Entre as principais vantagens da formalização, estão a possibilidade de vender para o governo, ter um Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) e alvará de funcionamento sem custos e burocracia, possibilidade de emitir nota fiscal e ter acesso a produtos e serviços bancários. “Destaca, ainda, o baixo custo mensal com tributos, tais como ICMS, ISS ou INSS, em valores fixos, e o acesso ao apoio técnico do SEBRAE”, (SEBRAE PARAÍBA, 2021).

A formalização do MEI foi decretada pela a Lei nº 128/2008, no intuito de minimizar os índices de trabalhadores informais, simplificando e desburocratizando as obrigações fiscais em relação as demais figuras empresariais e também garantindo acesso aos benefícios previdenciários (CAVALCANTE, 2020).

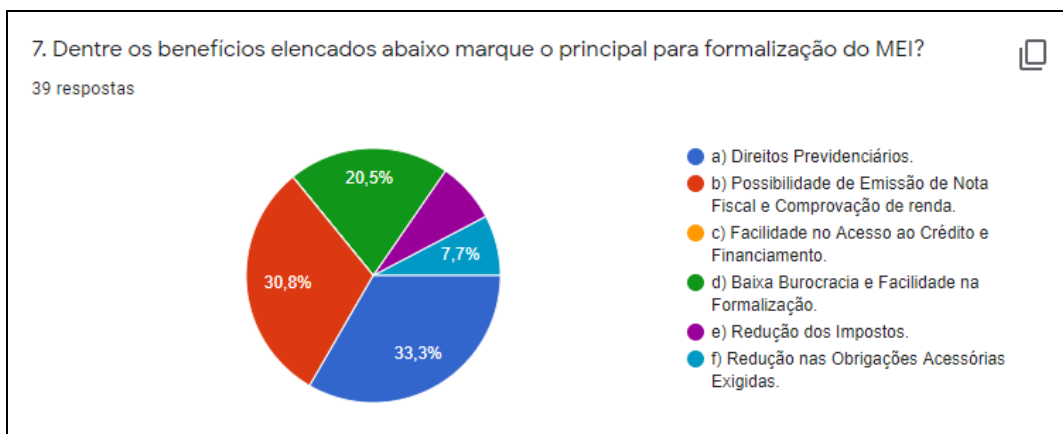


Gráfico 07: Benefícios para Formalização do MEI.

Fonte: (AUTOR, 2021).

Quando questionados se tiveram algum tipo de auxílio/orientação para formalização do MEI dos 39 entrevistados apontaram em sua maioria 48,7% que não tiveram nenhum tipo de auxílio ou orientação. Já para 12,8% receberam orientações do SEBRAE (Gráfico 08).

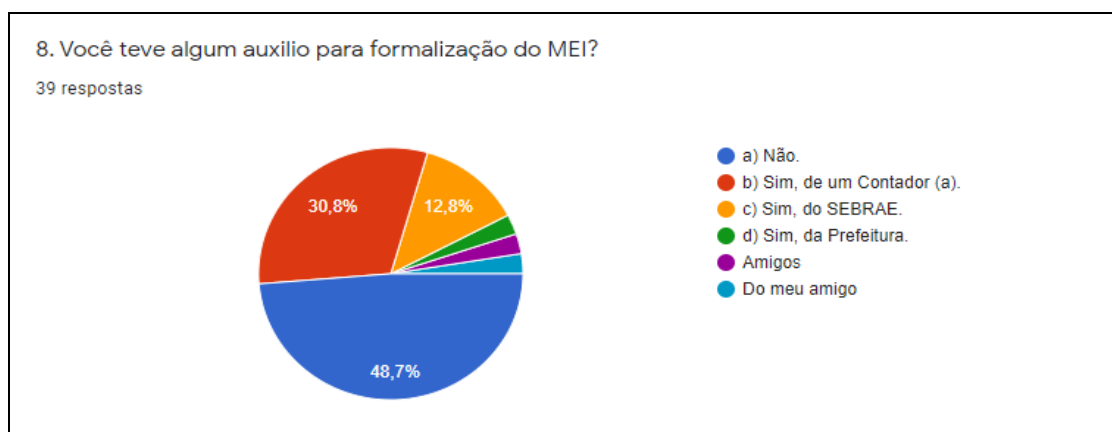


Gráfico 08: Auxílio para Formalização do MEI.

Fonte: (AUTOR, 2021).

Quando questionados para indicar as dificuldades enfrentadas para atuar como MEI destaca que do universo de 40 entrevistados durante a pesquisa 37,5% informaram que não encontrou dificuldade para atuar como MEI. Já para 10% apontaram como dificuldade gerenciar o próprio negócio (Gráfico 09). Pelo exposto observa-se que os que não sentiram dificuldades podemos concluir que estes tenham tido alguma experiência antes de abrir um negócio, já para os que informaram que tem dificuldades de gerenciar o próprio negócio recomenda-se buscar realizar cursos voltados para atender essa demanda.

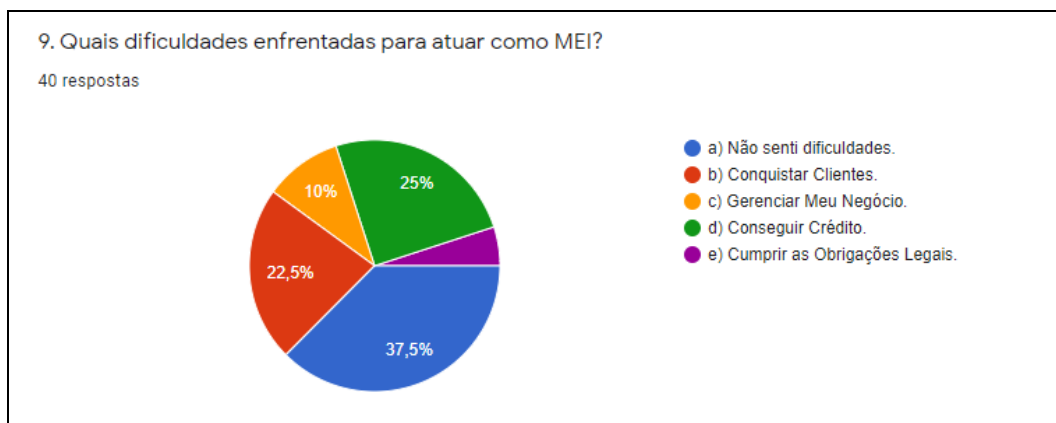


Gráfico 09: Dificuldades para atuar como MEI.
Fonte: (AUTOR, 2021).

Os participantes da pesquisa foram questionados quanto ao aumento das vendas/serviços se a formalização contribuiu para o aumento destes. Dos 40 entrevistados 80% informaram que sim houve um aumento após a formalização, enquanto que para 20% não observaram nenhum aumento nas vendas/serviços (Gráfico 10).

De acordo com Sebrae (2021), a formalização do MEI é um passo fundamental para seu negócio decolar. Desde benefícios fiscais até o acesso a crédito diferenciado e garantias previdenciárias, trazer sua empresa para a formalidade pode ser um fator-chave para crescer e abrir mercado, além de negociar melhores contratos com seus fornecedores.

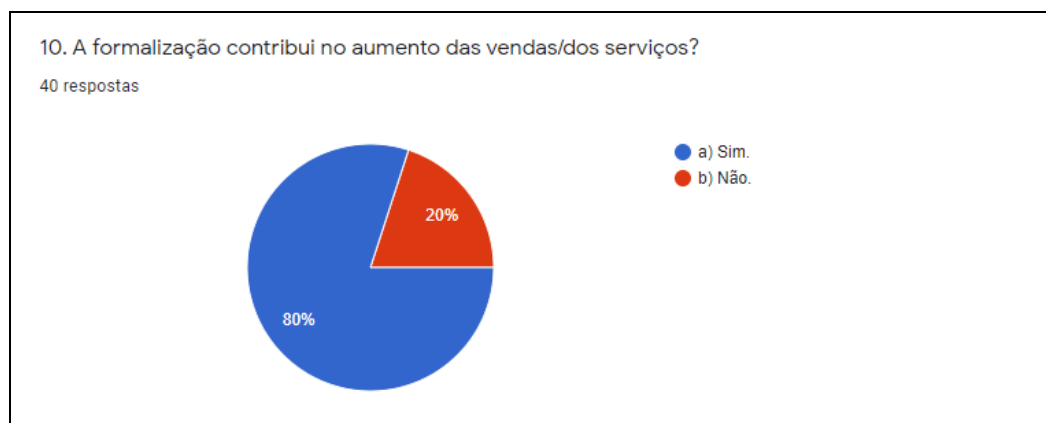


Gráfico 10: A formalização contribui para o aumento das vendas/serviços.
Fonte: (AUTOR, 2021).

Os dados coletados nesta pesquisa serve de subsídios para as pessoas que desejam entrar no mercado de trabalho de forma menos burocrática, ou seja, através do MEI conseguindo dessa forma uma fonte de renda e ao mesmo tempo saindo da informalidade. A pesquisa não pretende encerrar com estes dados é necessário que tenha uma continuidade no sentido de buscar mais informações que seja relevante para a melhoria de serviços e funcionamento destas empresas que atuam como MEI.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após a apresentação de dez gráficos e suas respectivas análises, chegamos as considerações finais desta relevante pesquisa com as 40 MEIs entrevistadas pelo *Google Forms*, com 10 questões.

O empreendedorismo é fundamental para o desenvolvimento da economia do país. Ressalta-se que através do empreendedorismo o MEI vem conseguindo espaço na economia isso devido à baixa burocratização, sendo alternativa de renda para muitas famílias.

Podemos destacar as seguintes conclusões após as análises de dez gráficos:
i) No que se refere a orientação sexual dos participantes da pesquisa percebeu que existe uma predominância de homens; Existem um público representado por pessoas com uma certa experiência de mercado atuando como MEI; Percebe-se que o setor de serviço é o mais explorado por MEIs; Identificou-se durante a pesquisa que o tempo de atuação ultrapassa 36 meses.

Pelos resultados expostos percebe-se a importância da internet como fonte de informação; Os dados apontam que as pessoas que busca ser MEI visa como principal benefício os direitos previdenciários; Nos resultados da pesquisa percebe-se também que ainda falta orientação no processo de formalização, nesse caso sugerimos que o próprio governo ou SEBRAE possa oferecer essa capacitação/orientação as pessoas que desejarem tornar-se MEIs; Ressalta-se que mesmo diante da falta de orientação os mesmos não encontraram dificuldades para atuar como MEI; Por fim, os dados da pesquisa apontam que houve um crescimento nas vendas após a formalização do MEI.

REFERÊNCIAS

BRAGA, Marcio Bobik; VASCONCELLOS, Marcos Antônio S. de. **Introdução a Economia**. São Paulo: Saraiva, 2011.

BRASIL. **Lei Complementar nº 128/08**. 19 de dezembro de 2008. Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, altera as Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil, 8.029, de 12 de abril de 1990, e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp128.htm >. Acesso em: 04 Ago. 2021.

CAVALCANTE, Geisiane Nunes et al. O Impacto Do Microempreendedor Individual (MEI) Na Arrecadação Do Regime Geral Da Previdência Social (Rgps). **RAGC**, v. 8, n. 37, p. 82 a 83, 2020.

CORRÊA, Rosilda Oliveira. **Mercado de Trabalho informal**: um comparativo entre Brasil e Paraná numa trajetória de 10 anos. IV EPCT - Encontro de Produção Científica e Tecnológica. 2009. Disponível em: http://www.fecilcam.br/nupem/anais_iv_epct/PDF/ciencias_sociais/11_CORREA_LO_PES.pdf>. Acesso em: 31. Ago. 2021.

CLEPS, Geisa Daise Gumiero. **Comércio informal e a produção do espaço urbano em Uberlândia (MG). Sociedade & Natureza**, Uberlândia, V. 21, n. 3, dez. 2009. Disponível em: seer.ufu.br/index.php/sociedadennatureza/article/view/9627/578820. Acesso em: 13 Maio 2021.

CHIAVENATO, Idalberto. **Empreendedorismo**: dando asas ao espírito empreendedor. 4ª. ed. Barueri: Manole, 2012.

DORNELAS, José Carlos Assis. **Empreendedorismo na Prática**: Mitos e Verdades do empreendedor de sucesso. 3ª. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2015.

FERREIRA, Manuel Portugal; SANTOS, João Carvalho; SERRA, Fernando A. Ribeiro. **Ser empreendedor**: Pensar, criar e moldar a nova empresa. 1ª. ed. Saraiva, 2010.

FENACON. **Microempreendedor individual**. Disponível em: <https://fenacon.org.br/microempreendedor.cshtml>> Acesso em: 10 Ago. 2021.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

IBGE. **PIB**. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/>. Acesso: em 01 Set. 2021.

MARIANO, Jefferson. **Introdução a Economia Brasileira**. 2ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 15 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MENDES, Jerônimo. **Empreendedorismo 360: A Prática na Prática**. 3ª. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

PORTAL DA INDÚSTRIA. **Brasília**: 2021 Disponível em:
<http://www.portaldaindustria.com.br/>. Acesso em: 23 Jun. 2021.

PORTAL DO EMPREENDEDOR. MEI. Disponível em: <
<http://www.portaldoempreendedor.gov.br/> >. Acesso em: 15 Ago. 2021
SEBRAE. **5 anos**: microempreendedor individual – MEI: um fenômeno de inclusão produtiva. SEBRAE. – Brasília: Sebrae, 2015. Disponível em:
[https://bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/f50b81419a26467c89174b15d48bd8af/\\$File/5359.pdf](https://bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/f50b81419a26467c89174b15d48bd8af/$File/5359.pdf). Acesso: em 10 Ago. 2021.

PORTAL DO EMPREENDEDOR – MEI. **6 - Pagamento de Obrigações Mensais**. 2009.
Disponível em: <http://www.portaldoempreendedor.gov.br/duvidas-frequentes/6-pagamentodeobrigacoes-mensais> Acesso em: 05/10/2021.

SEBRAE. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Agência Sebrae. Disponível em: <https://www.agenciasebrae.com.br/sites/asn/uf/NA/sebrae-lanca-campanha-da-semana-do-mei,404e80fb3b319710VgnVCM100000d701210aRCRD>. Acesso em: 01 Nov. de 2021.

SEBRAE. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **Você sabe o que é um Microempreendedor Individual**. Disponível em: <<https://blog.sebrae-sc.com.br/voce-sabe-o-que-e-um-microempreendedor-individual-mei/>>. Acesso em: 06 Ago. 2021.

SILVA, Filipe Prado Macedo da. et al. **Economia Política**. Porto Alegre: SAGAH, 2018.

VICECONTI, Paulo; NEVES, Silvério das. **Introdução à Economia**. 12ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

UMA BREVE ANÁLISE DO *DOING BUSINESS* SUBNACIONAL BRASILMaria Luiza Brito Santiago¹Paulo Francisco Monteiro Galvão Júnior²

RESUMO

O presente artigo surgiu com a finalidade de fazer uma breve análise acerca do *Doing Business* Subnacional Brasil, a partir da perspectiva do empreendedorismo nacional, considerando as dificuldades para se empreender. O objetivo geral da pesquisa é analisar, sob a ótica do *Doing Business* Subnacional Brasil, qual o melhor estado para se empreender. Os objetivos específicos do presente artigo são: apresentar o *Doing Business* enquanto ferramenta do Banco Mundial para a atividade econômica; elencar as principais dificuldades encontradas pelos empreendedores no Brasil, de acordo com o referido documento; e apontar o estado brasileiro que dispõe do melhor clima de investimentos para empreender no Brasil. Para tanto, utilizou-se como metodologia o levantamento bibliográfico, através de artigos e sites que tratam da matéria ora apresentada, incluindo livros e artigos de autores que possuem trabalhos academicamente relevantes, cujas ideias foram sintetizadas e devidamente referenciadas. A análise do ambiente de negócios no Brasil foi elaborada por meio de pesquisa bibliográfica sobre o relatório *Doing Business*, considerando o próprio relatório como fonte dos dados, além de autores nacionais e internacionais que produziram obras relevantes sobre o tema. Após análise do relatório *Doing Business* Subnacional Brasil 2021, concluiu-se que o melhor estado para se empreender no Brasil é São Paulo. Apesar de alguns indicadores apresentados no relatório, quando feito o levantamento de uma média geral, São Paulo se destacou como o melhor dentre os 27 estados brasileiros.

Palavras-chaves: *Doing Business*; Empreendedorismo; Crescimento Econômico.

ABSTRACT

This article was created with the purpose of making a brief analysis about the *Doing Business* Subnational Brazil, from the perspective of national entrepreneurship, considering the difficulties to undertake. The general objective of the research is to analyze, from the perspective of *Doing Business* Subnational Brazil, which is the best state to undertake. The specific objectives of this article are: to present *Doing Business* as a World Bank tool for economic activity; to list the main difficulties encountered by entrepreneurs in Brazil, according to the aforementioned document; and to point out the Brazilian state that has the best investment climate to undertake in Brazil. Therefore, the bibliographic survey was used as a methodology, through articles and websites dealing with the matter presented here, including books and articles by authors who have academically relevant works, whose ideas were synthesized and duly referenced. The analysis of the business environment in Brazil was carried out through bibliographical research on the *Doing Business* report,

¹Graduanda em Ciências Contábeis no UNIESP. E-mail: malubrito@hotmail.com

²Professor Orientador, Graduado em Ciências Econômicas, pela Universidade Federal da Paraíba. Especialista em Gestão de RH, pela UNINTER. E-mail: paulogalvaounior@gmail.com
Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/5294756311248526>

considering the report itself as the source of data, in addition to national and international authors who produced relevant works on the subject. After an analysis of the Doing Business Subnational Brazil 2021 report, it was concluded that the best state to undertake in Brazil is São Paulo. Despite some indicators presented in the report, when an overall average was surveyed, São Paulo stood out as the best among the 27 Brazilian states.

KEY WORDS: Doing Business; Entrepreneurship; Economic growth.

1 INTRODUÇÃO

O sucesso do crescimento econômico, que se sustenta com o tempo, de uma nação, está associado aos investimentos realizados em vários setores chaves para o desenvolvimento do país. A partir destes investimentos, cria-se uma estrutura sólida para a geração de riqueza, renda, emprego e bem-estar para a população no longo prazo, de forma estável e duradoura (ALBUQUERQUE, 2016). A partir dos investimentos, é possível proporcionar a continuidade do fluxo de renda e da dinâmica da economia, independente da sua natureza, seja no âmbito público, seja no âmbito privado, apesar das diferenças no tocante à produtividade e eficiência.

De acordo com Albuquerque (2016), o ambiente de negócios é um determinante essencial da atividade econômica. Além disso, a análise do ambiente de negócios de cada país deve ser feita de forma minuciosa e cada variável desse ambiente deve ser estudada cuidadosamente. Tomando por base a pesquisa realizada por Djankov *et al* (APUD ALBUQUERQUE, 2016), o Banco Mundial criou, em 2003, o relatório *Doing Business*, que apresenta uma nova metodologia para captar o ambiente de negócios de forma objetiva e comparável entre os 190 países. Este relatório é composto pela análise de várias áreas, tais como abertura de empresas, obtenção de crédito, proteção de investidores e pagamentos de impostos, efetuando-se um cálculo com valor de 0 a 100 para cada área, com pesos iguais para cada uma delas, produzindo assim um resultado que varia de 0 (zero) a 100 (cem).

O ambiente de negócios é um importante indicador das atividades econômicas de um país ou região. De acordo com Mation e Mambrin (2015), os indicadores do Brasil revelam estagnado nos últimos anos, o que limita as possibilidades de crescimento da economia brasileira.

Os relatórios gerado pelo *Doing Business*, os quais foram iniciados pelo Banco Mundial em 2003, consolidaram uma metodologia inovadora para compreender o ambiente de negócios de forma objetiva e comparável entre os países. Antes disso, o ambiente de negócios, apesar de reconhecido como um aspecto que afeta o desempenho das empresas, era descrito de forma tácita, ou mesmo abstrata (MATION; MAMBRIN, 2015).

O indicador do *Doing Business* tem como finalidade definir o desempenho de cada país em diversas áreas, como abertura de empresas, pagamento de impostos, comércio entre fronteiras, entre outras. De maneira geral, para cada área são mensurados três componentes: o número de procedimentos envolvidos, o tempo para execução desses procedimentos e os custos administrativos decorrentes, os quais são mensurados no principal centro econômico do país.

Desde o relatório de 2015, as duas maiores cidades nos países com mais de 100 milhões de habitantes passaram a ser consideradas para esta análise. Tais componentes são padronizados e agregados em indicadores cardinais de desempenho para cada área, e um indicador geral de ambiente de negócios (MATION; MAMBRIN, 2015).

Ao dar materialidade ao conceito, o indicador explicita a eficiência com que o setor público interage com o setor produtivo. Isso permite identificar os gargalos para melhoria do ambiente de negócios, estabelecer metas e fazer *benchmarks* com o desempenho de outros países. Além disso, a disponibilidade de um indicador objetivo e comparável permitiu emergir uma literatura que documenta os impactos econômicos do ambiente de negócios. Essa literatura mostra que o ambiente de negócios afeta o desempenho das empresas e o crescimento econômico dos países (MATION; MAMBRIN, 2015).

De acordo com Gama e Cardoso (2019), o *“Doing Business” (Comparing Business Regulation for Domestic Firms)* é um relatório do Banco Mundial que analisa o ambiente de negócios e a legislação relativa à atividade empresarial em 190 economias do mundo. A cada ano, são examinadas as leis e as regulações que facilitam ou dificultam as atividades empresariais em cada economia, com o objetivo de mapear os resultados econômicos e identificar quais são as reformas necessárias na regulação da atividade empresarial para promover um ambiente competitivo e transparente para a realização de negócios.

Trata-se, portanto, de um dos relatórios internacionais mais importantes sobre a tutela da propriedade e dos investimentos em geral, que mapeia a regulação da atividade econômica nos diversos países, através de 11 indicadores quantitativos, tais sejam: 1) iniciar um negócio; 2) permissão para construir; 3) instalação de eletricidade; 4) registro de propriedade; 5) concessão de crédito; 6) proteção aos investidores minoritários; 7) tributos; 8) comércio transfronteiriço, 9) cumprimento dos contratos; 10) resolução da insolvência; 11) legislação trabalhista.

O *Doing Business Subnacional Brasil* é um documento que analisa os regulamentos do ambiente de negócios e sua aplicabilidade em cinco áreas do *Doing Business*. Este relatório mede os aspectos de regulação que permitem ou impedem os empreendedores de iniciar, operar ou expandir uma empresa, contendo exemplos de boas práticas que viabilizam a melhoria do ambiente de negócios (BANCO MUNDIAL, 2021).

Diante disso, para este relevante estudo será realizada uma breve análise acerca do *Doing Business Subnacional Brasil*, a partir da perspectiva do empreendedorismo nacional, considerando as dificuldades para se empreender. O objetivo geral da pesquisa é analisar, sob a ótica do *Doing Business Subnacional Brasil*, qual o melhor estado para se empreender. Os objetivos específicos do presente estudo são: i) apresentar o *Doing Business* enquanto ferramenta do Banco Mundial para a atividade econômica; ii) elencar as principais dificuldades encontradas pelos empreendedores no Brasil, de acordo com o referido documento; e iii) apontar o estado brasileiro que dispõe do melhor clima de investimentos para empreender no Brasil.

O presente artigo tem como contribuição um estudo para os atuais e futuros contadores do Brasil, com curiosidades sobre os negócios no Brasil e no mundo. Frente o que se apresentou, questiona-se: Até que ponto vale a pena empreender no Brasil, considerando o relatório do *Doing Business Subnacional Brasil*?

A partir da análise do relatório 2020 do *Doing Business*, que foi publicado em 2021, percebe-se que a posição do Brasil não tem sido favorável ao empreendedorismo nacional. Ao longo deste trabalho, serão analisados cinco indicadores: i) abertura de empresas (tempo, procedimentos e custos para iniciar formalmente as atividades de uma empresa); ii) obtenção de alvará de construção (tempo, procedimentos e custos para uma empresa obter o alvará de construção); iii)

registro de propriedades (que inclui também avaliação da qualidade do sistema de administração fundiária); iv) pagamento de impostos (impostos e contribuições obrigatórias que as empresas devem pagar ao longo do ano, além do tempo e processos envolvidos); v) execução de contratos (tempo e custo necessários para resolver um litígio comercial recorrendo a um tribunal local de primeira instância).

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

RELATÓRIO *DOING BUSINESS* SUBNACIONAL BRASIL

2.1 *DOING BUSINESS*: UMA FERRAMENTA DO BANCO MUNDIAL PARA ANÁLISE DA EFICIÊNCIA DA ATIVIDADE ECONÔMICA

O ambiente de negócios no Brasil possui entraves ao desenvolvimento da atividade econômica nacional. Melhorar o ambiente de negócios traz significativa melhoria para a economia, com geração de empregos e melhoria na qualidade de vida da população daquela determinada localidade, em que pese o ambiente de negócios estar relacionado às condições que envolvem o ciclo de vida das empresas, e melhorá-lo tem relação direta com ações de simplificação e desburocratização (SAKAMOTO, 2021).

Como apontado anteriormente, o *Doing Business* é um relatório do Banco Mundial que revela o desempenho de 190 países em diversas áreas, como abertura de empresas, pagamento de impostos, comércio entre fronteiras, execução de contratos, entre outros. De acordo com Mation e Mambrin (2015), para cada área são mensurados três componentes, a saber: número de procedimentos envolvidos, tempo para execução desses procedimentos e custos administrativos decorrentes.

De acordo com Sakamoto (2021, p. 47):

O relatório *Doing Business* tem enorme importância para a elaboração de estudos e desenvolvimento de pesquisas pois fornece dados anuais de diversos países a respeito da regulamentação dos negócios. Esse conteúdo é utilizado para avaliar como o ambiente regulatório empresarial afeta indicadores econômicos e sociais relevantes, tais como produtividade, crescimento econômico, comércio, investimento, emprego, acesso às linhas de crédito e financiamento, o tamanho da economia informal, dentre outros.

De acordo com o documento *Doing Business* Subnacional Brasil 2021 (BANCO MUNDIAL, 2021), sua finalidade é analisar os regulamentos do ambiente

de negócios, bem como sua aplicação em cinco áreas do *Doing Business*. Além do Rio de Janeiro e São Paulo, o relatório compara o ambiente de negócios em outros 24 estados e no Distrito Federal, incluindo ainda dois estudos-piloto sobre o registro de um Microempreendedor Individual (MEI) e o pagamento de impostos no regime do Simples Nacional, os quais são medidos em cinco localidades no Brasil.

Contém, ainda, dados atualizados até o dia 1º de setembro de 2020, incluindo comparações com outras economias, e medindo aspectos da regulamentação que permitem ou impedem os empreendedores de constituir, operar ou expandir uma empresa. Esta última informação será útil para o desenvolvimento do presente estudo.

São cinco os conjuntos de indicadores do *Doing Business*: abertura de empresas, obtenção de alvará de construção, registro de propriedades, pagamento de impostos e execução de contratos. Cada um deles será brevemente elucidado a seguir:

I. Abertura de empresas: Registra os procedimentos, tempo, custo e exigência de capital mínimo necessário para iniciar formalmente as atividades de uma empresa nacional, pequena ou média, de responsabilidade limitada; são também analisados aspectos da igualdade de gênero, de forma a medir a existência de práticas discriminatórias (BANCO MUNDIAL, 2021).

II. Obtenção de alvará de construção: Registra os procedimentos, tempo e custo necessários para que uma empresa do setor de construção possa construir um armazém e conectá-lo à rede de água e saneamento. Inclui também um índice que avalia a qualidade da regulamentação da construção e sua implementação (BANCO MUNDIAL, 2021).

III. Registro de propriedades: Registra os procedimentos, tempo e custo necessários para que uma empresa possa adquirir uma propriedade comercial de outra e transferir o título de propriedade para o seu nome, podendo utilizá-la para expandir o seu negócio, como garantia, ou se necessário, vendê-la. Inclui também um índice que avalia a qualidade do sistema de administração fundiária (BANCO MUNDIAL, 2021).

IV. Pagamento de impostos: Registra os tributos e contribuições obrigatórias que uma empresa de médio porte deve pagar ao longo de um ano, bem como o ônus administrativo relacionado com o pagamento de impostos, taxas e contribuições e processos pós-declaratórios (BANCO MUNDIAL, 2021).

V. Execução de contratos: Registra o tempo e custo necessários para resolver um litígio comercial recorrendo a um tribunal local de primeira instância, que analisa os argumentos das partes acerca dos méritos do caso e nomeia um perito para dar um parecer acerca da qualidade dos bens em disputa; avalia a existência de boas práticas no sistema judicial (BANCO MUNDIAL, 2021).

O documento ainda traz uma análise acerca das vantagens e limitações da metodologia do *Doing Business*. Como vantagens têm-se:

- I. Dados baseados na lei e na prática - O estudo fornece dados acionáveis para guiar responsáveis por políticas públicas;
- II. Utilização de cenários padronizados - Permite a comparabilidade através de todas as localidades, mas reduz o âmbito dos dados apresentados;
- III. Dados provenientes dos especialistas entrevistados - Reflete o conhecimento de profissionais que têm mais experiência com os processos analisados;
- IV. Foco no setor nacional e formal - O principal foco é no setor formal da economia, onde as empresas são mais produtivas, mas não são considerados o setor informal nem as empresas estrangeiras.

O *Doing Business* tem como limitações: não medir a dimensão do mercado; não medir a estabilidade macroeconômica; não medir a situação do sistema financeiro; não medir a prevalência de subornos e corrupção; e não medir o nível de formação e competências do mercado de trabalho (BANCO MUNDIAL, 2021).

Analisando mais diretamente o *Doing Business* Subnacional Brasil 2021, este documento apresenta uma análise comparativa do ambiente de negócios nos 27 estados do Brasil, em cinco áreas: abertura de empresas, obtenção de alvarás de construção, registro de propriedades, pagamento de impostos e execução de contratos (BANCO MUNDIAL, 2021).

O documento aponta que, nos últimos 15 anos, o Brasil avançou na melhora de seu ambiente de negócios e no incentivo ao empreendedorismo. No entanto, apesar das melhorias, ainda há barreiras à operação e ao crescimento das empresas decorrentes, em parte, pela excessiva burocracia governamental. Esta sobrecarga regulatória desvia a energia dos empresários do desenvolvimento dos seus negócios e pode levá-los à informalidade.

Estima-se que os negócios informais foram responsáveis por 17% do Produto Interno Bruto (PIB) do Brasil em 2019. Apesar de tais informações, o relatório aponta que houve bom desempenho em estados, figurando entre os melhores desempenhos São Paulo, Minas Gerais e Roraima (BANCO MUNDIAL, 2021).

2.2 O PROCESSO DE ABERTURA DE EMPRESAS À LUZ DO *DOING BUSINESS* SUBNACIONAL BRASIL

Sabe-se que o Brasil é uma das vinte maiores economias do mundo. O processo de formalização de um novo negócio no país está submetido a uma série de obrigações, entre elas o registro mercantil, a inscrição nas fazendas federal, estadual e municipal, a obtenção dos licenciamentos ambiental e sanitário, dos alvarás de funcionamento do município e do corpo de bombeiros, dentre outros.

Como se vê, este processo é amplo e dá margem ao surgimento de dificuldades para a realização das transações que ocorrem entre o empreendedor e os órgãos responsáveis por legalizá-los. Assim, é notório o crescimento do setor informal, que é o responsável por cerca de 1/5 de toda a atividade econômica nacional, de acordo com o *Doing Business* Subnacional Brasil (BANCO MUNDIAL, 2021).

Segundo com o Banco Mundial (2021), o procedimento de abertura de uma empresa no Brasil requer, em média, 11 etapas e custa uma média de 5,1% da renda *per capita* anual. Já em outros países latino-americanos, a média é de 9 procedimentos para a abertura de um novo negócio.

Todo este processo de registro de uma empresa, permeado de complexidade deve-se, principalmente, ao envolvimento de, pelo menos, seis diferentes órgãos públicos em todos os níveis de governo (municipal, estadual e federal). Os procedimentos no âmbito municipal, sobretudo aqueles relacionados à obtenção do alvará municipal de funcionamento, são responsáveis pelas principais diferenças no país, haja vista a diversidade de normas locais.

A formalização tem benefícios e proteções legais que a economia informal não oferece. As evidências sugerem que, em comparação com as empresas formais, os negócios informais tendem a crescer lentamente, empregar menos pessoas e pouco contribuir com a geração de receita fiscal. Com a aplicação dos recursos em um empreendimento de responsabilidade limitada reconhecido, os empresários conseguem ter mais liberdade para inovar, visto que seus ativos pessoais não são colocados em risco. O registro também facilita o acesso a serviços formais, como o Judiciário e o sistema bancário.

A formalização reduz as possibilidades de assédio e suborno que cercam o funcionamento de um negócio informal. Quando as empresas estão formalmente registradas, seus empregados podem usufruir da proteção prevista em lei. As

empresas formalmente constituídas também geram receitas fiscais para os governos (BANCO MUNDIAL, 2021).

De acordo com Albuquerque (2016), na área de abertura de empresas, são calculados os custos, o tempo e o número de todos os procedimentos que um empresário leva para começar a operar uma empresa industrial ou comercial.

Estes procedimentos incluem todos processos a que os empreendedores se submetem para obter todas aprovações, licenças, autorizações, verificações ou inscrições necessárias para a empresa e seus funcionários operem. No entanto, algumas áreas incluem componentes mais específicos, como índice de transparência e índice de direito dos acionistas; em outras palavras, as variáveis são medidas em proporções diferentes.

Albuquerque (2016) aponta que todas as variáveis são convertidas para uma escala comum, denominada Distância Para a Fronteira (*distance to frontier* – DTF), a qual varia de 0 a 100. A DTF geral, então, é calculada pela média das DTF's das dez áreas, possibilitando comparações cardinais entre os desempenhos dos países e a evolução de cada país (ou cada estado brasileiro) ao longo do tempo.

Para a abertura de empresas no Brasil, há uma série de exigências para a operação de uma sociedade limitada, que são regidas na seara nacional pelo Código Civil Brasileiro, pela Lei de Registros Públicos das Sociedades Mercantis e pelas leis que a alteram ou atualizam. Os estados concedem o registro comercial, enquanto os municípios emitem os alvarás de funcionamento. Dado o modelo federativo do Brasil, municípios, estados e governo federal são dotados de autonomia para cobrar e regular tributos (BANCO MUNDIAL, 2021).

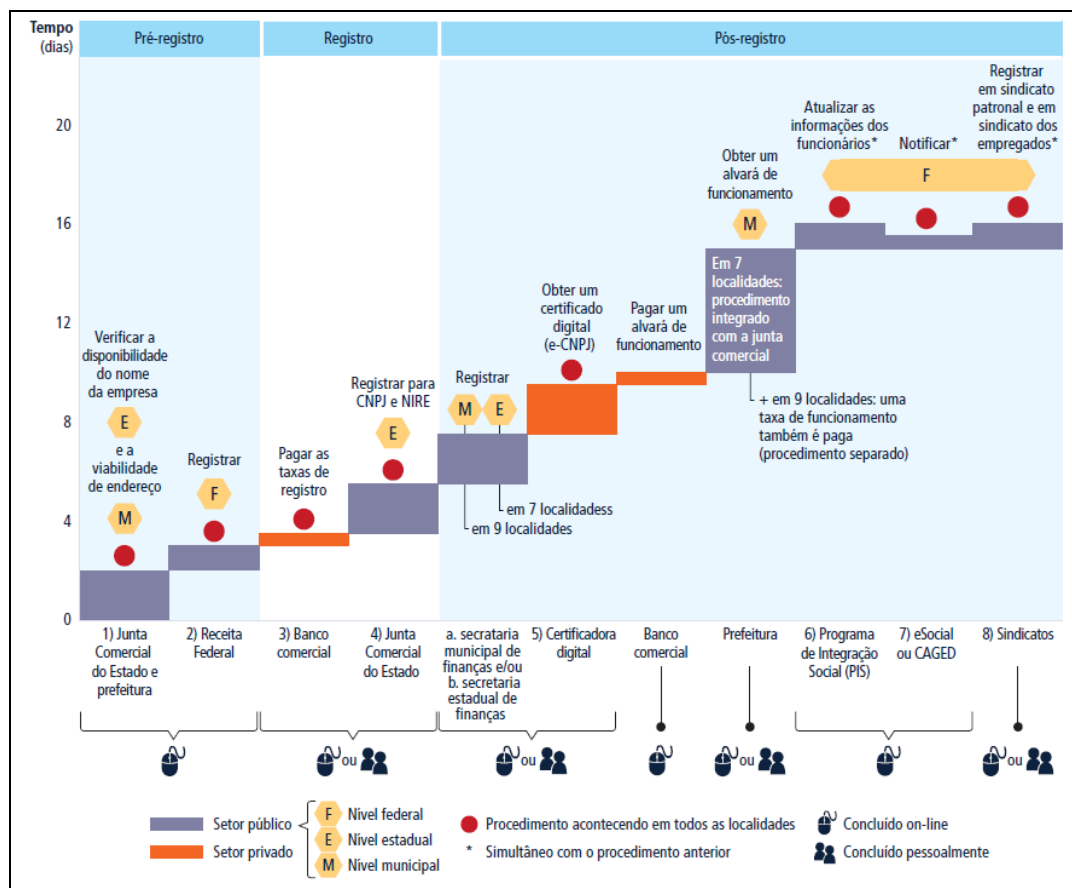


Figura 01: Etapas para abertura de uma empresa no Brasil.

Fonte: Banco Mundial (2021).

De acordo com o *Doing Business*, para a abertura de uma empresa no Brasil, são necessárias as seguintes etapas: verificação da disponibilidade do nome empresarial com a junta comercial e a viabilidade da sua localização na prefeitura, que pode ser feito *on-line* por meio da Redesim (Rede Nacional para Simplificação do Registro e Localização de Empresas e Negócios). O requerente fornecerá as informações sobre as atividades da empresa e o local exato proposto. Sendo aprovado o local, o sistema emitirá um número de protocolo que permitirá ao usuário cadastrar-se na Receita Federal.

Cabe ressaltar que a Redesim, de acordo com o *Doing Business* Brasil, entrou em uma nova fase a partir da implementação do portal *on-line* Redesim, que configura-se enquanto nova iniciativa para reforçar a implementação da unificação dos serviços para abrir uma empresa, com o mesmo *login* e senha. Todavia, vários estados e municípios mantêm seus próprios pontos de acesso, podendo então estes processos serem feitos separadamente.

Com a Resolução CGSIM 61, de 12 de agosto de 2020, uma base jurídica adicional foi agregada para melhorar a integração processual na seara da Redesim, o que se inclui a integração dos procedimentos de viabilidade de localização e de registro junto à Receita Federal, reforçando ainda a necessidade de integração do alvará de funcionamento dos registros junto às secretarias municipal e estadual de finanças ao registro na junta comercial (BANCO MUNDIAL, 2021)

A partir da aprovação do fisco, a Redesim gera o Documento Básico de Entrada (DBE). Este documento deve ser apresentado junto com o número do protocolo no sistema *on-line* Redesim (“módulo integrador”), que está integrado ao sistema das juntas comerciais de cada localidade. Uma taxa de cadastro é gerada por este *website* e deve ser paga antes que os fundadores concluam o registro da empresa (BANCO MUNDIAL, 2021).

Além disso, de acordo com o Banco Mundial (2020, p. 20):

Após o pagamento da taxa, os requerentes devem fazer o *upload* do contrato social da empresa firmado por todos os sócios. Uma vez tendo a aprovação da solicitação pela junta comercial, a empresa obtém o Número de Identificação do Registro de Empresas (NIRE) e um número de identificação fiscal federal do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ). Em seguida, a empresa deve adquirir um certificado digital do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (e-CNPJ) de uma empresa credenciada para emitir notas fiscais e cumprir com as obrigações fiscais.

As três etapas finais, relacionadas às obrigações sociais e trabalhistas, ocorrem simultaneamente: cadastrar os empregados no Programa de Integração Social (PIS) por meio da página na internet da Caixa Econômica Federal (CEF); notificar o Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED) do Ministério da Economia (ME) sobre o vínculo empregatício por meio do CAGED ou portal e-Social; e providenciar o registro no Sindicato Patronal e no Sindicato dos Empregados (BANCO MUNDIAL, 2021).

2.3 ANÁLISE NACIONAL DO *DOING BUSINESS*

Em um ambiente complexo de negócios, os custos operacionais oriundos do processo de contratação de pessoal são elevados, afora os custos advindos do Estado. Também há de se considerar a dificuldade de inserção no mercado de

novas empresas, o que reduz consideravelmente a concorrência, e assim os benefícios desta ao público consumidor.

Muitos são os riscos associados à atividade econômica no Brasil, dadas a complexidade, lentidão e imprevisibilidade dos procedimentos administrativos e jurídicos. Neste sentido, é perceptível a importância do Estado enquanto ente articulador das condições para que os agentes privados possam desenvolver seus negócios, o que pode gerar emprego e renda. O Estado deve buscar eficiência regulatória mediante o reconhecimento da relevância socioeconômica relacionada ao ambiente de negócios, estimulando a competitividade empresarial como mecanismo para o crescimento e desenvolvimento (SAKAMOTO, 2021).

O relatório do Banco Mundial denominado *Doing Business* Subnacional Brasil contém dados coletados pelos estudos subnacionais dos últimos três anos, os quais mostram que pode haver uma variação substancial dentro da mesma economia. Numa mesma economia é possível encontrar localidades com um desempenho forte como o de grandes economias mundiais classificadas entre as 20 melhores, como desempenhos tão fracos como de economias classificadas entre as 40 últimas no *ranking* do Banco Mundial (BANCO MUNDIAL, 2021).

De acordo com o *Doing Business* (BANCO MUNDIAL, 2021, p. 24):

Os estudos subnacionais do *Doing Business* publicam dados desagregados sobre a regulamentação empresarial, porém vão para além de um mero exercício de coleta de dados. Estes estudos têm demonstrado ser fortes motivadores de reformas regulatórias a nível local, pelas seguintes razões:

Os dados produzidos são comparáveis entre diferentes locais da mesma economia e a nível internacional, permitindo que cada localidade utilize os seus resultados como parâmetros de referência, tanto a nível local como global. As comparações entre diferentes locais de uma mesma economia e que, portanto, partilham a mesma estrutura jurídica e regulatória, podem ser reveladoras: as autoridades locais geralmente têm mais dificuldade em justificar por que é mais difícil fazer negócios na sua jurisdição do que em outra localidade próxima;

Destacar as boas práticas existentes em alguns locais mas não em outros de uma mesma economia demonstra que existe uma potencial para que se reproduzam essas boas práticas. Isso pode gerar debates em torno da possibilidade de se realizar reformas regulatórias em diferentes níveis de governo, criando oportunidades para que os governos e órgãos locais aprendam uns com os outros, e reforçando a participação e a capacidade das autoridades locais.

O *Doing Business Subnacional Brasil* é elaborado independentemente do relatório *Doing Business*, incluindo indicadores que têm uma maior probabilidade de variar de uma cidade para outra, tais como os que dizem respeito aos alvarás de construção ou ao registro de propriedades. Os indicadores que analisam aspectos jurídicos, como os relativos à obtenção de crédito ou à proteção dos investidores minoritários, geralmente são excluídos dos relatórios subnacionais visto que, muitas vezes, analisam leis nacionais, de aplicação geral e uniforme entre as regiões de um país.

O *Doing Business* mede os aspectos da regulamentação empresarial que afetam pequenas e médias empresas nacionais em 190 economias, definidos com base em casos-padrão hipotéticos e localizados na principal cidade comercial de cada economia. Além disso, em 11 economias, o estudo abrange também a segunda maior cidade comercial (BANCO MUNDIAL, 2021).

Conjunto de indicadores	O que é medido
Normalmente incluídos nos relatórios subnacionais do <i>Doing Business</i>:	
Abertura de empresas	Procedimentos para se abrir e operar formalmente uma empresa industrial ou comercial, tempo e custo para realizar cada procedimento, e a exigência de capital mínimo a ser depositado para registrar a empresa
Obtenção de alvarás de construção	Procedimentos para construir um depósito (ou armazém), tempo e custo para realizar cada procedimento, e Índice de controle de qualidade da construção
Obtenção de eletricidade	Procedimentos para que uma empresa obtenha uma ligação permanente à rede elétrica, tempo e custo para realizar cada procedimento, e Índice de qualidade do fornecimento e de transparência das tarifas
Registro de propriedades	Procedimentos para transferir uma propriedade, tempo e custo para realizar cada procedimento, e Índice de qualidade do sistema de administração fundiária
Comércio internacional	Tempo e custo associados ao processo logístico de exportação de mercadorias (produto da vantagem comparativa) e de importação (peças de automóvel)
Execução de contratos	Tempo e custo para a resolução de disputas comerciais e Índice de qualidade dos processos judiciais
Normalmente não incluídos nos relatórios subnacionais do <i>Doing Business</i>:	
Obtenção de crédito	Legislação sobre garantias e direito de falência, e disponibilidade de informações sobre crédito
Proteção dos investidores minoritários	Grau de proteção dos investidores minoritários em casos de conflito de interesse e a respeito da governança corporativa
Pagamento de impostos	Número de pagamentos, tempo para cumprir com obrigações fiscais, carga tributária total, e Índice de processos pós-declaração
Resolução de insolvência	Tempo, custo e resultados dos procedimentos de insolvência, e robustez do regime jurídico aplicável aos processos de insolvência

Figura 02: O que mede o *Doing Business* e o *Doing Business Subnacional*.

Fonte: Banco Mundial, 2021.

Desde 2005, os relatórios subnacionais já abrangeram 599 localidades em 83 economias. Vinte e duas economias como a Colômbia, Indonésia, Quênia, México, Nigéria, Filipinas, Federação Russa e África do Sul, que já realizaram duas ou mais

rodadas de coleta de dados a nível subnacional, para medir a evolução do ambiente de negócios ao longo do tempo.

Os estudos em curso incluem outros países da União Européia (Austria, Bélgica e Países Baixos) e Emirados Árabes Unidos. O *Doing Business* Subnacional Brasil 2021 é o primeiro estudo subnacional para o Brasil em quinze anos. O estudo traz dados sobre a regulamentação empresarial e sua aplicação em 27 unidades federativas (26 estados e o Distrito Federal), que são analisadas por meio de suas capitais (BANCO MUNDIAL, 2021).

Ao explicitar de forma objetiva a eficiência com que o setor público interage com o setor produtivo, o indicador *Doing Business* apresenta os gargalos para a melhoria do ambiente de negócios, além de dar condições para o estabelecimento de metas e realização de *benchmarking* com outros países. Assim, percebe-se que o trabalho do Banco Mundial tem aplicação direta na formulação de políticas públicas, especialmente de simplificação e desburocratização e também na concepção de estudos e pesquisas acadêmicas sobre o tema, apesar de existirem questionamentos metodológicos e conceituais sobre tais indicadores (SAKAMOTO, 2021).

Os indicadores apresentados e analisados no *Doing Business* Subnacional Brasil 2021 medem dados relacionados à regulamentação do ambiente de negócios e à proteção dos direitos de propriedade, bem como o seu efeito para as empresas, especialmente as pequenas e médias empresas nacionais. Desse modo, os indicadores apontam a complexidade da regulamentação, como o número de procedimentos necessários para se abrir uma empresa ou para se registrar a transferência de um imóvel comercial. Além disso, estes indicadores medem o tempo e o custo necessários para se cumprir com a legislação, como o tempo e o custo requeridos para se resolver um litígio comercial. E, ainda, é medido o nível de segurança jurídica para as empresas, por exemplo no que tange às garantias de proteção dos direitos de propriedade. Os indicadores medem ainda a carga tributária das empresas. (BANCO MUNDIAL, 2021).

O mapa abaixo apresenta a comparação da regulamentação do ambiente de negócios a nível local:

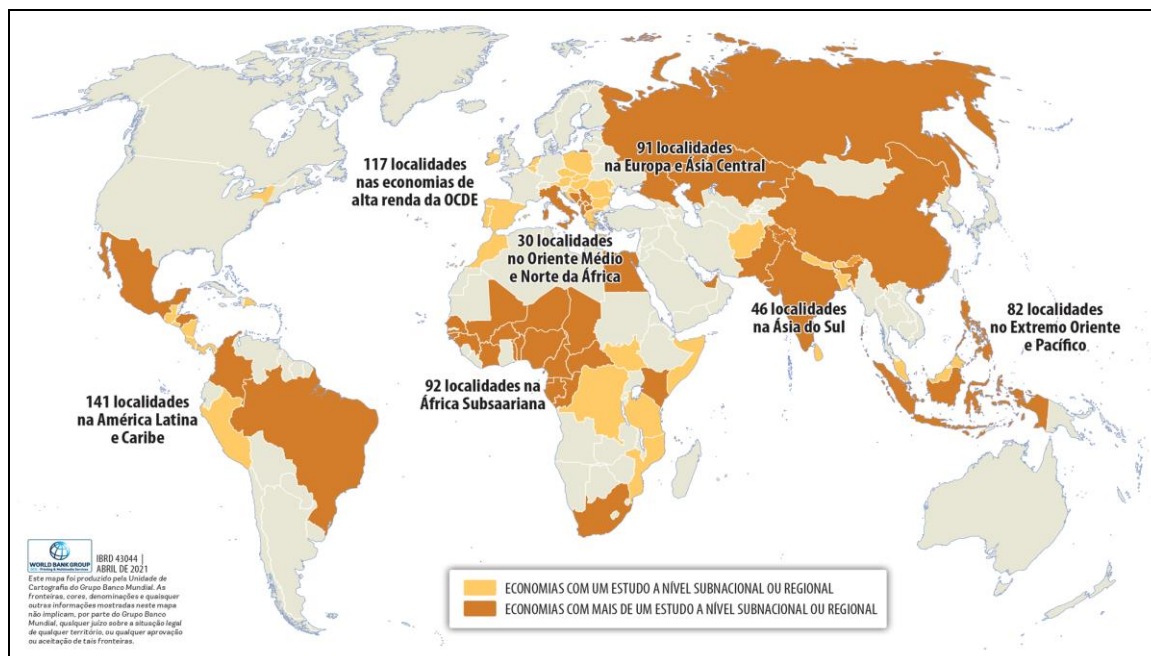


Figura 03: *Doing Business* Subnacional compara a regulamentação do ambiente de negócios a nível local.

Fonte: Banco Mundial, 2021.

O relatório *Doing Business* se configura como importante instrumento para medir a facilidade de se fazer negócios, e dentre suas principais funções destaca-se a elaboração de reformas regulatórias para melhorar o desempenho dos indicadores avaliados. Em outras palavras, trata-se de uma referência para gestores públicos, formuladores de políticas públicas e até mesmo para grupos de interesse que desejam melhorar o ambiente de negócios.

No entanto, é preciso considerar o relatório apenas como uma referência pois trata-se de uma simplificação quantitativa de uma dinâmica complexa – o ambiente de negócios – que envolve aspectos mais amplos como estabilidade econômica, robustez do sistema financeiro, qualificação da força de trabalho, segurança pública, fraudes e corrupção, dentre outros (SAKAMOTO, 2021).

Vale ressaltar que o resultado final é fruto do trabalho de diversos estudiosos e especialistas, que colaboram com o Banco Mundial na análise dos dados e na criação de métodos valorativos dentro das suas respectivas áreas de atuação. Os indicadores procuram analisar os diversos aspectos da regulação dos países que desestimulam os investimentos ou inviabilizam a iniciativa econômica privada, desde a criação de novas empresas, sua operação e expansão, a regulação das atividades empresariais e a proteção dos direitos de propriedade (GAMA; CARDOSO, 2019).

2.4 MELHOR LOCAL PARA SE EMPREENDER NO BRASIL

Sendo uma vasta análise comparativa do ambiente de negócios em 27 localidades do Brasil, o *Doing Business* analisa cinco grandes áreas relacionadas ao desenvolvimento econômico nacional, os quais interferem no ambiente de negócios do emergente Brasil.

No tocante ao processo de abertura de empresas, este requer, em média, 11 procedimentos, em uma média de três semanas e ao custo do equivalente a 5,1% da renda per capita anual. No Brasil, são necessários três procedimentos a mais do que a média das economias da América Latina e o Caribe. Todavia, o tempo e o custo no Brasil são menores em relação à média da região, ou seja, 29,5 dias e 27,3% da renda *per capita* anual (BANCO MUNDIAL, 2021).

No tocante à obtenção de alvarás de construção, obter alvarás de construção é mais fácil em Roraima. A obtenção de alvarás de construção requer uma média de 22 etapas ou procedimentos, variando de 18 nos estados de Mato Grosso do Sul e São Paulo, a 26 no estado do Maranhão. O custo deste processo no Distrito Federal é mais baixo (0,5% do valor do armazém) e em Goiás, o mais alto (2,6%).

Os alvarás de construção levam, em média, 6 meses em Roraima e cerca de 11 meses na média nacional para serem obtidos. Já as construtoras de Pernambuco levam quase 18 meses para conseguir todos os alvarás e certidões e passar por todas as inspeções necessárias para construir um armazém. Isso implica dizer que, cumprir com os requisitos de licenciamento para um armazém comercial, demora seis meses a mais no Brasil do que nos países de alta renda da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), e o dobro do tempo da média dos países do BRICS (BANCO MUNDIAL, 2021).

No tocante ao pagamento de impostos, as principais constatações do *Doing Business* apontam que pagar tributos pode ser difícil no Brasil. Os tributos são declarados e pagos *online*, no entanto as empresas enfrentam vários obstáculos para cumprir com as suas obrigações em um dos sistemas tributários mais complexos do mundo, tendo uma alta carga tributária e longos processos pós-declaração. Em todos os 27 estados brasileiros, as empresas dedicam entre 1.483 e 1.501 horas por ano para preparar, declarar e pagar tributos, o que representa mais do que qualquer outro país (BANCO MUNDIAL, 2021).

Os principais desafios para empreender no Brasil estão na legislação com muitas complexidades e obrigações, cálculos complexos e a grande quantidade de informações exigidas nas declarações fiscais. Entre as boas práticas identificadas, pode-se elencar os pagamentos em conjunto de tributos municipais e a aplicação de regras mais simples para o cumprimento das obrigações tributárias municipais.

No Espírito Santo, que apresenta o melhor desempenho nacional neste aspecto, e no Paraná, as empresas realizam o pagamento de 09 impostos por ano, quando se comparam a estados como Bahia e Pará, onde são efetuados 12 pagamentos. Os tributos federais, que são os mesmos em todas as localidades do país, representam a maior parte da carga tributária. Devido a alíquotas mais baixas de tributos municipais, a indústria de médio porte medida pelo *Doing Business* paga uma carga tributária total de 64,4% dos lucros no Espírito Santo, Mato Grosso e Tocantins, quando comparado aos 66,4% no Rio de Janeiro. Todavia, nos 27 estados brasileiros, ela é superior à média regional da América Latina e Caribe, com 48,1% (BANCO MUNDIAL, 2021).

Quanto à execução de contratos, a implantação de processos eletrônicos foi uma das reformas mais impactantes do sistema judicial brasileiro. No início de 2020, o número de processos pendentes no Brasil passou dos 70 milhões. Assim, a adoção da gestão de processos *online* no país emergiu em tempo oportuno, visto que solucionar uma disputa comercial nas vias judiciais no Brasil leva, em média, 32 meses e custa 27,2% do valor da ação (estimado em R\$ 66.965,00).

Esse processo é mais demorado e mais oneroso do que a média dos países de alta renda da OCDE. Nos 27 estados onde foram medidas essa média, o tempo e o custo da execução de um contrato variam consideravelmente, sobretudo na fase de julgamento e sentença. É mais fácil executar um contrato em Sergipe e no Distrito Federal, graças à celeridade dos tribunais.

O tempo entre protocolar a ação e a execução da sentença varia de 18 meses a mais de 4 anos. Avanços na digitalização de processos, gestão de processos, e recursos adequados para assegurar o desempenho dos tribunais são fatores que afetam a eficiência das cortes (BANCO MUNDIAL, 2021).

No tocante ao pagamento de impostos no regime tributário Simples Nacional, este é um regime tributário simplificado para micro e pequenas empresas, que combina oito impostos e contribuições e é amplamente utilizado no Brasil. Este

sistema de impostos é aplicado de forma homogênea: o número de pagamentos, o tempo necessário para o cumprimento com as obrigações tributárias e os processos pós-declaração são os mesmos em todo o país. A carga tributária total tem algumas pequenas variações entre as localidades, dada principalmente a diferenças em tributos municipais. (BANCO MUNDIAL, 2021).

Para as micro e pequenas empresas, é mais fácil cumprir com as obrigações tributárias por meio do Simples Nacional. Quando comparadas com uma indústria de médio porte optante pelo Lucro Real, tanto a microempresa comercial como a indústria de pequeno porte fazem menos pagamentos e dedicam consideravelmente menos tempo para cumprir com as suas obrigações tributárias no regime do Simples Nacional. Elas também se beneficiam de processos pós-declaração mais rápidos e eficientes. No regime do Simples Nacional, a carga tributária apresenta grandes variações de acordo com a situação de cada empresa. (BANCO MUNDIAL, 2021).

O relatório traz indicadores do *Doing Business* relativos às 27 unidades federativas do Brasil. Os dados relativos aos indicadores datam do 1º de setembro de 2020, com exceção das áreas do pagamento de impostos e do pagamento de impostos através do Simples Nacional, que foram atualizados até o dia 31 de dezembro de 2019. Os dados das outras 190 economias usadas para fins comparativos tomam por base os indicadores do *Doing Business*. Os dados do *Doing Business* 2021 para o Rio de Janeiro e São Paulo, assim como para outras economias e médias regionais, não são considerados oficiais até serem publicados pelo relatório *Doing Business* 2021 (BANCO MUNDIAL, 2021).

De acordo com o *Doing Business*, o melhor lugar para se empreender no Brasil, atualmente, é o estado de São Paulo. Sua classificação geral no relatório é na posição 1 e sua pontuação média é de 59,1 nos 5 tópicos. No item abertura de empresas a classificação de São Paulo é nº 14, tendo pontuação 81,7 (numa escala de 0 a 100).

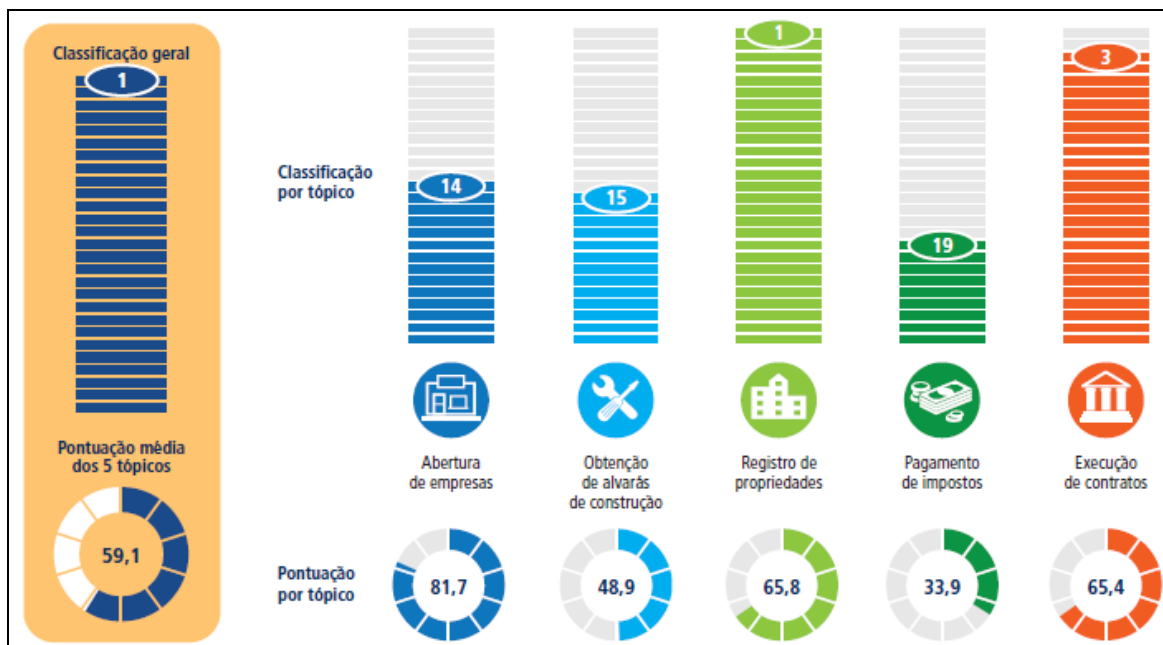


Figura 04: Classificação do estado de São Paulo de acordo com o *Doing Business Subnacional 2021*.

Fonte: Banco Mundial, 2021.

Para realizar abertura de empresas em São Paulo, há uma lista de procedimentos a serem seguidos:

- Verificar a disponibilidade do nome da empresa e a viabilidade de endereço;
- Solicitar o registro à Receita Federal;
- Pagar as taxas de registro;
- Registrar-se na Junta Comercial do Estado para completar inscrição com as autoridades de impostos federal e estadual para obter o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) e o Número de Identificação do Registro de Empresas (NIRE);
- Registrar-se na Secretaria de Fazenda Municipal (Cadastro de Contribuintes Mobiliários - CCM);
- Obter um certificado digital (e-CNPJ) para emitir notas fiscais eletrônicas;
- Obter o Auto de Licença de Funcionamento;
- Pagar a Taxa de Fiscalização de Estabelecimentos (TFE);
- Atualizar as informações dos funcionários no Programa de Integração Social (PIS);
- Notificar o Cadastro Geral de Empregados e Desempregados - CAGED - ou o eSocial;
- Registrar-se em sindicato patronal e em sindicato de empregados.

Estes procedimentos são necessários para o maior controle por parte do poder público, visando a maior e melhor arrecadação de impostos, visto que, com o registro de empresas, torna-se mais fácil o rastreo das movimentações financeiras por parte do fisco estadual.

Os procedimentos acima citados, mesmo tendo sua importância para a formalidade do negócio, representam um entrave burocrático no início de qualquer negócio. Apesar de uma rotina de processos ser necessária para a formalização de um negócio, é notório mesmo sob a ótica do senso comum que quanto maior a burocracia, mais empecilhos se encontram, e menos negócios formais são abertos, o que pode significar prejuízos ao Estado no tocante à arrecadação de impostos, em que pese a arrecadação ser uma atividade estatal de suma importância para a obtenção de verbas que custeiem a estrutura estatal.

De acordo com o *Doing Business* (Banco Mundial, 2021), São Paulo tem o melhor desempenho no que diz respeito a fazer negócios, além de Minas Gerais e Roraima. Apesar das médias e dos números positivos, nenhuma localidade nacional foi classificada em 1º lugar em todas as cinco grandes áreas em que foram avaliadas, o que leva ao entendimento de que em todos os lugares há oportunidades para a troca de experiências, o que é válido para a melhoria no setor de negócios.

Sobre o item “obtenção de alvarás de construção”, são necessários 18 procedimentos em São Paulo: Solicitar e obter a certidão de matrícula do imóvel junto ao Registro de Imóveis, Obter resultados do estudo de solo, Obter resultados do levantamento topográfico, Obter Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) ou Registro de Responsabilidade Técnica (RRT), Solicitar e obter Certidão Negativa de Débitos (CND), Solicitar e obter um Alvará de Aprovação e um Alvará de Execução, Cadastrar obra no Cadastro Nacional de Obras (CNO), Receber uma Fiscalização aleatória da Prefeitura, Receber uma Fiscalização do Ministério Público do Trabalho, Obter Certificado de Conclusão (Habite-se), Encerrar inscrição no CNO e obter Certidão Negativa de Débitos, Solicitar e obter as ligações às redes públicas de água e esgoto, registrar o imóvel no Registro de Imóveis.

Sobre o registro de imóveis, são necessários 8 procedimentos: Obter as Certidões de Protesto de Títulos e Documentos de Dívida, Obter as Certidões da Justiça Estadual (Certidão de Distribuição Cível em Geral e Certidão de Falências, Concordatas e Recuperações), a Certidão de Distribuição da Justiça Federal, as

Certidões Trabalhistas (Certidão Negativa de Débitos Trabalhistas e Certidão de Ações Trabalhistas), as Certidões Municipais (Certidão Conjunta de Débitos de Tributos Imobiliários e Certidão de Dados Cadastrais do Imóvel), a Certidão de Débitos Relativos a Créditos Tributários Federais e à Dívida Ativa da União, a Certidão de Regularidade do FGTS e a Certidão Simplificada da Empresa, Obter a Certidão de Matrícula do Imóvel (Certidão Vintenária), Obter a Certidão Negativa de Débitos Tributários Inscritos na Dívida Ativa e a Certidão Negativa de Débitos Não Inscritos, Solicitar a Guia de Recolhimento do ITBI (Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos) e efetuar o pagamento, Lavrar a Escritura Pública de Compra e Venda, Registrar a Escritura Pública de Compra e Venda, Atualizar o cadastro do contribuinte para fins de IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano).

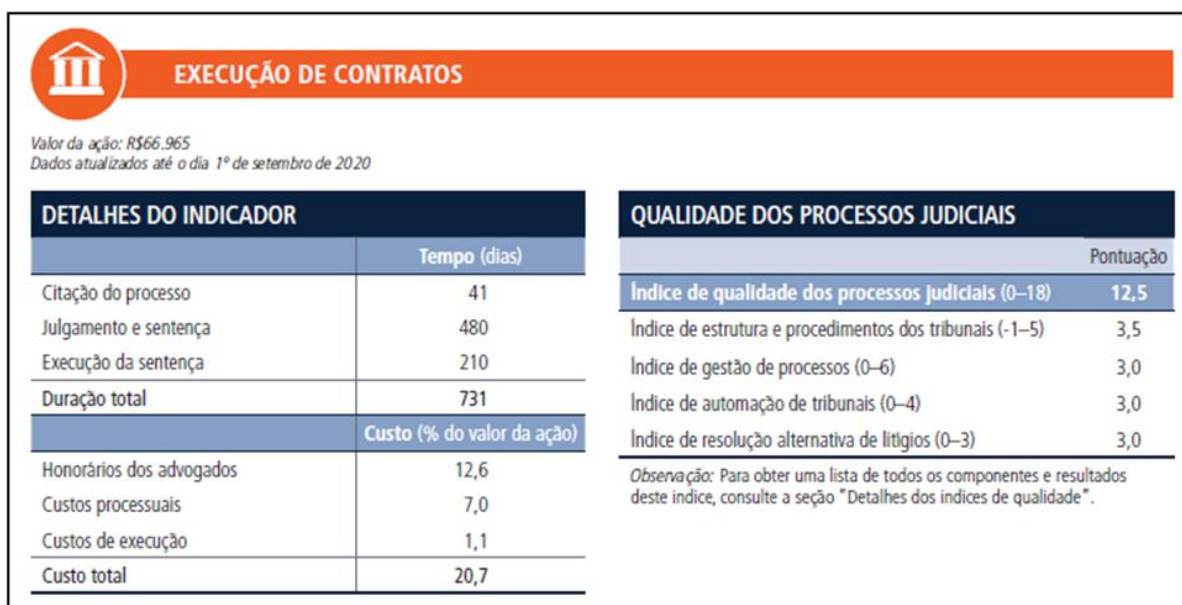


Figura 05: Números relativos à execução de contratos em São Paulo.

Fonte: Banco Mundial, 2021.

Localidade	Classificação	Pontuação em abertura de empresas (0-100)	Procedimentos (número)	Tempo (dias)	Custo (% da renda per capita)
Média BRICS		88,3	6,0	16,3	2,3
Média ALC		79,7	8,0	29,5	17,3
Média das economias de alta renda da OCDE		90,9	5,0	9,5	2,9
Média Brasil (27 localidades)		80,7	11,1	15,4	5,1
Pará (Belém)	1	84,7	9	11,5	6,3
Paraná (Curitiba)	2	84,5	9	12,0	6,5
Piauí (Teresina)	3	84,5	9	13,0	5,1
Santa Catarina (Florianópolis)	4	83,9	10	10,0	3,9
Maranhão (São Luís)	5	83,4	9	18,0	3,6
Rio de Janeiro (Rio de Janeiro)	6	83,2	10	12,5	4,6
Rio Grande do Sul (Porto Alegre)	7	83,0	10	14,5	1,7
Alagoas (Maceió)	8	82,8	10	12,5	7,4
Espírito Santo (Vitória)	9	82,5	10	14,5	5,7
Rondônia (Porto Velho)	10	82,2	11	11,0	3,5
Pernambuco (Recife)	11	82,1	11	11,0	4,1
Minas Gerais (Belo Horizonte)	12	82,0	11	9,5	8,0
Ceará (Fortaleza)	13	82,0	11	13,0	1,4
São Paulo (São Paulo)	14	81,7	11	13,5	2,7
Sergipe (Aracaju)	15	81,5	11	14,0	3,3
Rio Grande do Norte (Natal)	16	80,4	11	17,5	4,7
Bahia (Salvador)	17	79,6	11	19,5	7,0
Amazonas (Manaus)	18	79,5	11	20,5	6,1
Amapá (Macapá)	19	79,5	12	15,5	4,7
Paráíba (João Pessoa)	20	79,1	12	18,0	2,7
Mato Grosso (Cuiabá)	21	78,0	12	17,0	13,6
Mato Grosso do Sul (Campo Grande)	22	77,8	13	17,5	2,0
Tocantins (Palmas)	23	77,8	12	21,0	6,9
Acre (Rio Branco)	24	77,6	13	17,0	4,9
Roraima (Boa Vista)	25	76,9	13	17,5	9,1
Distrito Federal (Brasília)	26	75,9	13	24,5	3,2
Goiás (Goiânia)	27	72,2	16	21,0	5,1

– **Figura 06:** Onde é mais fácil instalar uma empresa no Brasil.

– **Fonte:** Banco Mundial, 2021.

De acordo com a tabela acima, dentre os 27 estados do Brasil, a abertura de uma empresa é mais fácil no Pará, onde este processo possui 9 procedimentos, e leva 11,5 dias a um custo médio de 6,3% da renda per capita. Já o estado onde a dificuldade de abrir uma empresa é maior é o estado do Goiás, onde este processo envolve 16 procedimentos, 21 dias e 5,1% da renda per capita (BANCO MUNDIAL, 2021).

A Paraíba fica na 20ª posição na classificação como mostrado na figura 06, João Pessoa é capital e principal centro financeiro e econômico do estado da Paraíba. Com população estimada em mais de 811 mil habitantes, é a oitava cidade mais populosa da Região Nordeste e a 23ª do Brasil, com o privilégio de ser parte do “caribe brasileiro”. João Pessoa consegue atrair grande quantidade de turistas durante todas as estações do ano, o que acaba impulsionando também o comércio local, alternativa para quem quer empreender.

Na fase pré-registro de uma empresa, com exceção de Bahia e Goiás, são necessárias duas etapas. Em Salvador, há um procedimento a mais, que é a obtenção do Termo de Viabilidade de Localização (TVL), além de o empresário ter que pagar uma taxa para validação do documento (lembrando que não há o pagamento dessa taxa em outras localidades); este procedimento leva, ainda, a mais dois procedimentos adicionais na Bahia. A obtenção do TVL leva um tempo considerável, todavia é um facilitador para a solicitação do alvará de funcionamento, concedido automaticamente na Bahia dois dias depois da emissão do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica pela junta comercial (BANCO MUNDIAL, 2021).

No estado do Goiás, são necessários quatro procedimentos adicionais de pré-registro e pagamentos: obtenção e pagamento do documento de uso do solo e obtenção e pagamento do documento de numeração predial oficial. Na capital de Goiás, Goiânia, foram promulgadas novas métricas de uso do solo e numeração predial, cujos requerentes devem atestar que o endereço da empresa é adequado para a atividade comercial pretendida (BANCO MUNDIAL, 2021).

Nota-se que o estado de São Paulo figura apenas no 14º lugar no *ranking* dos estados onde se é mais fácil abrir uma empresa. No entanto, como o próprio relatório *Doing Business* aponta, e já demonstrado ao longo deste trabalho, o estado de São Paulo é o melhor estado para desenvolver o empreendedorismo, em que pese São Paulo ser considerado o centro financeiro do país.

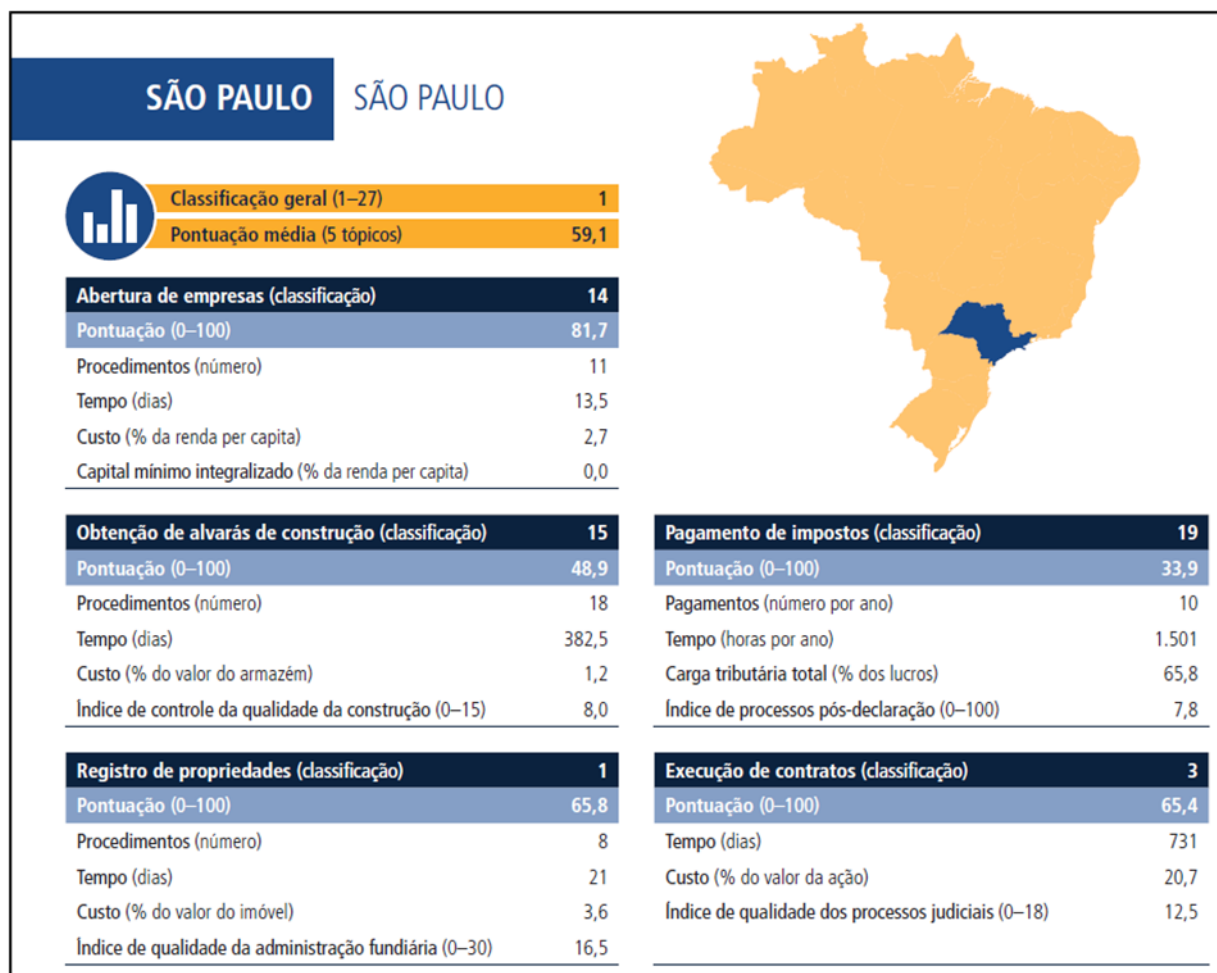


Figura 07: Avaliação de São Paulo nas cinco áreas de análise do *Doing Business*
Fonte: Banco Mundial, 2021.

Ao analisar a figura acima, é possível perceber que, como falado anteriormente, São Paulo não obteve classificação em 1º lugar em todas as cinco áreas analisadas pelo *Doing Business*. No entanto, sua média levou à posição de melhor localidade para se empreender. Dentre os pontos analisados, o pior desempenho de São Paulo está no critério Pagamento de Impostos, ocupando a 19ª posição. Isto porque, em números, em São Paulo paga-se, em média por ano, 10 impostos, gastando-se uma média de 1.501 horas, tendo índice de 7,8 processos pós-declaração e tendo carga tributária total ocupando cerca de 65,8% dos lucros, o que representa um valor muito alto de impostos arrecadados sobre os lucros das empresas.



Figura 08: Classificação de Minas Gerais
Fonte: Banco Mundial, 2021.

Acima, é possível ver a classificação geral do estado de Minas Gerais, o 2º colocado na classificação geral do Doing Business. Como percebe-se, no critério Execução de Contratos, o estado de Minas Gerais tem o 8º melhor desempenho no país, o que implica compreender que, para executar um contrato, leva-se cerca de 798 dias, ao custo de 23,4% do valor da ação e, no índice de qualidade dos processos judiciais que vai de 0 a 18, a média é de 11,5. Desse modo, Minas Gerais também oferece cenário favorável àqueles que pretendem empreender.

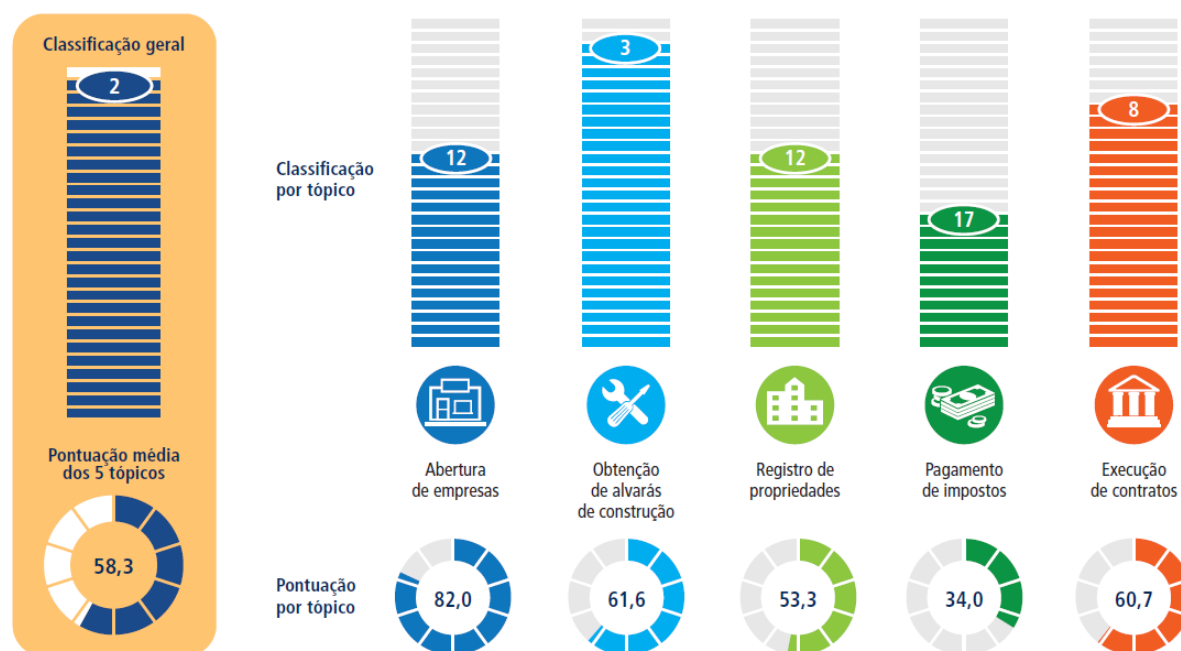


Figura 09: Classificação por tópicos do estado de Minas Gerais
Fonte: Banco Mundial, 2021.

Na figura 09, tem-se a pontuação por tópicos do estado de Minas Gerais. Em comparação ao estado de São Paulo, Minas Gerais tem melhor cenário para abertura de empresas, melhor índice de obtenção de alvarás de construção e pagamento de impostos, mas São Paulo possui melhor índice nos itens registro de propriedades e execução de contratos.

3 METODOLOGIA

Para que o presente artigo seja realizado, será necessário um arcabouço teórico e metodológico consistente. Neste sentido, a metodologia de pesquisa será desenvolvida a partir de um levantamento bibliográfico e documental, visando este aporte teórico para melhor compreensão da temática proposta. Para tanto, serão consultadas plataformas de base de dados como SCIELO (Scientific Eletronic Library Online) e Google Acadêmico, além de livros e outros documentos teóricos que possam embasar os argumentos apresentados nesta pesquisa.

Para a realização do presente estudo, foi utilizado o método de levantamento bibliográfico, através de artigos e *sites* que tratam da matéria ora apresentada, incluindo livros, eBooks e artigos de autores que possuem trabalhos

academicamente relevantes, cujas ideias foram sintetizadas e devidamente referenciadas.

A análise do ambiente de negócios no Brasil foi elaborada por meio de pesquisa bibliográfica sobre o relatório *Doing Business*, considerando o próprio relatório como fonte dos dados secundários, além de autores nacionais e internacionais que produziram obras relevantes sobre o tema.

De acordo com Prodanov e Freitas (2013, p. 26), método é “o caminho, a forma, o modo de pensamento. É a forma de abordagem em nível de abstração dos fenômenos. É o conjunto de processos ou operações mentais empregados na pesquisa”. Lakatos e Marconi (2003, p. 106) conceituam método como “uma abordagem mais ampla, em nível de abstração mais elevado, dos fenômenos da natureza e da sociedade”.

Assim, para melhor compreensão de determinadas temáticas, faz-se necessária o artigo e, para melhor entendimento do que está sendo pesquisado, o caminho a ser percorrido deve seguir um determinado método. Este método vai oferecer ao pesquisador o meio para esclarecer os procedimentos lógicos a serem seguidos no curso da investigação científica. Sobre pesquisa, Lakatos e Marconi (2003, p. 155) entendem a pesquisa como um “procedimento formal, com método de pensamento reflexivo, que requer um tratamento científico e se constitui no caminho para conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais”.

Segundo as autoras, o desenvolvimento de um projeto de pesquisa compreende 6 passos, tais sejam: 1) seleção do problema para a investigação; 2) definição e diferenciação do problema; 3) levantamento das hipóteses de trabalho; 4) coleta, sistematização e classificação dos dados obtidos; 5) análise e interpretação destes dados coletados; 6) relatório do resultado de pesquisa (LAKATOS; MARCONI, 2003).

Estas etapas são fundamentais para o bom andamento da pesquisa a ser empreendida. Para coletar dados para determinada pesquisa, cujo problema já fora selecionado e definido, pode-se utilizar três procedimentos: pesquisa documental, pesquisa bibliográfica e contatos diretos. Para Lakatos e Marconi (2003, p. 156):

A pesquisa bibliográfica é um apanhado geral sobre os principais trabalhos já realizados, revestidos de importância, por serem capazes de fornecer dados atuais e relevantes relacionados com o

tema. O estudo da literatura pertinente pode ajudar a planificação do trabalho, evitar publicações e certos erros, e representa uma fonte indispensável de informações, podendo até orientar as indagações.

Assim, o presente artigo tem por finalidade analisar o documento do Banco Mundial denominado *Doing Business* Subnacional Brasil 2021, analisando as informações contidas no próprio documento, além de buscar outras fontes bibliográficas atualizadas pertinentes ao tema proposto.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho buscou analisar o relatório do Banco Mundial denominado *Doing Business* Subnacional Brasil 2021, o qual é elaborado anualmente com informações que visam definir o desempenho de cada estado em diversas áreas, como abertura de empresas, pagamento de impostos, comércio entre fronteiras, entre outras.

A partir de então, buscou-se analisar a evolução do ambiente de negócios no Brasil e comparar com o crescimento de outros países semelhantes. Buscou-se explicar essa variação com base no relatório *Doing Business* do Banco Mundial. Para isso, foi necessário compreender como funciona o relatório, sua metodologia para analisar, dentre os 27 estados brasileiros, qual o melhor estado para se empreender.

São Paulo tem o melhor desempenho na facilidade de se fazer negócios, seguido por Minas Gerais e Roraima. No entanto, nenhuma localidade avaliada foi classificada em 1º lugar em todas as cinco áreas medidas, o que leva ao entendimento de que em todas as localidades há oportunidades para a troca de experiências visando melhorias no ambiente de negócios.

O ambiente de negócios do Brasil possui forte variação a nível interno, sobretudo nas áreas de execução de contratos e obtenção de alvarás de construção, já que estes procedimentos variam de cidade para cidade, ou mesmo de estado para estado.

Em todas as regiões é possível perceber exemplos de boas práticas, em nível de renda a tamanho. Assim, o relatório nos mostra que é mais fácil abrir uma empresa no estado do Pará, obter alvará de construção civil no estado de Roraima, registrar uma transferência de imóveis no estado de São Paulo, efetuar o pagamento

de impostos no estado do Espírito Santo e, por fim, resolver disputas comerciais no estado de Sergipe.

Os grandes desafios para os empreendedores são os processos complexos e demorados em todas as áreas avaliadas pelo relatório *Doing Business*. Isto se deve aos níveis insuficientes de coordenação entre órgãos de agências nacionais e locais, além da implementação desigual e fragmentada das iniciativas de reformas.

Em conclusão, tomando por base os resultados do *Doing Business* Subnacional Brasil, é possível perceber a oportunidade de melhorias e identificar boas práticas locais e internacionais, as quais podem orientar iniciativas de reformas no país. Com coordenação adequada e estruturada, envolvendo a administração das esferas municipal, estadual e federal, viabilizaria um aumento das perspectivas de sucesso dos planos de reforma da seara de negócios no Brasil, sobretudo, a reforma tributária.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Pedro Caiua Campelo. **O clima de investimento no Brasil, evidências empíricas do Doing Business**. 2016. 43 f., il. Trabalho de conclusão de curso (Bacharelado em Ciências Econômicas). Universidade de Brasília, Brasília, 2016. Disponível em <https://bdm.unb.br/handle/10483/18230>. Acesso em: 27 Ago. 2021.

BANCO MUNDIAL. 2021. **Doing Business Subnacional Brasil 2021**. Washington, DC: Banco Mundial. Disponível em https://portugues.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/media/Subnational/DB2021_SNDB_Brazil_Full-report_Portuguese.pdf. Acesso em: 28 Ago. 2021.

GAMA, Guilherme Calmon Nogueira da; CARDOSO, Patrícia Silva. Panorama da Tutela da Propriedade no Brasil à Luz do Relatório “Doing Business” do Banco Mundial. **Revista de Direito da Cidade**, Rio de Janeiro, 2019. Disponível em <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rdc/article/view/48207>. Acesso em: 28 Ago. 2021.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MATION, Lucas Ferreira; MAMBRIN, Diego Rosa. Impactos das reformas em curso para melhoria do ambiente de negócios no Brasil, no indicador do Doing Business Report. **Repositorio do Conhecimento do IPEA 2015**. Disponível em <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/4441>. Acesso em: 27 Ago. 2021.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. Ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

SAKAMOTO, Daniel Keniti. **A participação do setor empresarial no processo de formulação de políticas públicas para a melhoria do ambiente de negócios no Brasil**. Dissertação (mestrado MPPG). Fundação Getulio Vargas, Escola de Políticas Públicas e Governo. Brasília, 2021. Disponível em <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/30823>. Acesso em: 27 Ago. 2021.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ELISÃO, ELUSÃO E EVASÃO FISCAL COM ENFOQUE SOBRE A AVERSÃO AOS TRIBUTOS PELO CONTRIBUINTEDimas Rafael Pontes da Costa¹
Anderson Barros Santos²**RESUMO**

O objetivo geral desta pesquisa é abordar os conceitos de Planejamento Tributário, Elisão, Elusão e Evasão Fiscal, a fim de esclarecer suas principais diferenças e os motivos que levam aos contribuintes a adotarem as mais diversas práticas na construção e aplicação do planejamento tributário, e como objetivo principal, medir o nível de conhecimento e percepção, sobre o referido tema, dos profissionais que atuam na área contábil e tributária. Os procedimentos metodológicos de pesquisa utilizados foram o bibliográfico e o levantamento, em que a obtenção dos dados no levantamento foi feito por meio da aplicação de um questionário de pesquisa com profissionais contábeis, estudantes de contabilidade e profissionais da área tributária. Diante da análise sobre os dados obtidos, o resultado foi considerado satisfatório, pois foi possível compreender e ter a percepção das ferramentas mais utilizadas pelos usuários, além de contribuir de maneira significativa com a construção desta pesquisa. Este estudo também poderá ser utilizado como subsídio de pesquisa e instrumento no meio acadêmico.

PALAVRAS-CHAVES: Planejamento Tributário; Elisão; Elusão; Evasão; Aversão Tributária.

ABSTRACT

The general objective of this research is to address the concepts of Tax Planning, Tax Elision, Tax Avoidance and Tax Evasion, in order to clarify their main differences and the reasons that lead taxpayers to adopt the most diverse practices in the construction and application of tax planning, and as main objective, to measure the level of knowledge and perception, on the subject, of professionals who work in the accounting and tax area. The methodological research procedures used were the bibliographic and the survey, in which the obtaining of data in the survey was done through the application of a survey questionnaire with accounting professionals, accounting students and professionals in the tax area. In view of the analysis of the data obtained, the result was considered satisfactory, because it was possible to understand and have the perception of the tools most used by users, in addition to contributing significantly to the construction of this research. This study may also be used as a research subsidy and as a tool in the academic environment.

KEY WORDS: Tax Planning; Elision; Avoidance; Tax Aversion.

¹Graduando do Curso de Ciências Contábeis no Centro Universitário – UNIESP. E-mail: dr.dimasrafael@gmail.com

²Professor Orientador, Graduado em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário – UNIESP, Especialista com MBA em Perícia Contábil e Planejamento Tributário pelo Centro Universitário – UNIESP, Docente do Curso Superior em Ciências Contábeis do Centro Universitário – UNIESP. E-mail: contatoandersonbarros@gmail.com Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/6898982205298712>

1 INTRODUÇÃO

O Brasil ocupa a 30ª posição entre países com a maior carga tributária do mundo, conforme estudo realizado em 2019 pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT³), que é a arrecadação tributária em relação à riqueza gerada pelo PIB, e sendo o pior em proporcionar retorno dos valores arrecadados em prol do bem-estar da sociedade. Segundo dados do estudo, o percentual da carga tributária foi de 34,25%, onde essa carga corresponde a soma da arrecadação federal, estadual e municipal e o Produto Interno Bruto (PIB).

Além da alta carga tributária, o Brasil possui uma lista de 92 tributos vigentes, entre impostos, taxas e contribuições diversas dividida entre os entes federais, estaduais e municipais, conforme levantamento do Portal Tributário⁴. Diante de tanta complexidade tributária, fica claro que o planejamento tributário é o melhor caminho para reduzir o Custo Brasil.

Nesse enredo, o descuido no controle tributário acarreta as duras consequências, levando a empresa a sofrer autos de infrações que podem comprometer a atividade empresarial, nesse sentido, é muito importante ter o conhecimento sobre planejamento tributário, pois tornou-se indispensável para a continuidade de qualquer empresa.

Portanto, este trabalho se delimitará em apresentar o conceito de planejamento tributário e suas aplicações e responderá a seguinte problemática: **Qual o nível de conhecimento/percepção sobre planejamento tributário por partes dos empresários, contadores, estudantes de contabilidade e profissionais da área tributária?**

Dentro do planejamento existem várias formas e procedimentos para redução tributária, sejam elas legais ou não. Razão esta que reforça a importância desse estudo, em que dentro o ramo do planejamento tributário será discutido as diferenças entre as práticas e termos da Elisão, Evasão e Elusão Fiscal, para que, dentro dos

³ IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação: - Entidade criada em 12/12/92, cujo objetivo é a difusão de sistemas de economia legal de impostos; divulgação científica do tema; estudo de informações técnicas para a apuração e comparação da carga tributária individual e dos diversos setores da economia; e, análise dos dados oficiais sobre os tributos cobrados no Brasil. <http://www.ibpt.org.br>.

⁴ Site de consultoria e informações fiscais. <http://www.portaltributario.com.br/>.

conceitos apresentados, saibamos distinguir o que são meios legais, o que se considera como sonegação fiscal e simulação, respectivamente.

Este trabalho tem como objetivo geral trazer as diferenças entre os termos elisão fiscal, evasão fiscal e elusão fiscal dentro do planejamento tributário das empresas, onde em cada ação do contribuinte visa buscar a redução da carga tributária.

O presente estudo tem como objetivo trazer a amostra qual o nível de conhecimento/percepção por partes de empresários, contadores e profissionais da área tributária, do que é planejamento tributário, além de identificar se já foram encarados com determinadas situações em que pudessem aplicar o planejamento.

O trabalho se caracteriza como exploratória e descritiva, usando procedimentos de pesquisa bibliográfica e levantamento de dados. A coleta dos dados será por meio da aplicação de questionário entre os profissionais contábeis, estudantes de contabilidade e profissionais da área tributária, que tentará medir o nível de conhecimento destes sobre o assunto e se já aplicaram, em suas respectivas áreas, algum tipo de planejamento tributário, seja elisão fiscal, evasão fiscal ou elusão fiscal.

Este trabalho inicia-se com a introdução, seguida da fundamentação teórica, sendo dividida entre planejamento tributário, elisão fiscal, evasão fiscal e elusão fiscal, com sequência na metodologia, a análise dos resultados, as considerações finais e as referências.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

A redução de custos tributários é uma necessidade de todas as empresas que querem trabalhar num patamar maior de rentabilidade e competitividade, para isso utiliza-se do instrumento que recebe o nome de planejamento tributário que age na forma de buscar ações e procedimentos operacionais que possam levar a empresa a uma redução do ônus tributário.

Sobre o planejamento tributário Latorraca, orienta que:

Costuma-se denominar de Planejamento Tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente

preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis. O objeto do planejamento tributário é, em última análise, a economia tributária. Cotejando as várias opções legais, o administrador obviamente procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal. (LATORRACA, 2000, p. 37).

Desta forma, entende-se que planejamento tributário é o estudo e análise das alternativas lícitas de redução de custo tributário realizado de forma prévia, ou seja, antes da ocorrência do fato gerador.

Sobre este estudo de alternativas lícitas, de forma incisiva, Fabretti, (2005, p32), afirma que: “O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas denomina-se Planejamento Tributário”.

Portanto, planejar é escolher opções lícitas que resultem em uma redução dos tributos a pagar, que afaste a sua incidência ou que postergue legalmente o ônus tributário.

Porém, deve-se atentar que, um planejamento tributário também pode ser considerado um conjunto de condutas, comissivas ou omissivas, da pessoa física ou pessoa jurídica, realizadas antes ou depois da ocorrência do fato gerador, destinadas a reduzir, mitigar, transferir ou postergar legal e lícitamente os ônus dos tributos, conforme afirma Gubert (2002, p. 152-153).

Sabe-se que, algumas empresas para minimizar a incidência tributária geralmente utilizam-se de duas vias: a legalidade ou a ilegalidade. Na primeira opção a empresa seguirá o caminho legal, ou seja, busca na legislação vigente oportunidades que lhes permitam reduzir ao máximo o impacto dos tributos que oneram os custos da empresa, o que será chamado de elisão fiscal. Por outro lado, quando opta por utilizar-se da ilegalidade, a empresa estará cometendo sonegação fiscal, ou seja, praticando um crime contra a ordem tributária, ao suprimir ou reduzir o tributo, conforme previsto na Lei nº 8.137/90.

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Conforme o International Bureau of Fiscal Documentation – IBFD⁵:

Elisão fiscal. Este termo é utilizado para denotar a redução dos encargos tributários por meios legais. Frequentemente é usado em sentido pejorativo, como quando é utilizado para descrever a economia de impostos atingida através de arranjos artificiais dos negócios pessoais ou empresariais, aproveitando-se da existência de lacunas, anomalias ou outras deficiências no direito tributário. (...). Em contraste com a elisão, a evasão fiscal é a redução de impostos obtida por meios ilícitos.

Evasão Fiscal. Este termo é aplicado para a economia de impostos atingida por meios ilegais, incluindo-se nestes a omissão da renda tributável ou de transações realizadas das declarações de tributos, ou a redução da quantia devida por meios fraudulentos.

IBFD. International Tax Glossary. Amsterdam: IBFD, 1988, p. 22 e 101.

2.2 ELISÃO FISCAL EVASÃO FISCAL

É importante destacar que, antes de realizar um planejamento tributário é primordial diferenciar a elisão fiscal da evasão fiscal.

Conforme Cassone (1997, p.191), “Elidir é evitar, reduzir o montante ou retardar o pagamento do tributo por atos ou omissões lícitas do sujeito passivo, anteriores à ocorrência do fato gerador”

Da mesma forma, Oliveira (2009, p.193) afirma que a elisão fiscal pressupõe a licitude de comportamento do contribuinte que objetive identificar as consequências fiscais de uma decisão, que resulta em uma economia de tributos, adequando a melhor forma de tributação, executando em conformidade com os sistemas legais.

⁵ IBFD – International Bureau of Fiscal Documentation: - Estabelecido em 1938, a autoridade mais importante do mundo em tributação transfronteiriça, o lar da tributação internacional. O IBFD é a fundação independente e proeminente (sem fins lucrativos) da qual os praticantes fiscais de todo o mundo confiam para obter conhecimento e pesquisa tributária independente de alta qualidade.

Por outro lado, segundo Cassone (1997, p.191), evadir “é evitar, reduzindo o pagamento do tributo devido, reduzindo-lhe o montante ou postergar o momento em que se torne exigível, por atos ou omissões do sujeito passivo, posteriores à ocorrência do fato gerador”.

Conforme Oliveira, (2009, p.192), a evasão fiscal:

Pode ser definida ainda como fuga do cumprimento da obrigação tributária já existente a tentativa de sua eliminação por forma ilícita – assim entendida a situação que não corresponda as três exigências da elisão, que são o ato ou omissão anterior ao fato gerador, o ato ou omissão que não se contraponha a disposição legal, e o ato ou omissão que seja efetivo e não simulado.

Conforme Fabretti (2005, p.33) afirma, “(...) o mau planejamento tributário, redundando em evasão fiscal, que é a redução da carga tributária descumprindo determinações legais e são classificadas como crime de sonegação fiscal.”

O artigo 71 da Lei 4.502/1964, define sonegação:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Portanto só há sonegação quando tiver ocorrido o fato gerador da obrigação tributária.

2.3 ELUSÃO FISCAL

Após conhecer as duas maneiras que as empresas reduzem seus custos com tributos, utilizando-se de meios legais ou pela forma ilegal, tornou-se comum na doutrina brasileira fazer referência à elusão fiscal, que está na observação de lacunas legais ou à simulação de algum negócio jurídico com a finalidade de diminuição da carga tributária.

Conforme Tôrres (2003, p.277), a terminologia elusão é definida como:

“Eludir”, do latim *eludere*, significa evitar ou esquivar-se com destreza; furtar-se com habilidade ou astúcia, ao poder ou influência de outrem.

Elusivo é aquele que tende a escapular, a furtar-se (em geral por meio de argúcia); que se mostra arisco, esquivo, evasivo. Assim,

cogitamos da “elusão tributária” como sendo o fenômeno pelo qual o contribuinte usa de meios dolosos para evitar a subsunção do negócio praticado ao conceito normativo do fato típico e a respectiva imputação dos efeitos jurídicos, de constituição da obrigação tributária, tal como previsto em lei.

O conceito de elusão é impreciso e difícil de diferenciar, pois o critério cronológico mencionado na elisão e na evasão fiscal não atende suficientemente o que se deseja, tendo que levar em consideração a finalidade dos atos praticados.

Segundo Alexandre (2010, p. 290), é possível classificar elusão fiscal quando:

[...] o contribuinte simula determinado negócio jurídico com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador. Trata-se de um ardil caracterizado primordialmente pelo que a doutrina denomina de abuso das formas, pois o sujeito passivo adota uma forma jurídica atípica, a rigor lícita, com escopo de escapar artificialmente da tributação.

Na elusão fiscal o negócio jurídico é simulado, trata apenas atender a uma norma na pretensão de se esquivar-se do propósito real, ou seja, atender ao critério de realizar antes do fato gerador, porém de forma ilícita.

Elisão Fiscal	Elusão Fiscal	Evasão Fiscal
Lícito	Lícito ou Ilícito	Ilícito
Ocorre antes do fato gerador	Ocorre antes do fato gerador	Ocorre após fator gerador
Deve ser incentivada	Combatida pelo Fisco	Deve ser combatida por toda a sociedade

Quadro 01 – Planejamento Tributário

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

2.4 AVERSÃO AOS TRIBUTOS PELO CONTRIBUINTE

Conforme explanado por LIMA (2020) a literatura revela a existência da aversão das pessoas aos tributos, em função da natureza impositiva tributária, sem uma contraprestação imediata, que induz ao sentimento de injustiça e perda. Neste sentido as pessoas consideram que por não haver um retorno satisfatório dos tributos arrecadados, passam a tomar a decisão de não pagar os tributos, levando-se pela emoção. Na Figura 01, que segue logo abaixo, é possível identificar que no

processo decisório existe a balança entre a razão e a emoção, onde podemos nos deixar levar pela emoção negativa sobre o conceito de impostos.

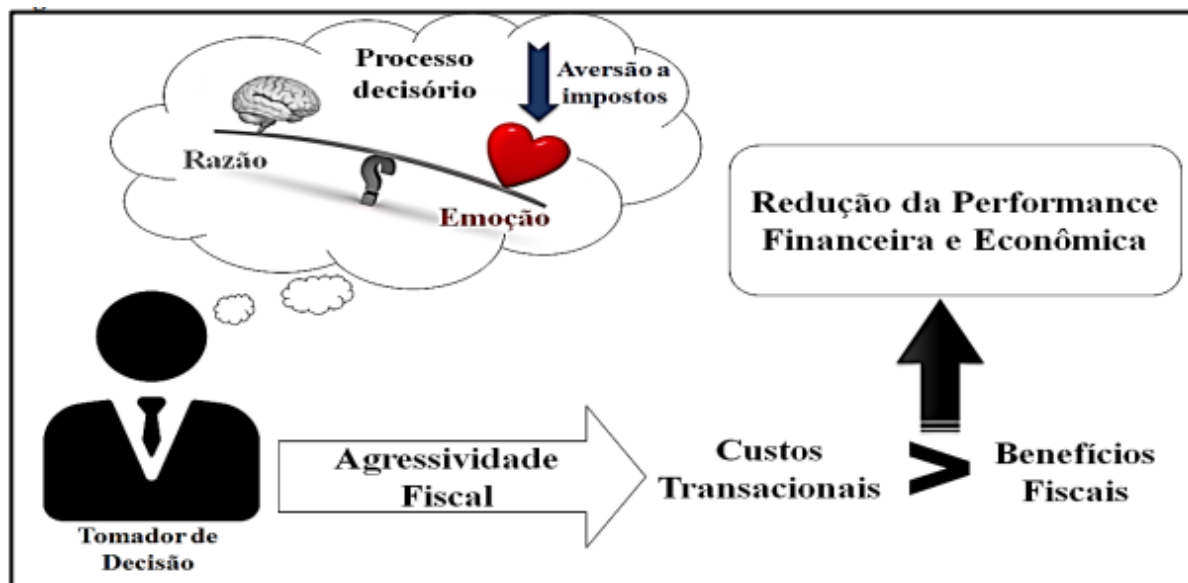


Figura 01 – Desenho da tese

Fonte: Lima (2020).

MARTINS (1983, p. 109), considera o tributo como “norma de rejeição social”, afirmando que dificilmente a obrigação de recolher tributo seria cumprida sem sanção. A sanção, acentua Martins, como sendo a própria essência do comando indicativo da obrigação, ela é a causa da norma obrigacional, alicerce fundamental da sua existência.

O sentimento das pessoas sobre o tributo é de que algo lhe é tirado de forma injusta e que, não necessariamente, esses recursos serão gastos para atender as necessidades da sociedade.

3 METODOLOGIA

O estudo classifica-se como exploratória e descritiva.

De acordo com Gil (2017, p. 26) as pesquisas exploratórias têm como propósito:

[...] proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses. Seu planejamento tende a ser bastante flexível, pois interessa considerar os mais variados aspectos relativos ao fato ou fenômeno estudado. A coleta de dados pode ocorrer de diversas maneiras, mas geralmente envolve: 1. levantamento bibliográfico; 2. entrevistas com pessoas

que tiveram experiência prática com o assunto; e 3. análise de exemplos que estimulem a compreensão (SELLTIZ et al., 1967, p. 63). Em virtude dessa flexibilidade, torna-se difícil, na maioria dos casos, “rotular” os estudos exploratórios, mas é possível identificar pesquisas bibliográficas, estudos de caso e mesmo levantamentos de campo que podem ser considerados estudos exploratórios.

Gil (2017, p. 26) também acrescenta que as pesquisas descritivas têm como objetivo:

[...] a descrição das características de determinada população ou fenômeno. Podem ser elaboradas também com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis. São em grande número as pesquisas que podem ser classificadas como descritivas e a maioria das que são realizadas com objetivos profissionais provavelmente se enquadra nesta categoria.

Quanto aos procedimentos de pesquisa utilizados foram o bibliográfico e o levantamento.

De acordo com Gil (2017, p. 28), a pesquisa bibliográfica é:

[...] elaborada com base em material já publicado. Tradicionalmente, esta modalidade de pesquisa inclui material impresso, como livros, revistas, jornais, teses, dissertações e anais de eventos científicos. Todavia, em virtude da disseminação de novos formatos de informação, estas pesquisas passaram a incluir outros tipos de fontes, como discos, fitas magnéticas, CDs, bem como o material disponibilizado pela Internet.

Sobre o levantamento Gil (2017, p. 33) explica que:

As pesquisas deste tipo caracterizam-se pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se à solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado para, em seguida, mediante análise quantitativa, obterem-se as conclusões correspondentes aos dados coletados.

O levantamento de dados foi aplicado para medir qual o nível de conhecimento sobre planejamento tributário entre profissionais contábeis, estudantes de contabilidade e profissionais da área tributária. Assim, Barros e Lehfeld (2007, p. 2) define metodologia como “um conjunto de procedimentos a ser utilizado na obtenção do conhecimento. É a aplicação do método, por meio de processos e técnicas, que garante a legitimidade científica do saber obtido”.

Para atingir o objetivo proposto, com uma abordagem quantitativa, foi preparado e aplicado um questionário por meio do Google Forms e compartilhado

entre os grupos de WhatsApp de profissionais contábeis e estudantes, em que participam profissionais de todo o país. Para Marconi e Lakatos (2010, p. 184) “questionário é um instrumento de coleta de dados, constituído por uma série ordenada de perguntas, que devem ser respondidas por escrito sem a presença do entrevistador”.

O questionário foi constituído por 21 questões de múltipla escolha e 1 questão aberta, a primeira parte composta por 5 perguntas sobre o perfil dos questionados, a segunda parte está composta por 16 perguntas que busca medir o nível de conhecimento sobre as ferramentas do planejamento tributário, além de identificar quais são as ferramentas mais utilizadas por estes profissionais.

Na segunda parte do questionário foram utilizadas questões elaboradas segundo a Escala de Likert que é um conjunto de opções de respostas que “são populares por serem uma das formas mais confiáveis de medir opiniões, percepções e comportamentos” (SURVEY MONKEY, s/d) e segundo Llauredó (2015) “é totalmente útil para situações em que precisamos que o entrevistado expresse com detalhes a sua opinião. Nesse sentido, as categorias de respostas servem para capturar a intensidade dos sentimentos dos respondentes.”

Após o período disponibilizado para a pesquisa, que perdurou entre 25 a 29 de novembro de 2021, foi obtido ao todo um total de 56 respostas, que foram analisadas e mensuradas em porcentagem, as quais serão representadas por meio de Gráficos advindos de planilha excel usufruindo dos dados fornecidos pela plataforma utilizada para realização do questionário.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 QUESTIONÁRIO DE PESQUISA

Será apresentado o resultado do tratamento dos dados obtidos na pesquisa de forma descritiva e posteriormente uma análise de acordo com cada situação. Foram respondidos 56 (cinquenta e seis) questionários, por meio do Google Forms que foi compartilhado entre os grupos de WhatsApp de profissionais contábeis e estudantes, em que participam profissionais de todo o país.

4.1.1 Perfil dos respondentes

Sobre o perfil socioeconômico, podemos observar o Quadro 02 abaixo.

Faixa etária				
de 26 até 35 anos	de 36 até 45 anos	de 46 até 55 anos	Até 25 anos	mais de 56 anos
34 respostas	13 respostas	6 respostas	2 respostas	1 resposta
60,71%	23,21%	10,71%	3,57%	1,79%

Sexo	
Masculino	Feminino
30 respostas	26 respostas
53,57%	46,43%

Formação Acadêmica			
Pós-graduação	Ensino Superior Completo	Ensino Superior Incompleto	Mestrado/Doutorado
32 respostas	20 respostas	2 respostas	2 respostas
57,14%	35,71%	3,57%	3,57%

Área de atuação			
Assistente/Analista - Contábil/Fiscal	Empresário(a) Contábil	Contador(a) Interno(a)	Outro
24 respostas	13 respostas	10 respostas	9 respostas
42,86%	23,21%	17,86%	16,07%

Tempo de atuação na área profissional				
10 anos ou mais	Entre 6 a 10 anos	Entre 2 a 5 anos	A apenas 1 ano	Nunca atuou na área
23 respostas	22 respostas	9 respostas	1 resposta	1 resposta
41,07%	39,29%	16,07%	1,79%	1,79%

Quadro 02 – Perfil Socioeconômico

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Ao coletar os dados sobre o perfil socioeconômico dos participantes, percebeu-se uma população em sua maioria jovens entre 26 até 35 anos. Enquanto ao sexo dos participantes notou-se um leve equilíbrio.

A formação, item importante para mensurar a qualificação acadêmica do participante, encontrou uma grande maioria já possuindo uma especialização, mostra o quanto os profissionais buscam um aperfeiçoamento para melhorar sua qualificação profissional.

O tempo de atuação profissional mostrou-se uma longevidade entre profissionais atuando entre 6 a 10 ou mais 80,36%.

4.1.2 Parte específica do artigo

Para iniciar as questões sobre a parte específica do artigo, procuramos identificar se o respondente já havia participado de algum treinamento, cursos ou palestras sobre planejamento tributário e quantidade de vezes em que isto ocorreu, demonstrado no Quadro 03.

Você participou de algum treinamento, cursos ou palestras sobre planejamento tributário?	
Sim	Não
47 respostas	9 respostas
84%	16%

De quantos treinamentos ou palestras você já participou				
De 1 a 3	De 10 ou mais	De 4 a 6	Não participei	De 7 a 10
23 respostas	13 respostas	12 respostas	6 respostas	2 respostas
41%	23%	21%	11%	4%

Quadro 03 – Participações em cursos e treinamentos

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Foi observado que 84% dos participantes participaram de algum treinamento sobre o tema, o que mostra que é um assunto muito buscado pelos profissionais, grande interesse devido sua importância no dia-a-dia das empresas. Pouquíssimos participantes não participaram de nenhum evento.

Foi possível antes de abordar sobre o conhecimento mais específico de algumas ferramentas do planejamento tributário, compreender se com base na sua própria percepção o quanto o respondente considerava o seu nível de conhecimento, demonstrado no Gráfico 1 abaixo.

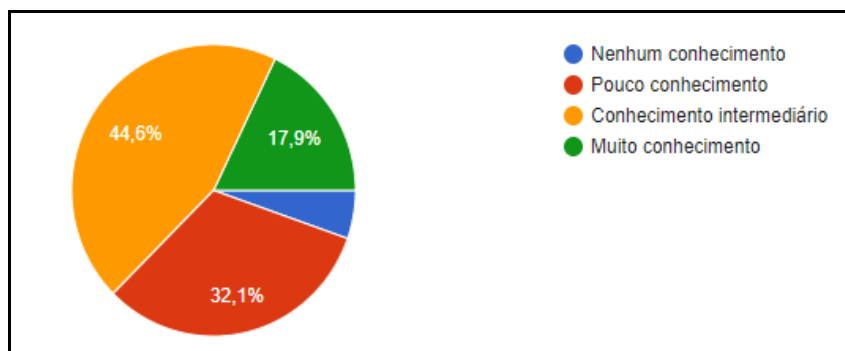


Gráfico 1: Na sua opinião, qual o seu nível de conhecimento sobre planejamento tributário?

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Identificado que 44,6% considerava que possuía conhecimento intermediário, 32,1% pouco conhecimento, 17,9% possuía muito conhecimento e apenas 5,4% considerou que não possui nenhum conhecimento.

Dentro da fundamentação teórica do trabalho foram mostrados os 3 tipos de planejamento tributário, onde temos definidos a Elisão, a Evasão e a Elusão

tributária, neste sentido, perguntamos aos respondentes quais destes tipos de planejamento ele possuía conhecimento, conforme demonstrado no Gráfico 2.

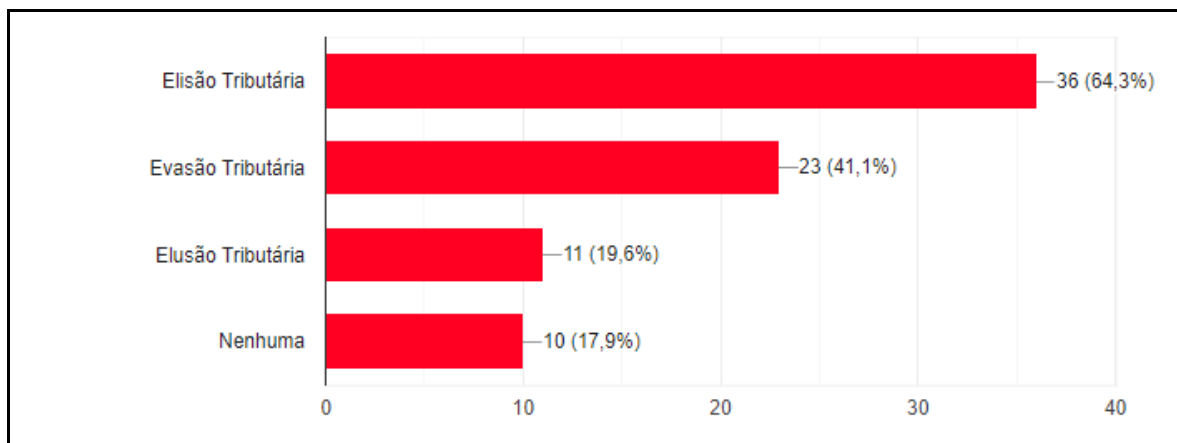


Gráfico 2: Atualmente temos disponíveis 3 tipos de planejamento tributário, Elisão, Evasão e Elusão Fiscal. Destes tipos de planejamento, selecione quais você tem conhecimento.

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

As respostas que mais se repetiram foram Elisão Tributária, com 36 respostas, Evasão tributária com 23 respostas, Elusão tributária com 11 respostas e apenas 10 respostas afirmaram que não conhece nenhum dos termos acima.

Ainda sobre a fundamentação teórica abordamos que no planejamento tributário existem práticas lícitas e práticas ilícitas (Quadro 01), pedimos aos respondentes marcar as situações em que ele possuía conhecimento, identificando as situações exemplos para mostrar casos de Elisão e Evasão, as respostas que mais foram marcadas são Elisão –utilização da redução da base de cálculo da venda de um ativo imobilizado usado com 31 respostas, e Evasão – realizar vendas sem emissão de cupom fiscal, também com 31 respostas, ou sejam uma opção lícita e outra ilícita, respectivamente entre as mais identificadas, demonstradas no Gráfico 3.

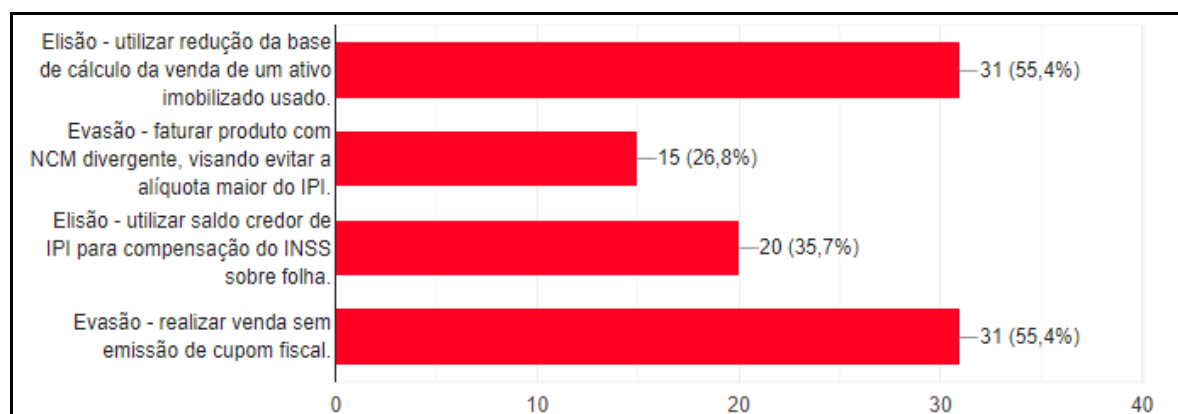


Gráfico 3: Para efeito de planejamento tributário podem haver práticas lícitas e ilícitas, marque abaixo as práticas que você tem conhecimento.

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Entrando mais especificadamente sobre as várias ferramentas de planejamento tributário, destacamos no decorrer do questionário as seguintes questões.

4.1.3 Simulação entre os regimes de tributação

A simulação entre os regimes tributários é considerada a ferramenta mais comum a ser utilizada, em termos conceituais a expressão “regime tributário” é o conjunto de leis que regulamenta a tributação da pessoa jurídica, ou seja, conforme as definições legais, podemos simular a base de cálculo para fins de apuração dos tributos, escolhendo anualmente a mais vantajosa para a empresa.

Instituído pela Lei Complementar nº 126/2006 o Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos, busca diminuir o peso da carga tributária para as micro e pequenas empresas. Neste regime tributário há duas grandes vantagens: uma refere-se aos valores de alíquotas que são menores e a outra se refere à simplicidade da agenda tributária, facilitando o controle. Enquadram-se as empresas com receita bruta de até R\$4,8 milhões.

Já o Lucro Presumido, de acordo com o art. 13 da Lei nº 8.541/1992 instituiu que as empresas poderão optar pela tributação com base no lucro presumido, que terá como base as receitas mensais. Contudo, o faturamento anual neste regime tributário não poderá ser superior a R\$ 78 milhões. Para fins de tributação neste regime tributário, será considerada a receita bruta decorrente da atividade da empresa, devendo observar os percentuais a serem aplicados conforme determinados pela própria legislação, demonstrados no Quadro 03, logo abaixo.

IRPJ	%	CSLL	%
Atividades em geral	8,00%	Atividades Comerciais	12,00%
Revenda de Combustíveis	1,60%	Indústrias	12,00%
Serviços Hospitalares	8,00%	Serviços Hospitalares	12,00%
Serviços de transportes	16,00%	Serviços de Transporte	12,00%
Serviços em Geral	32,00%	Serviços em Geral	32,00%
Intermediação de Negócios	32,00%	Intermediação de Negócios	32,00%
Adm. Locação ou Cessão de bens e direitos	32,00%	Adm. Locação ou Cessão de bens e direitos	32,00%

Quadro 03 – Percentuais da Base de Cálculo do Lucro Presumido
Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Quanto ao Lucro Real a apuração se dará com base na determinação do lucro líquido do período-base, ajustado pelas adições e exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, assim que afirma o art. 258 do Decreto nº 9.580/2018.

Este regime passa a ser obrigatório para empresas com faturamento superior a R\$ 78 milhões e empresas com atividades voltadas para o setor financeiro. Neste caso, as alíquotas são calculadas com base no lucro real, ou seja, receita menos despesas.

Realizamos um breve comparativo entre as alíquotas dos tributos federais nos regimes de tributação Lucro Presumido e Lucro Real, conforme Quadro 04 abaixo.

Tributos	Lucro Presumido	Tributos	Lucro Real
PIS	0,65%	PIS	1,65%
COFINS	3,00%	COFINS	7,60%
IRPJ	15,00%	IRPJ	15,00%
CSLL	9,00%	CSLL	9,00%
INSS	27,50%	INSS	27,50%

Quadro 04 – Percentuais para apuração dos impostos Lucro Presumido x Lucro Real
Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Com base no assunto abordado acima, perguntamos o quanto o respondente avaliava o seu nível de conhecimento sobre o tema, demonstrados no Gráfico 5.

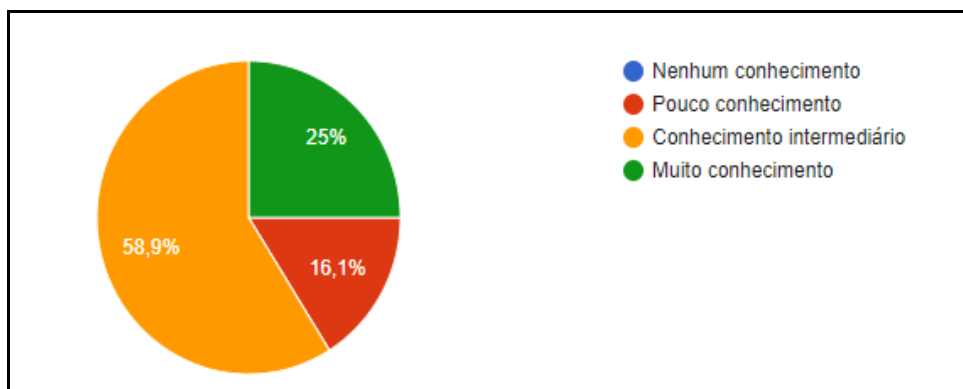


Gráfico 4: A simulação entre os regimes tributários é considerada uma ferramenta de planejamento tributário. Acerca da simulação entre os regimes tributários, Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional, o quanto você avalia o seu conhecimento?

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Obtivemos os seguintes resultados. 58,9% afirmaram que possuem conhecimento intermediário sobre o tema, enquanto 25% possuem muito conhecimento e 16,1% afirmaram que possuem pouco conhecimento, nenhum das respostas informou que não possuía conhecimento.

Podemos observar que este é o maior índice de conhecimento entre os temas abordados, totalizando 83,9% somando conhecimento intermediário e muito conhecimento.

4.1.4 Incentivos e benefícios fiscais

Incentivos e benefícios fiscais são um meio de estimular os investimentos privados prioritários, as atividades produtivas e as iniciativas de desenvolvimento sub-regional em sua área de atuação. A Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste⁶ por exemplo, é responsável por 3 incentivos fiscais, que são eles: Isenção de IRPJ (Programa de Inclusão Digital); Redução de 75% do IRPJ para novos empreendimentos; Reinvestimento do IRPJ.

Além destes existem inúmeros incentivos que podem ser pleiteados, não somente em relação aos tributos federais, mas também com os tributos estaduais e municipais, tais como por exemplo.

⁶ A Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste, criada pela Lei no 3.692, de 15 de dezembro de 1959, foi uma forma de intervenção do Estado no Nordeste, com o objetivo de promover e coordenar o desenvolvimento da região.

Temos como exemplo um benefício no estado da Paraíba o FAIN⁷, que tem como objetivo conceder estímulos fiscais e financeiros para implantação, ampliação, revitalização de indústrias consideradas de relevante interesse para o Estado.

Sobre o tema exposto, perguntamos qual o nível de conhecimento sobre o tema e obtivemos os seguintes resultados, demonstrados no Gráfico 5 abaixo.

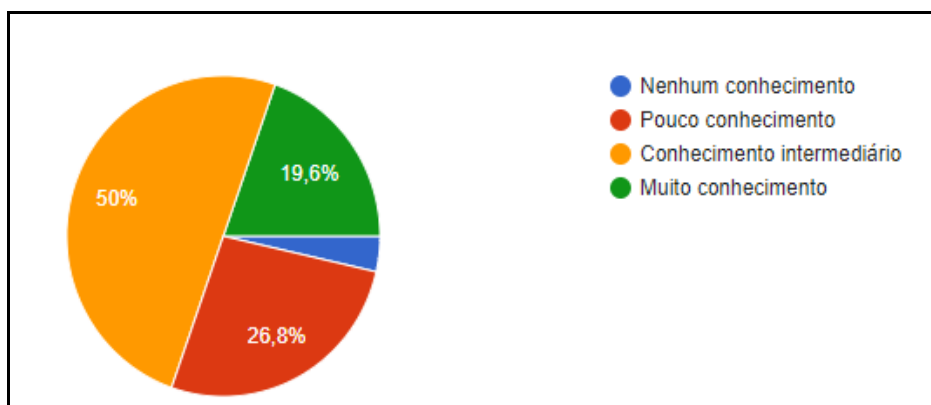


Gráfico 5: Em relação aos incentivos e benefícios fiscais disponibilizados pelo Fisco, tais como: da redução da alíquota dos tributos, da isenção, da compensação, da imunidade tributária, entre outros. Qual o seu nível de conhecimento sobre o tema?

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Este tema apresentou que 50% dos entrevistados possuem conhecimento intermediário, 26,8% pouco conhecimento, 19,6% possuem muito conhecimento e apenas 3,6% possuem nenhum conhecimento.

4.1.5 Compensação tributária

A compensação dos tributos federais administrados pela Receita Federal do Brasil, foi disciplinada pelo art. 74 da Lei n. 9.430/1996. Assim, o direito à compensação tributária de tributos federais está disciplinado do seguinte modo:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

⁷ Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba (FAIN)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

[...]

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

A compensação que trata o item acima terá que ser solicitada através do envio da declaração Per/Dcomp, que devem ser preenchidos os requisitos legais para que seja reconhecido a o direito ao crédito apurado. Muitas empresas possuem saldo credor de tributos federais, seja por motivo de incentivo fiscal, redução da alíquota na tributação, ou por isenção da tributação na saída do produto.

Tais créditos podem ser utilizados para compensação de débitos de tributos federais, o qual vai garantir um fluxo de caixa em que a empresa não desembolsará valores monetários, e sim quitará seus débitos com saldos credores através de Per/Dcomp.

Sobre a temática, perguntamos se é de conhecimento a ferramenta de compensar os tributos federais com saldos credores, demonstrados os resultados no Gráfico 6.

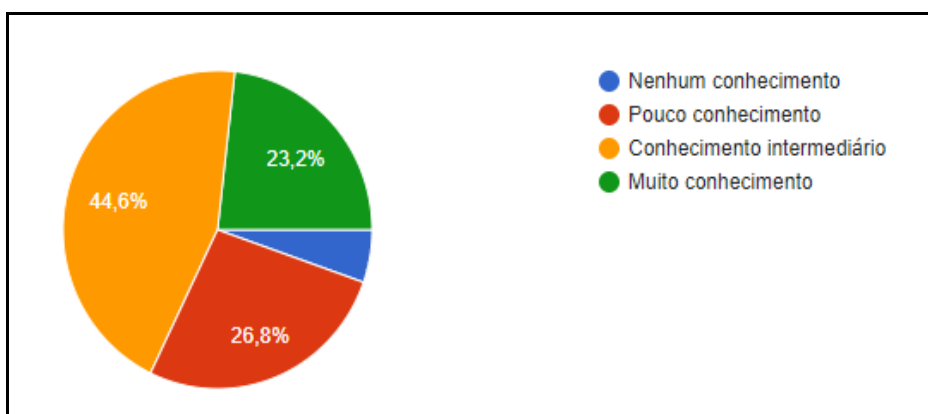


Gráfico 6: Realizar compensação de débitos utilizando saldos credores de tributos federais é uma ferramenta de planejamento tributário, que através de PER/DCOMP compensa-se os tributos devidos, gerando fôlego no fluxo de caixa da empresa.

Em relação a compensação tributária pela PER/DCOMP, qual o seu nível de conhecimento?

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Esta ferramenta de planejamento tributário foi considerada que 44,6% dos entrevistados possuem conhecimento intermediário, enquanto 26,8% possui pouco conhecimento, 23,2% possuem muito conhecimento e apenas 5,4% não possuem nenhum conhecimento sobre o tema.

4.1.6 Reorganização societária

Dentro do Código Civil, na Lei nº 10,406/2002, as empresas podem migrar dentro das possibilidades e tipos societários previstos, tais como sociedade limitada, empresa individual de responsabilidade limitada, sociedade anônima, entre outras opções.

O processo de reorganização societária podem se dar de diversas formas, seja como cisão, fusão, a incorporação. Na Lei nº 6.404/1976 no art. 227 define “A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações. Já no art. 228 temos a seguinte definição para a fusão “é a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar sociedade nova, que lhes sucederá em todos os direitos e obrigações”. Enquanto o art. 229 conceitua a cisão como “a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão”.

Quando perguntado sobre a reorganização societária como forma de planejamento tributário, 51,8% afirmaram que possuía conhecimento intermediário, 41,1% pouco conhecimento, 5,4% muito conhecimento e 1,8% nenhum conhecimento, conforme demonstrado no Gráfico 7.

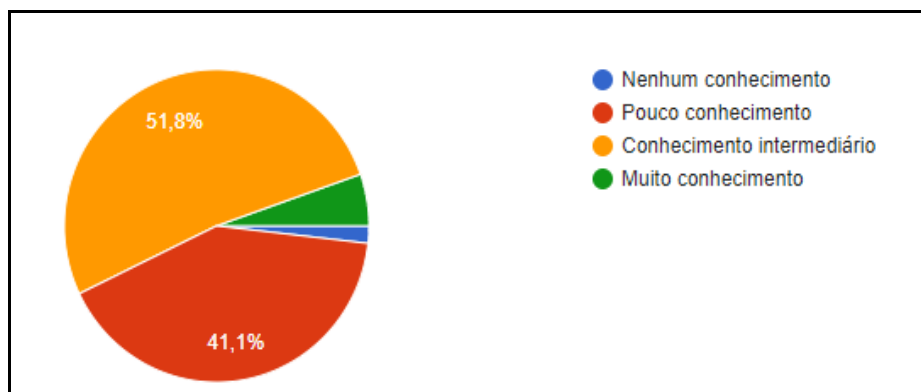


Gráfico 7: As operações de reorganização societária (incorporação, fusão e cisão), são utilizadas visando a redução da carga tributária e a readequação da empresa ao regime tributário mais vantajoso. Sobre reorganização societária, qual o seu nível de conhecimento?

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Foi possível observar nestas análises que para todos os quesitos em sua maioria predominou um conhecimento intermediário, sendo o maior percentual 58,9% na ferramenta da simulação do regime tributário e o menor índice 44,6% sobre o tema da compensação tributária. A reorganização societária apresentou um grande percentual entre participantes que considerava pouco conhecimento sobre o tema 41,1%.

Aos entrevistados ainda foi perguntado se aplicavam alguma forma de planejamento tributário na empresa em que atua, sendo 69,6% afirmando que sim e 30,4% que não aplicam nenhuma ferramenta de planejamento tributário, conforme demonstrado no Gráfico 8.

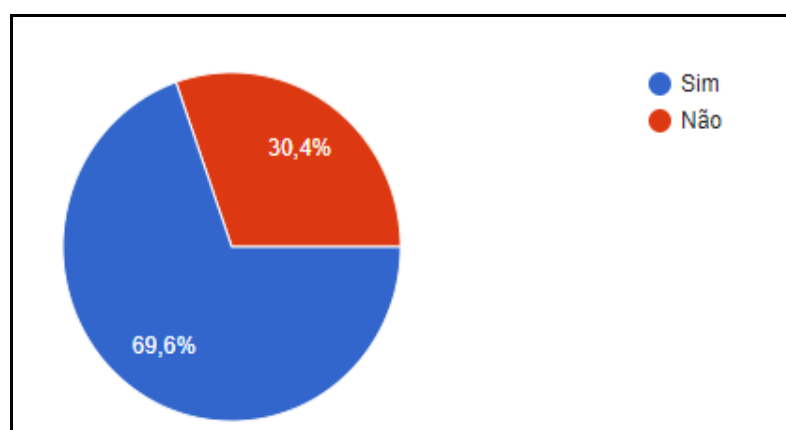


Gráfico 8: Você aplica alguma forma de planejamento tributário na empresa em que atua?

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Dos que aplicam o planejamento tributário nas empresas em que atuam, percebe-se que 50% atuam e/ou aplicam em empresa de grande porte, ou seja,

estas empresas possuem uma maior estrutura organizacional e estão sendo geridas por profissionais que possuem algum conhecimento sobre os benefícios de se aplicar as ferramentas de planejamento.

No Gráfico 9 é possível identificar essa disparidade entre as empresas que aplicam o planejamento tributário.

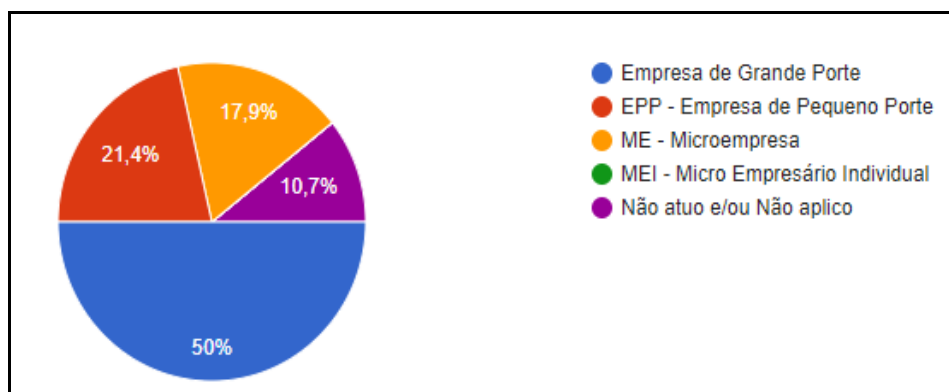


Gráfico 9: Qual o porte da empresa em que você atua e/ou aplica o planejamento tributário? (se atuar em mais de uma, indique o porte principal).

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Das ferramentas mais utilizadas na elaboração do planejamento percebe-se que a maioria utiliza da ferramenta que mais possui conhecimento, que é a simulação dos regimes tributários, sendo 38 vezes citadas entre os 56 participantes. Incentivos e/ou benefícios fiscais também foram consideradas uma ferramenta bastante utilizada assim como a compensação Per/Dcomp e por mais uma vez a reorganização societária foi a ferramenta que é a menos utilizada, sendo citadas apenas 13 vezes, conforme demonstrado no Gráfico 10.

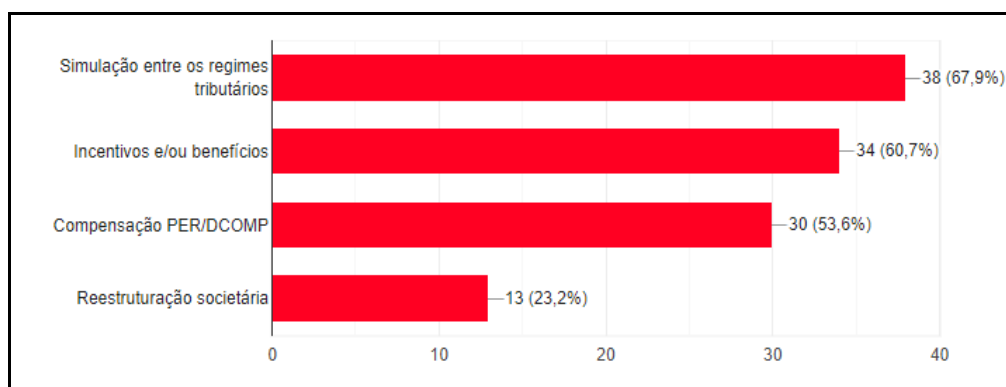


Gráfico 10: Das ferramentas de planejamento tributário, quais você utiliza ou já utilizou?

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Quando perguntados sobre se considerava justo o que se paga de tributos no Brasil e se o retorno destes tributos era de feito de forma satisfatória, 55 participantes responderam que não consideram justa e apenas 1 participante considerou justo. Podemos interpretar que este 1 participante pode não ter entendido a questão, visto que apenas ele isoladamente respondeu alternativa contrária a maioria.

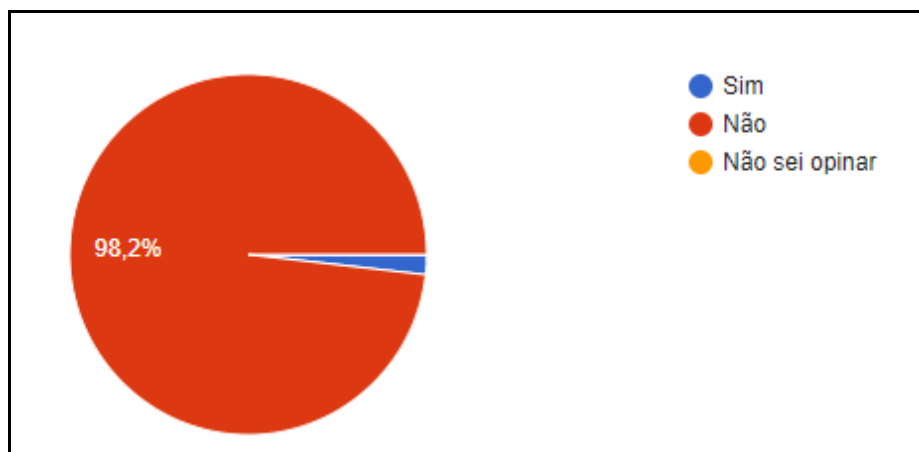


Gráfico 11: Na sua opinião, você considera justo o que se paga de tributos no Brasil?
 Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Buscou-se apontar o que leva as pessoas e empresas a não pagarem seus tributos, levando em consideração os aspectos relevantes como alta carga tributária, pouco retorno para a sociedade, falta de orientação profissional, aspecto cultural, situação econômica financeira da empresa. Conforme demonstrado no Gráfico 12.

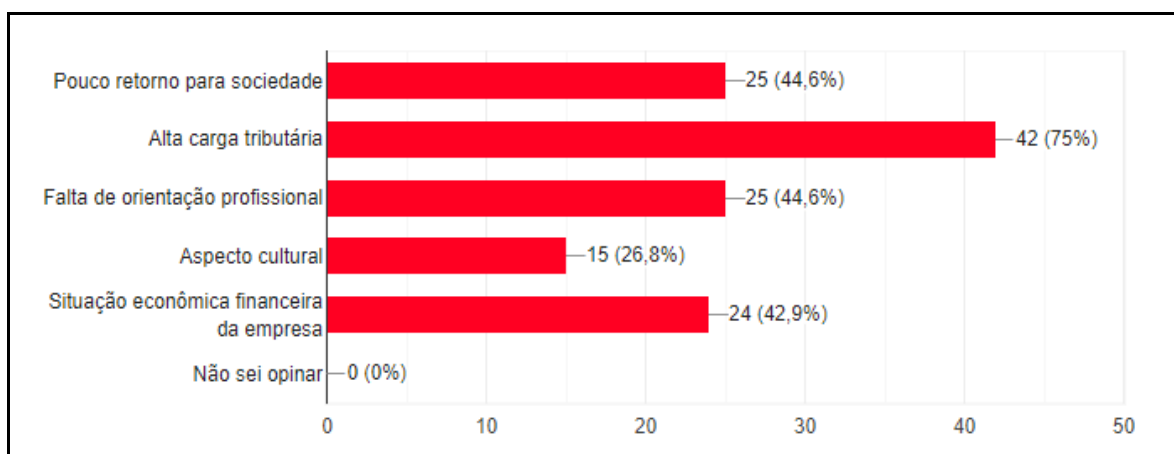


Gráfico 12: Na sua opinião, o que leva as pessoas ou empresas a não pagarem seus tributos? Selecione uma ou mais opções abaixo
 Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Ainda foi deixando em aberto uma última questão para aqueles que quiseram deixar sua opinião sobre o tema, as quais destaco abaixo.

Resposta 15: *“Planejamento tributários é fundamental para a tomada de decisão no meio corporativo e doméstico.”*

Resposta 40: *“A distribuição/aplicação dos recursos captados através das arrecadação absurda de impostos. Como eles são aplicados? Acredito ser uma abordagem interessante.”*

Resposta 41: *“Os tributos brasileiros são mal distribuídos e em excesso de modo que é quase impossível uma pequena empresa sobreviver.”*

Resposta 10: *“É essencial que uma empresa adote práticas de planejamento tributário, contratando e valorizando um profissional contábil que lhe assegure as práticas lícitas.”*

Resposta 28: *“O planejamento é pouco aplicado e empresas costumam burlar a tributação com ncm errados para tributar menos, porém ilícitos.”*

Resposta 38: *“Na prática tenho vejo que os micro e pequenos empresários não procuram se aprofundar no conhecimento e reflexos da carga tributária da sua empresa, fazendo com que não usufrua muitas vezes do planejamento tributário. Eu faço dos meus clientes, e mostro que a tributação mais vantajosa, mas a maioria deles não se preocupa em querer entender a fundo.”*

Resposta 12: *“A unificação dos impostos.”*

Nas opiniões expostas acima podemos observar que existe uma sensação de revolta sobre a falta de retorno dos tributos para a sociedade, pois na visão dos entrevistados, os tributos são maus distribuídos e que a alta carga tributária pesa sobre a vida do contribuinte. Vale a pena destacar também que algumas das respostas destacaram a importância do planejamento tributário e do profissional qualificado para as empresas, mesmo que não exista o interesse do micro e pequeno empresário sobre o assunto, é de suma importância o profissional manter o zelo sobre o que é mais vantajoso para o empreendimento.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No mercado competitivo das grandes empresas, os avanços das tecnologias e a vasta legislação tributária, faz cada vez mais necessário buscar uma gestão

empresarial que proporcione uma eficiência nos recursos tributários, pois é de fundamental importância possuir um profissional que tenha habilidades e conhecimentos sobre as mais diversas ferramentas do planejamento tributário. O contador deve exercer esse papel contribuindo para a redução dos custos da empresa e consequentemente potencializando seus lucros.

Após análises dos dados, verificamos que os profissionais contábeis possuem conhecimento sobre planejamento tributário, buscam sempre se atualizar quanto a cursos e palestras sobre o tema, garantindo assim informações atualizadas na sua prestação de serviço. Vale observar que percebemos uma longevidade na área de atuação, podendo ser interpretada que profissionais que conhecem sobre planejamento tributário podem se manter por mais tempo no mercado de trabalho.

A pesquisa identificou que o planejamento tributário é em sua maioria aplicado em empresas de grande porte, onde se tem uma maior estrutura organizacional para aplicação das ferramentas, o que nos leva a crer que o índice menor de aplicação entre empresas de pequeno porte e microempresa pode se dar em razão da falta de investimento na área tributária, levando a empresa a se limitar no conhecimento das ferramentas de planejamento. Hipótese que não foi considerada no presente estudo, mas que pode servir como ponto de abordagem para estudos futuros.

Os resultados desta pesquisa se limitaram aos profissionais da área contábil, assim como estudantes e profissionais da área tributária, o que faz ser fundamental para atingir o resultado esperado. Podemos assim perceber que este é um tema bastante difundido na área, porém ainda carece de um maior aprofundamento em relação a algumas ferramentas, como por exemplo a reorganização societária, onde estes foi o item que apresentou maior índice de pouco conhecimento. O que nos faz refletir sobre quais motivos este assunto não é tanto abordado quanto aos demais, seja na área profissional ou na área acadêmica.

Ainda sobre os resultados, a sociedade brasileira enfrenta um grande desafio na confiança dos seus gestores públicos, pois não consideram satisfatório o retorno dos tributos para a sociedade. Podemos assim dizer que falta transparência na destinação destas verbas geram insegurança, fazendo com que os contribuintes se sintam lesados na hora de recolher seus tributos. A alta carga tributária no país, segundo os dados desta pesquisa, é o principal fator das empresas não

conseguirem cumprir com suas obrigações tributárias, vindo em seguida da falta de orientação profissional, este é um dado que nos trouxe preocupação, pois se o profissional qualificado, que possui conhecimento sobre a legislação, porque não estaria orientando corretamente seu cliente.

Ao final deste trabalho consideramos que o objetivo de medir o nível de conhecimento sobre planejamento tributário foi alcançado, mostrando que estes profissionais estão atentos as legislações tributárias e que ao mesmo tempo ainda é preciso aplicar na prática os planejamentos, saindo da teoria. Dessa forma, podem ainda existir outras variáveis que não foram verificadas, abrindo a possibilidade de pesquisas futuras, com um nicho que profissionais diferentes, para perceber se as teorias se aplicam as práticas.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 4ª Ed. Forense: Rio de Janeiro. 2010, p. 290.

BARROS, A. J. S.; LEHFELD, N. A.S. **Fundamentos de metodologia científica**. 3. Ed. São Paulo: Pearson, 2007. p. 2.

BRASIL. DECRETO Nº 9.580, DE 22 DE NOVEMBRO DE 2018. **Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Decreto/D9580.htm#art4>. Acesso em: 30 nov. 2021.

BRASIL. LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em: 26 nov. 2021.

BRASIL. LEI Nº 4.502, DE 30 DE NOVEMBRO DE 1964. **Imposto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4502.htm>. Acesso em: 02 out. 2021.

BRASIL. LEI Nº 6.404, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1976. **Dispõe sobre as Sociedades por Ações**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404compilada.htm>. Acesso em: 30 nov. 2021

BRASIL. LEI Nº 8.137, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1990. **Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm>. Acesso em: 02 out. 2021.

BRASIL. LEI Nº 8.541, DE 23 DE DEZEMBRO DE 1992. **Altera a legislação do Imposto de Renda e dá outras providências.** Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8541.htm>. Acesso em: 29 nov. 2021.

BRASIL. LEI Nº 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002. **Institui o Código Civil.** Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406compilada.htm>. Acesso em: 29 nov. 2021.

CARLOS, GIL. A. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa.** 6. Ed São Paulo: Grupo GEN, 2017. 9788597012934. Disponível em:
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597012934/>>. Acesso em: 01 dez. 2021.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Planejamento tributário.** 1. Ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 22.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária.** 9.ed. São Paulo: Atlas, 2005, p. 32-33.

GUBERT, P. A. P. **Tributação e processo.** Curitiba: Juruá, 2002.

IBFD. **International Tax Glossary.** Amsterdam: IBFD, 1988, p. 22 e 101

IBPT. Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação – **Estudo sobre carga tributária/PIB X IDH.** Disponível em:
<<https://impostometro.com.br/Estudos/Interna?idEstudo=3>>. Acesso em: 02 out. 2021.

LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário: imposto de renda das empresas.** 15.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LIMA, Lauro Vinício de Almeida. **(Ir) racionalidade tributária brasileira no esforço pela performance: no liame entre a agressividade fiscal e o seu custo transacional.** 2020. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2020.

LLAURADÓ, Oriol. **Escala de Likert: O que é e como utilizá-la.** 2015. Disponível em:
<<https://www.netquest.com/blog/br/escala-likert>>. Acesso em: 18 de nov. 2021.

MARCONI, M. DE A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica.** 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2010. p. 184.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Teoria da Imposição Tributária.** 1. Ed. São Paulo: Saraiva, 1983. p. 109.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. 3. Ed. São Paulo, Saraiva, 2009.

TRIBUTÁRIO, Portal. **Os tributos no Brasil**. Disponível em:

<<http://www.portaltributario.com.br/tributos.htm>>. Acesso em: 04 out. 2021.

PORTAL SIMPLES NACIONAL. **O que é o Simples Nacional?**. Disponível em:

<

<http://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/documentos/pagina.aspx?id=3>>.

Acesso em: 26 nov 2021.

SUDENE. Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste. **Incentivos fiscais**. Disponível em:

<<https://www.gov.br/sudene/pt-br/assuntos/incentivos-fiscais>>. Acesso em: 29 de nov. 2021.

SURVEYMONKEY. **O que é uma escala Likert?** S/ano. Disponível em:

<<https://pt.surveymonkey.com/mp/likert-scale/>>. Acesso em: 18 de nov. 2021

TORRES, Heleno. **Direito tributário e direito privado: autonomia privada, simulação, elusão tributária**. Revista dos Tribunais. São Paulo, 2003, p. 277.

A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE DO FLUXO DE CAIXA PARA MICRO E PEQUENAS EMPRESAS: O CASO DE UMA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO DA CIDADE DE JOÃO PESSOA-PB

Aline da Silva de Andrade¹

Tatiana Falcão de Souza Fernandes²

RESUMO:

As micro e pequenas empresas (MPEs) têm contribuído positivamente para a economia brasileira. Esse estudo tem como objetivo geral demonstrar a importância do fluxo de caixa para uma MPE prestadora de serviço da cidade de João Pessoa-PB e como objetivos específicos: apresentar o conceito de fluxo de caixa e a sua utilidade em uma micro e pequena empresa, identificar o controle da movimentação financeira de entradas e saídas em curto e médio prazo e descrever o controle do fluxo de caixa para a gestão empresarial da microempresa, a fim de responder a seguinte questão de pesquisa: Quais benefícios o controle do fluxo de caixa pode proporcionar para micro e pequenas empresas na cidade de João Pessoa? A metodologia utilizada no estudo é uma pesquisa descritiva de natureza qualitativa do tipo estudo de caso. Os resultados encontrados demonstram que os gestores da empresa analisada reconhecem a importância da DFC, porém não a utilizam no controle diário das contas, o que poderia solucionar alguns problemas existentes na empresa. Conclui-se que a utilização da Demonstração do fluxo de caixa é relevante para o sucesso das MPEs e para sua sobrevivência no mercado competitivo, um diferencial para as que a utilizam como ferramenta de gestão, posicionando-se com melhor preparação para as dificuldades econômicas e financeiras vivenciadas pelas MPEs. Verifica-se que as MPEs representam um foco a ser explorado pelos contadores para auxiliar na gestão econômica e financeira dessas empresas.

Palavras-Chave: Demonstração de Fluxo de Caixa; micro e pequenas empresas; gestão e controle financeiro

ABSTRACT:

The micro-entity and small companies have contributed positively to the Brazilian economy. The general objective of this study is to demonstrate the importance of cash flow for a service provider MSE in the city of João Pessoa-PB and as specific objectives: to present the concept of cash flow and its usefulness in a micro-entity and small companies, identify the control of the financial movement of inflows and outflows in the short and medium-term and describe the control of cash flow for the business management of the micro-entity, to answer the following research question: What are the benefits of controlling the cash flow for micro-entity and small businesses in the city of João Pessoa? The methodology used in the study is descriptive research of the qualitative nature of the case study type. The results show that the managers of the companies recognize the importance of the cash flow

¹ Graduanda do Curso de Ciências Contábeis, pela Uniesp – PB. E-mail: alinesilva1889@outlook.com

² Professora Orientadora, Graduada em Ciências Contábeis, pelo Centro Universitário Uniesp, Mestrado em Ciência da Informação, Docente do Curso Superior em Ciências Contábeis e Gestão Financeira da disciplina de Contabilidade I, Sistema de Informação Gerencial... E-mail tatianafalc@iesp.edu.br Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/1269031824099886>

statement, however, they do not use the cash flow statement in the daily control of the business accounts, which could solve some existing problems in these companies. This study concludes that the use of the Cash Flow Statement is relevant for the success of micro-entity and small companies and their survival in the competitive market. It is a differential for those who use the Cash Flow Statement as a management tool and the companies which use it are positioning themselves with better preparation for economic and financial struggle. The micro-entity and small companies are an area to be explored by accountants to assist in economic and financial management.

Keywords: Cash Flow Statement; micro and small companies; financial management and control.

1 INTRODUÇÃO

Segundo o Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE (2021), as micro e pequenas empresas (MPEs) têm contribuído positivamente para a economia brasileira. Há mais de um ano foram criados mais de 1,8 milhão de postos de trabalhos no Brasil, sendo que as MPEs foram responsáveis por 1,3 milhão. As MPEs são responsáveis por cerca de 30% do PIB e representam 99% das empresas do país. Deste modo, as MPEs necessitam dispor de ferramentas para auxiliar em sua gestão, dentre as quais se destaca o fluxo de caixa.

O fluxo de caixa é uma ferramenta indispensável para as micro e pequenas empresas, pois é através da movimentação financeira que se obtém o controle adequado de saídas e entradas de caixa em um determinado período (LEMES, 2019).

Para Silva (2018, p.39), “O fluxo de caixa é um recurso fundamental para os gestores saberem com precisão qual a situação financeira da empresa e, com base no resultado, decidir os caminhos a seguir”.

Estudos anteriores, tais como Fiorelli (2016), Araújo e Teixeira (2018), Paula e Silva (2018), destacam a importância do desenvolvimento do fluxo de caixa em tempo real para sobrevivência e expansão das micro e pequenas empresas, além disso, na geração de informações imprescindíveis para a tomada de decisão.

No estudo de Fiorelli (2016) foi demonstrada a importância do fluxo de caixa para as MPEs, cujo resultado destacou que a maioria das empresas utilizam o fluxo de caixa como ferramenta de controle, e a consideram como muito importante o

controle para a sobrevivência da empresa. Porém, verificou ainda que algumas empresas não utilizam o controle de fluxo de caixa.

A pesquisa de Araújo e Teixeira (2018) evidenciam a importância do conhecimento e utilização do fluxo de caixa para o planejamento e controle financeiro de uma empresa no segmento da construção civil. Foi observado que gestores têm o conhecimento da importância da DFC, porém não é utilizada como uma ferramenta de gestão financeira

Diante dos estudos evidenciados e considerando a crise no Brasil e a alta concorrência no mercado para as MPEs, e das incertezas impostas pelo cenário atual, colocando-as em riscos, observa-se que, dispor de informações relevantes é essencial para perenidade em seu mercado de atuação. Nesse sentido, surge a questão de pesquisa: Quais benefícios o controle do fluxo de caixa pode proporcionar para micro e pequenas empresas na cidade de João Pessoa?

Para responder à questão de pesquisa, delimitou-se como objetivo geral: demonstrar a importância do fluxo de caixa para uma MPE prestadora de serviço da cidade de João Pessoa-PB. E como objetivos específicos: apresentar o conceito de fluxo de caixa e a sua utilidade em uma MPE, identificar o controle da movimentação financeira de entradas e saídas em curto e médio prazo e descrever o controle do fluxo de caixa para a gestão empresarial da microempresa.

Nesse estudo, acredita-se que o controle adequado do fluxo de caixa poderá ser um dos fatores determinantes para a sobrevivência e expansão das MPEs no mercado, e que poderá proporcionar uma disciplina financeira e, assim, seus gestores poderão analisar, controlar suas receitas e despesas e seus investimentos. Nesse sentido, a contribuição desse estudo é no desenvolvimento das MPEs da região, sobretudo ao gerar informações relevantes, relativas à importância do controle do fluxo de caixa, e, por fim, ampliar o leque de pesquisa sobre o tema em questão ao fornecer subsídios para realização de futuras pesquisas.

A metodologia presente nesta pesquisa é classificada como descritiva de natureza qualitativa sobre a importância do controle do fluxo de caixa das micro e pequenas empresas, em João Pessoa, no ano de 2021, sendo realizada uma pesquisa através da aplicação de um questionário.

A estrutura do trabalho contempla, além dessa introdução, a fundamentação teórica, a metodologia com pesquisas bibliográficas e sobre a importância do fluxo de caixa para as MPes.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O presente capítulo apresenta o arcabouço teórico que deu sustentação ao estudo, contemplando as demonstrações contábeis, fluxo de caixa, e tipos de fluxo de caixa.

2.1 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

De acordo com aspectos teóricos, as demonstrações contábeis são definidas por Oyadomari (2018) como relatórios produzidos pela contabilidade. Nesses relatórios são apresentados os saldos das contas de forma sintética. O mesmo autor destaca os objetivos dessas demonstrações: fornecer informações financeiras que sejam úteis aos seus investidores e aos demais interessados, e assim facilitar avaliação dos seus usuários para tomada de decisão econômica de uma entidade Oyadomari (2018).

De acordo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) o CPC-00 (R2) 2019 evidencia que o objetivo das Demonstrações financeiras é: fornecer informações financeiras sobre os ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas da entidade que reporta que sejam úteis aos usuários das demonstrações contábeis na avaliação das perspectivas para futuros fluxos de entrada de caixa líquidos para a entidade que reporta e na avaliação da gestão de recursos da administração sobre os recursos econômicos da entidade.

Demonstrações e Notas explicativas	Objetivo
Balanco Patrimonial	reconhecer ativos, passivos e patrimonio líquido
Demonstração de Resultado e Demonstração do Resultado Abrangente	reconhecer receitas e despesas;

Outras Demonstrações e Notas Explicativas	Apresentar e divulgar informações sobre:
	(i) ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas reconhecidos, incluindo informações sobre sua natureza e sobre os riscos resultantes desses ativos e passivos reconhecidos;
	(ii) ativos e passivos que não foram reconhecidos, incluindo informações sobre sua natureza e sobre os riscos resultantes deles;
	(iii) FLUXO DE CAIXA
	(iv) contribuições de detentores de direitos sobre o patrimônio e distribuições a eles;
	(v) os métodos, premissas e julgamentos utilizados na estimativa dos valores apresentados ou divulgados, e mudanças nesses métodos, premissas e julgamentos.

Quadro 1: Objetivos das Demonstrações Contábeis

Fonte: Adaptado de CPC-00 (R2) 2011.

As demonstrações contábeis auxiliam seus usuários a prever os fluxos de caixa futuros da entidade, e assim oferecer informações confiáveis e direcionadas para a tomada de decisão referente à compra, venda, gastos, liquidação de empréstimos, estoque, entre outros resultados.

2.2 FLUXO DE CAIXA

Conforme Frezatti (2014, p.2): A organização só tem sucesso se as suas atividades materializarem a geração de caixa. No sentido clássico, o caixa representa o objetivo final dos investidores ao optarem por uma dada alternativa de alocação de recursos.

O fluxo de caixa é uma das demonstrações contábeis que pode gerar informações sobre a movimentação financeira da empresa, como as entradas e saídas de recursos financeiros em um determinado período, podendo evidenciar alterações efetuadas na conta caixa.

De acordo com Gomes (2013 p. 39), O Fluxo de Caixa, em si, é muito simples: confrontação de entradas e saídas de caixa num cronograma do tempo. O agrupamento das informações diárias, semanais, mensais, semestrais, anuais etc. Será em função de como a empresa quer ver e controlar seu Fluxo de Caixa.

No âmbito da empresa, o fluxo de Caixa pode ser definido como o controle exato de valores a pagar de suas obrigações e recebimentos é o saldo disponível naquele período (SILVA, 2018).

Observa-se que a DFC proporciona informações aos seus usuários sobre a saúde financeira da empresa no presente e futuro, apontando os caminhos a serem seguidos. Frezatti (2014 p.03) afirma que “A gestão do fluxo de caixa não se constitui em preocupação exclusiva das grandes empresas, ou mesmo daquelas voltadas para a obtenção do lucro, mas sim das organizações em geral”.

Portanto, a DFC é uma ferramenta muito importante para as empresas independente de qual seja o segmento de atuação, por ser um instrumento gerencial que pode trazer benefícios futuros aos seus resultados, independente do seu tamanho, grande, médio ou pequeno porte.

O objetivo da DFC é demonstrar as alterações ocorridas em um determinado período, bem como identificar equilíbrio entre fluxo de entrada e saída de recursos, cumprir com as obrigações dentro do prazo, proporcionar uma visão estratégica da empresa, inadimplência de cliente e volumes de vendas, aplicação de recursos financeiros de forma mais rentável, avaliação de investimentos entre outros (ALMEIDA, 2019).

Observa-se que a DFC propõe ao seu usuário uma ampla visão dos aspectos gerais da empresa e assim obter um maior desenvolvimento.

De acordo com Ribeiro (2010, p. 419):

A Lei nº6.404/1976 também não fixou um modelo de DFC a ser observado por todas as empresas. Ela limitou-se a estabelecer no inciso I do artigo 188 que a DFC deverá indicar no mínimo as alterações ocorridas, durante o exercício, no saldo de caixa e equivalentes de caixa, segregando-se essas alterações em, no mínimo, três fluxos: das operações, os financiamentos e dos investimentos.

As transações que alteram o caixa estão divididas em três atividades: atividades operacionais, atividades de investimentos, e atividades de financiamentos, conforme demonstradas no quadro 2.

Atividades	Descrição
Atividades Operacionais	é derivada das principais atividades geradoras de receita. Podendo ser reconhecidas nas contas: recebimentos de clientes, pagamento de fornecedor, pagamento de salários entre outras contas;
Atividades de Investimentos	são referentes à aquisição e venda de ativos a longo prazo, como compra e venda de imobilizados, aplicações financeiras e investimentos com rendimentos futuros que

	não esteja incluído no equivalente de caixa;
Atividades de Financiamento	são movimentações em seu patrimônio líquido, como empréstimos e financiamentos a longo prazo, emissão de debêntures, aumento de capital e distribuição de lucros.

Quadro 2: Transações que alteram o caixa

Fonte: Adaptado de Martins, 2020

Dadas as características das informações relativas às atividades que alteram o caixa, observa-se que as entradas e saídas já negociadas, relacionadas à captação e pagamento de financiamentos e aplicações de recursos é detalhamento desses valores, acontecem conforme as necessidades gerenciais da empresa.

Portanto, diante dos conceitos expostos, percebe-se que a DFC pode ser considerada como uma ferramenta eficaz que pode demonstrar o controle das entradas e saídas de recursos, bem como onde empregar os gastos e, assim, evitar o desperdício dos recursos da entidade, tendo uma maior eficiência em toda as áreas da empresa.

2.3 TIPOS DE FLUXO DE CAIXA

O controle da DFC pode ser dividido em dois tipos de fluxos de caixa: o direto e o indireto. Segundo Almeida (2019), a diferença entre os métodos é apresentação das atividades operacionais. O direto dispõe de informações mais completas e de melhor qualidade, enquanto o indireto é mais simples e requer menos trabalho em sua elaboração.

O método direto consiste em mensurar de forma simples, facilitando na interpretação das entradas e saídas operacionais do caixa ou equivalente a caixa, de modo a relacionar com as atividades operacionais (VICECONTI, 2017).

A DFC direta é um método simples e direto para compreensão de suas transações de entrada e saída, assim como confirma o modelo a seguir:

Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais:

- (+) Recebimentos de Clientes
- (-) Pagamentos a Fornecedores
- (-) Juros Pagos
- (-) Pagamentos de Despesas Operacionais
- (-) Pagamentos de Despesas Antecipadas

(±) Outros Recebimentos e Pagamentos relativos à atividade operacional

(=) Caixa Gerado

(+) ou consumido

(-) nas atividades operacionais

Fluxo de Caixa das Atividades de Investimento:

(+) Recebimentos de Venda de ativos imobilizados

(+) Recebimentos de Vendas de Participações Societárias

(+) Amortizações de empréstimos concedidos a acionistas e/ou empresas controladas e coligadas

(-) Pagamentos por aquisição de Ativos Imobilizados

(-) Pagamentos por aquisição de Participações Societárias

(-) Empréstimos concedidos a acionistas e/ou empresas controladas e coligadas

(±) Outros Recebimentos e/ou Pagamentos relativos às atividades de investimento

(=) Caixa Gerado

(+) ou consumido

(-) nas atividades de investimento

Fluxo de Caixa das Atividades de Financiamento:

(+) Recebimentos por Venda de ações ou Integralização de Capital

(+) Recebimentos de Debêntures emitidas

(+) Recebimentos de Empréstimos de curto e longo prazo

(-) Pagamentos de Dividendos

(-) Amortizações de Dívidas contraídas

(-) Resgates de Debêntures

(-) Pagamentos por Resgate ou Reembolso das próprias ações

(±) Outros Recebimentos ou Pagamentos relativos às atividades de financiamento

(=) Caixa Gerado

(+) ou consumido

(-) nas atividades de financiamento

Caixa Gerado ou Consumido nas atividades = Variação do Disponível

Saldo do Disponível no início do exercício

Saldo do Disponível no final do exercício

O método do fluxo de caixa direto pode ser basicamente (o sinal + representa as entradas de caixa ou equivalentes caixa, e o sinal –, as saídas) permitida a verificação das informações. O Fluxo de caixa pelo método indireto inicia com o lucro líquido do exercício, com o caixa gerado pelas atividades operacionais, destacando o quanto desse lucro se converteu em caixa ou equivalente de caixa. Efetuando uma reconciliação entre o resultado do exercício e o caixa (VICECONTI, 2017).

O fluxo de caixa da atividade de investimento e financiamento são semelhantes ao fluxo indireto. O método indireto encontra-se demonstrado a seguir:

Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais

Lucro Líquido do Exercício

(+) Depreciação, Amortização ou Exaustão

(+) Despesas com a constituição de Provisões

(+) Transferências de Despesas Antecipadas para o resultado

(–) Reversão de Provisões

(–) Despesas Antecipadas pagas no exercício

(+/-) Resultado Negativo (Positivo) da Equivalência Patrimonial

(+/-) Perda (Ganho) de Capital

(+/-) Outras Receitas e Despesas que não envolvam numerário

(-/+) Aumento/Diminuição em bens e direitos do Ativo Circulante de caráter operacional

(+/-) Aumento/Diminuição em obrigações do Passivo Circulante de caráter operacional

Fluxos de Caixa das Atividades de Investimento (igual à do método direto)

Fluxos de Caixa das Atividades de Financiamento (igual à do método direto)

Variação do Disponível

Saldo inicial do Disponível 6. Saldo final do Disponível

O método indireto demonstra o desempenho da empresa em gerar receitas para arcar com suas despesas, investimentos e lucros a distribuir.

2.4 MICROEMPRESA E PEQUENAS EMPRESAS

Quando uma MPE surge no mercado, com ela nasce expectativas de novos empregos e ascensão social, estimula a economia, a competitividade e eficiência da inovação em cada seguimento. As MPEs têm um papel importante na geração de rendas, qualidade de vida ao seu empreendedor e seus empregados e assim gerando riqueza ao seu país (SOUSA, 2018).

Pode-se considerar microempresa aquela que tem receita bruta igual ou inferior a R\$360.000,00, caso seja um valor superior deve ser enquadrada como empresa de pequeno porte, na qual seu faturamento pode chegar até R\$4.800.000,00. As MPEs têm o auxílio da lei complementar nº 123, de 2006, que prevê tratamento diferenciado e favorecido, elas passaram por quatro rodadas de alterações no decorrer do tempo com intuito de contribuir com seu desenvolvimento e a sua competitividade (SEBRAE, 2021).

De acordo com Sebrae (2021), além do segmento de Serviços, todos os outros setores apresentaram resultados positivos na criação de emprego.

- ✓ Comércio: 69,8 mil
- ✓ Indústria da Transformação: 40,6 mil
- ✓ Construção Civil: 30,7 mil
- ✓ Agropecuária: 2,5 mil
- ✓ MPE: 6,7 mil

De acordo com Melo (2021), no acumulado do ano, as micro e pequenas empresas foram responsáveis por cerca de 70% dos postos de trabalhos do país. Do quantitativo dos 2,2 milhões de vagas que foram criadas nos primeiros 8 meses do ano de 2021, desse montante, mais de 1,5 milhão representam os pequenos negócios, ao passo que as médias e grandes empresas tiveram um montante de 507 mil postos de trabalhos gerados. Comparando com o mesmo período do ano anterior, os dados são referentes às informações extraídas do CAGED, o que revela uma recuperação da economia e criação de empregos no Brasil. MELO (2021)

Quando somados todos os setores de atuação das micro e pequenas empresas, chega-se a um saldo de 1,5 milhão de admissões, ou seja, aproximadamente 70% das 316,6 mil vagas criadas no país no mês de julho. Desse

total, as médias e grandes empresas abriram apenas 73,7 mil vagas (MELO, 2021, p.1).

Diante desse contexto, as MPEs vêm aumentando gradativamente e têm um papel fundamental para a economia, pois movimentam o mercado, agregam valor aos produtos e serviços, além de empregar uma parte significativa de mão de obra. Nesse sentido, o empreendedor da MPEs, precisa se adaptar às constantes mudanças do mercado, sobretudo na utilização do fluxo de caixa, pois, conforme mencionado anteriormente, é uma ferramenta eficaz no que se propõe auxiliar os gestores na administração de suas empresas.

2.5 IMPORTÂNCIA DO FLUXO DE CAIXA PARA A GESTÃO EMPRESARIAL DAS MICROEMPRESAS

Um dos principais motivos de falências das empresas está ligado à falta do controle e planejamento de seus recursos e ausência total de uma elaboração de fluxo de caixa. Sem a projeção de uma DFC, o empreendedor fica totalmente perdido sem ter a noção de quando seu caixa estoura, fazendo as piores operações que existem como cheque especial, desconto de duplicatas, antecipação de recebimentos gerando juros. É quase o insucesso da MPE (MARION, 2018).

Conforme Silva (2006, p. 26), após elaborar o fluxo de caixa, a análise deve ser realizada de acordo com o conhecimento do responsável financeiro. É exigido desse profissional informações e conhecimento de todos os setores da empresa, para que tenha facilidade na liquidez e identificação das contas, negociar pagamentos, recebimentos, e assim conseguir receita suficiente para suas necessidades financeiras.

Conforme preconizado por Silva (2018, p.41): Existem fatores internos e externos que afetam o fluxo de caixa, o que ocasiona diferenças acentuadas entre o previsto e o realizado, comprometendo a eficácia do sistema, bem como a sua liquidez. Tais fatores estão indicados nos quadros 3 e 4 a seguir:

Falta de um sistema de cobrança eficiente.
Investimentos não planejados e inesperados.
Aumento no prazo de vendas concedido como uma maneira de aumentar a competitividade ou a participação no mercado.
Compras que não estão em linha com as projeções de vendas.
Diferenças representativas no giro de contas a pagar e a receber em decorrência dos prazos

médios de recebimento e pagamento.
Capitalização inadequada com a consequente utilização de capital de terceiros de forma excessiva, aumentando o nível de endividamento.
Ciclos de produção muito longos que não estão em consonância com o prazo médio dado pelos fornecedores.
Política salarial incompatível com as receitas e demais despesas operacionais.
Pequena ocupação do ativo fixo.
Expansão descontrolada das vendas, implicando um volume maior de compras e custos operacionais.
Distribuição de lucros incompatíveis com a capacidade de geração de caixa.
Custos financeiros altos originários do nível de endividamento.
Giros do estoque lento, significando o carregamento de produtos obsoletos ou de difícil venda, imobilizando recursos da empresa no estoque.
Investimentos desnecessários e/ou indevidos em relação aos prazos e estratégias mal definidas com retorno mensurado pelo VPL negativo.

Quadro3- Fatores internos que afetam o caixa

Fonte: Adaptado de Silva (2018, p.42)

Diante dos fatores internos que afetam o caixa, observa-se que se faz necessário um controle efetivo, para que a empresa consiga além de proteger o seu caixa, mas também, gerar caixa.

Os fatores externos que afetam o caixa estão demonstrados no quadro 4, a seguir:

Inflação (elevação do nível de preços), recessão e taxas de juros.
Mudança na política cambial, fiscal e de crédito.
Mudanças na política de importação e exportação.
Diminuição das vendas em decorrência de retração do mercado.
Novos concorrentes.
Mudanças na legislação fiscal (aumento de alíquota de impostos e/ou novos impostos, ou seja, aumento da carga tributária).
Aumento do nível de inadimplência.
Diminuição do fechamento de contratos.
Falta de foco na prospecção de novos clientes.

Quadro 4- Fatores externos que afetam o caixa

Fonte: Adaptado de Silva (2018, p.42)

No entanto, para que este controle se torne eficaz, necessita-se que o gestor da microempresa acompanhe constantemente o fluxo de receita e obrigações, de modo contrário, acabará prejudicando a gestão financeira da microempresa, levando o empresário a não ter o conhecimento de fato da realidade da empresa, da disponibilidade de caixa, consequentemente prejudicando o seu planejamento.

3 METODOLOGIA

O presente capítulo demonstra o percurso metodológico adotado na pesquisa. Segundo Gil (2018, p. 26), a pesquisa é conceituada como “o procedimento racional e sistemático que tem como objetivo fornecer respostas aos problemas que são propostos”. Serão também abordados nesse capítulo, os procedimentos utilizados na análise e coleta de dados, com a finalidade de demonstrar a importância do fluxo de caixa para as micro e pequenas empresas da cidade de João Pessoa-PB.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

A pesquisa classifica-se, segundo os propósitos gerais, como descritiva, pois busca descrever a importância do fluxo de caixa para as MPEs da cidade de João Pessoa-PB.

Segundo Gil (2018, p.26), as pesquisas descritivas têm como objetivo:

A descrição das características de determinada população ou fenômeno. Podem ser elaboradas também com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis. São em grande número as pesquisas que podem ser classificadas como descritivas e a maioria das que são realizadas com objetivos profissionais provavelmente se enquadra nesta categoria.

Segundo os métodos empregados, classifica-se como um estudo de caso, ao considerar que será realizada em uma empresa do ramo de prestação de serviço, e apresentará de forma específica sua realidade, fornecendo evidências que poderão subsidiar estudos futuros sobre o tema.

Conforme conceituado por Gil (2018, p.34), estudo de caso é:

Uma modalidade de pesquisa amplamente utilizada nas ciências sociais. Consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos casos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento; tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos já considerados.

Quanto à natureza dos dados, classifica-se como qualitativa, uma vez que busca o entendimento e percepção dos gestores e funcionários acerca do objeto estudado, sem fazer uso de dados estatísticos para sua análise.

O objeto de estudo a ser analisado está constituído na empresa prestadora de serviço, localizada na cidade de João Pessoa-PB.

3.2 UNIVERSO, AMOSTRA E SUJEITOS DA PESQUISA

O universo da pesquisa compreende 3 funcionários, sendo 2 (dois) do setor administrativo (um desses também é do setor de serviço) e 1 (um) funcionário do setor financeiro.

O critério de escolha para definição da amostra foi realizado com base na identificação dos gestores da empresa e do funcionário, que atua de forma direta e indireta com as informações geradas pela DFC.

Os sujeitos da pesquisa foram definidos por meio dos seguintes critérios de escolha:

- i. Ser gestores da empresa
- ii. Trabalhar diretamente e ou indiretamente com a DFC

Para ser considerado como sujeitos da pesquisa, precisará atender a um dos critérios definidos no estudo.

3.3 INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS

De acordo com Gil (2018, p. 94), para a coleta de dados nos levantamentos são utilizadas as técnicas de interrogação: o questionário, a entrevista e o formulário.

Para efeito desse estudo, foi adotado como instrumento de coleta de dados o questionário composto de 11 questões objetivas, aplicado aos gestores e funcionários que lidam de forma direta e indireta com as informações da DFC, a fim de compreender sua importância para as MPEs da cidade de João Pessoa-PB.

O questionário é definido por Gil (2018, p. 94) como sendo um conjunto de questões que são respondidas por escrito pelo pesquisado.

3.4 COLETA E ANÁLISE DE DADOS

A coleta de dados foi realizada diretamente na empresa, na qual a pesquisadora foi até o local do estudo para coletar as informações por meio da aplicação do questionário estruturado.

O prazo para coleta de dados foi de 3 (três) dias úteis, definidos da seguinte forma:

- i. Pré-teste: a fim de identificar se o questionário está adequado a atender aos objetivos propostos pelo estudo: 1 dia.
- ii. Aplicação do questionário: 2 dias

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

O capítulo 4 apresenta os resultados e as análises dos dados coletados por meio do questionário, aplicado em uma pequena empresa da cidade de João Pessoa-PB e respondido pelos seus gestores e funcionário, esses foram definidos conforme os critérios de escolhas indicados na metodologia.

Os dados obtidos foram apresentados em forma de gráficos para facilitar a compreensão das respostas.

O gráfico 1 apresenta o tempo de funcionamento da empresa.

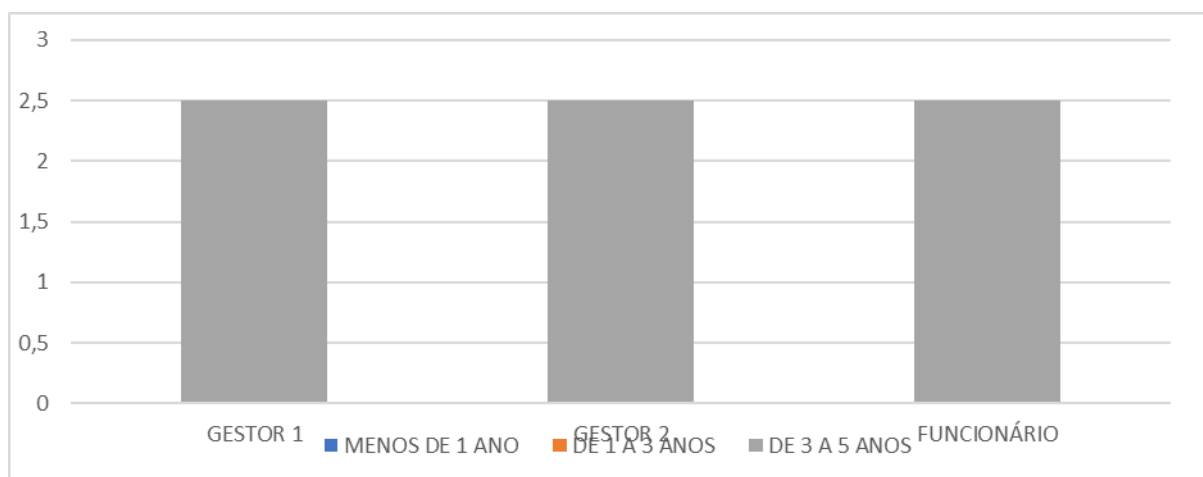


Gráfico 1 – tempo de funcionamento

Fonte: Elaborado pela autora, 2021.

De acordo com os dados obtidos no gráfico 1, percebe-se que a empresa possui de 3 a 5 anos de existência. Considerando que quanto maior o tempo de empresa, existe uma tendência de utilizar ferramentas para o direcionamento da gestão.

Diante dos dados apresentados, podemos observar certa estabilidade, em virtude do tempo de existência em seu mercado de atuação, o que reflete no resultado da sua gestão decorrente também dos controles por ela adotados.

A fim de identificar a quantidade de funcionários da empresa, questionou-se sobre a composição do quadro de funcionários, conforme mencionado no gráfico 2.



Gráfico 2 – Composição do quadro de funcionário da empresa
 Fonte: Elaborado pela autora, 2021

De acordo com os dados apresentados no gráfico 2, verifica-se que a empresa possui um quadro de 2 a 3 funcionários para execução de suas atividades.

Em seguida foi questionado sobre o registro de entradas e saídas em tempo hábil, cujos dados obtidos estão demonstrados no gráfico 3.

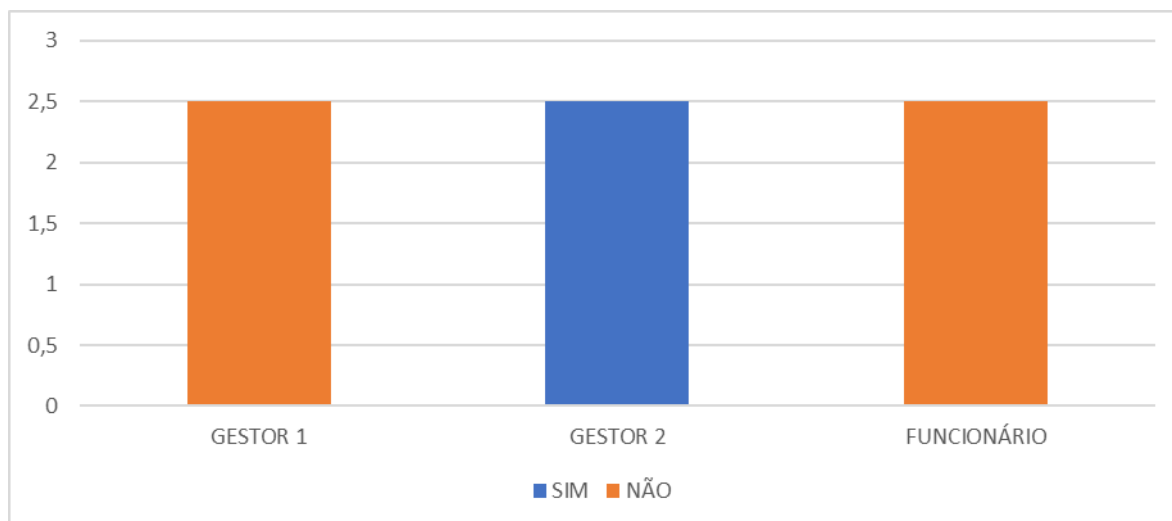


Gráfico 3 – registro de entradas e saídas em tempo hábil
 Fonte: Elaborado pela autora, 2021

Os dados apresentados no gráfico 3, apontam que o gestor 1 e o funcionário não registram as receitas e despesas da empresa em tempo hábil. Foi identificado que essa função é realizada diariamente apenas pelo gestor 2.

Nesse sentido, verifica-se que o cenário apresentado pode comprometer o controle financeiro da empresa, além de colocar o negócio em risco diante da falta de informações por todos os membros da empresa.

Mesmo observando que gestor 2 costuma fazer o referido registro em tempo hábil, essa informação fica apenas com uma pessoa da empresa e esse tipo de informação está sendo utilizada apenas de forma mensal para o direcionamento da gestão.

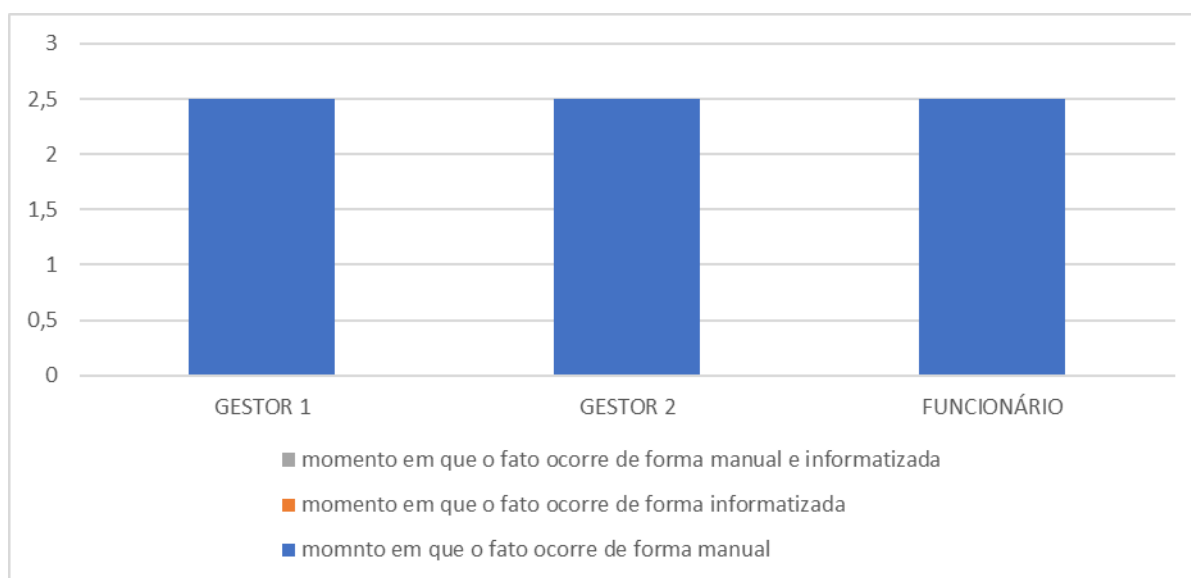


Gráfico 4 – Registro da forma de controle de entradas e saídas

Fonte: Elaborado pela autora, 2021

O resultado ressalta que o registro da forma de controle de entradas e saídas é realizado de forma manual.

Percebe-se que, mesmo realizando o controle de forma manual, a referida ação pode ser comprometedora para a empresa, pois demanda tempo e habilidade de quem é responsável pelo registro, sobretudo na era da informação e do conhecimento com diversos sistemas informatizados disponíveis no mercado, que favorecem a agilidade no registro e na preservação dos dados e auxiliam no controle e gestão das empresas. Nesse sentido, observa-se que essa é uma necessidade para a referida empresa.

O gráfico 5 demonstra os dados referentes ao questionamento relativo à periodicidade do controle das contas a pagar e a receber.

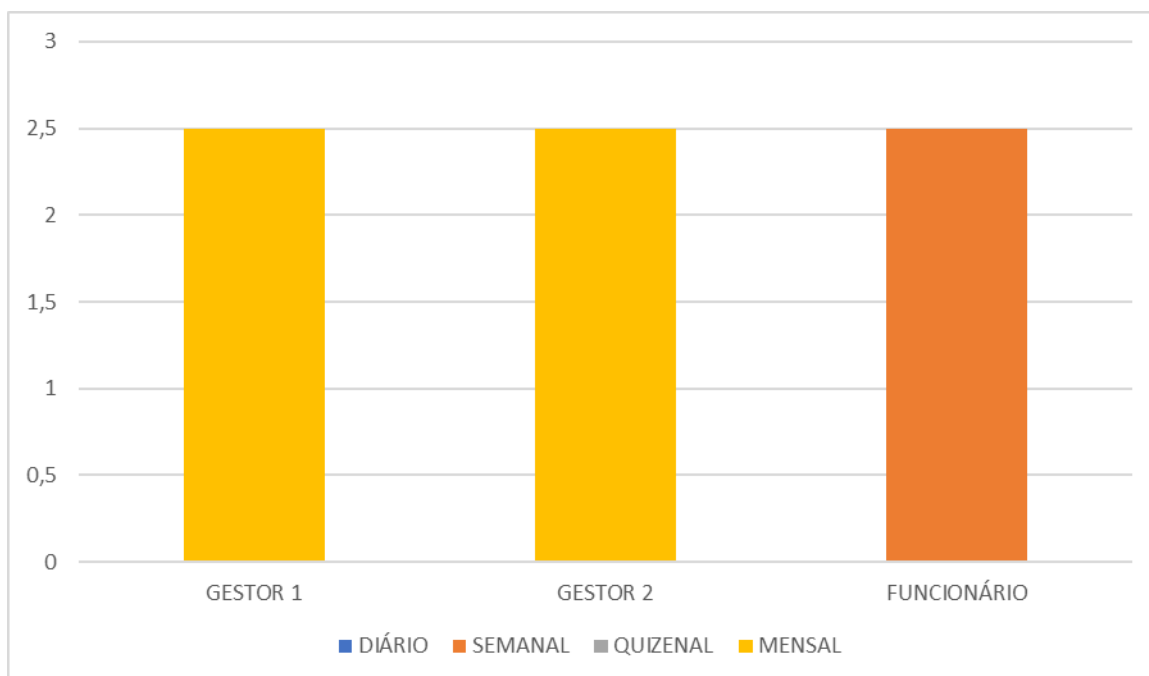


Gráfico 5 – Periodicidade no controle das contas a pagar e a receber

Fonte: Elaborado pela autora, 2021

O resultado apresentado no gráfico 5 revela que a periodicidade no controle das contas a pagar e a receber é realizado de forma mensal pelos gestores e de forma semanal pelo funcionário. Diante desse resultado, independente das obrigações recorrentes realizadas pela empresa, sugere-se que essa ação ocorre de forma diária, para não deixar de efetuar os pagamentos no prazo estabelecido, a fim de evitar juros e multas para a empresa.

A fim de identificar a quantidade de funcionários que trabalham no controle de contas a pagar e a receber, questionou-se aos entrevistados. O resultado está apontado no gráfico 6.

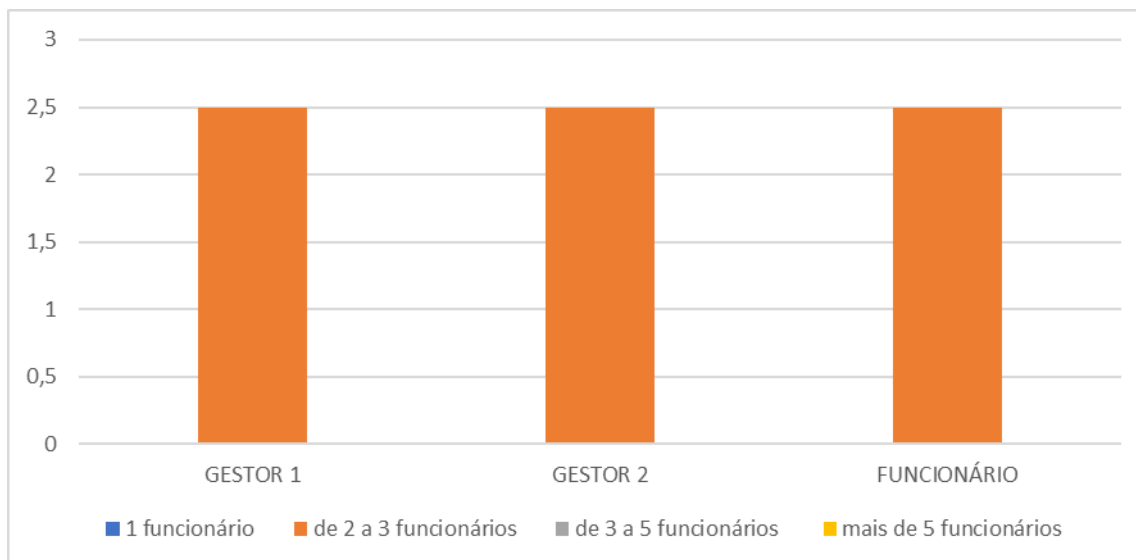


Gráfico 6- Quantidade de funcionários que trabalham nas contas a pagar e a receber

Fonte: Elaborado pela autora, 2021

Conforme demonstrado no gráfico 6, verifica-se que o controle das contas a receber e a pagar são realizados pelos dois gestores e o funcionário.

Silva (2018, p.34) afirma que:

O fluxo de caixa facilita a gestão de uma empresa no sentido de saber exatamente qual o valor a pagar com as obrigações assumidas, quais os valores a receber e qual será o saldo disponível naquele momento. Denomina-se saldo a diferença entre os recebimentos e os pagamentos.

Nesse sentido, verifica-se que o controle de contas a pagar e contas a receber é relevante, em virtude de que tais contas estando em dia, resultam em um controle eficiente e conseqüentemente um adequado planejamento.

O gráfico 7 demonstra a percepção dos funcionários e gestores em relação à ferramenta de Fluxo de caixa.

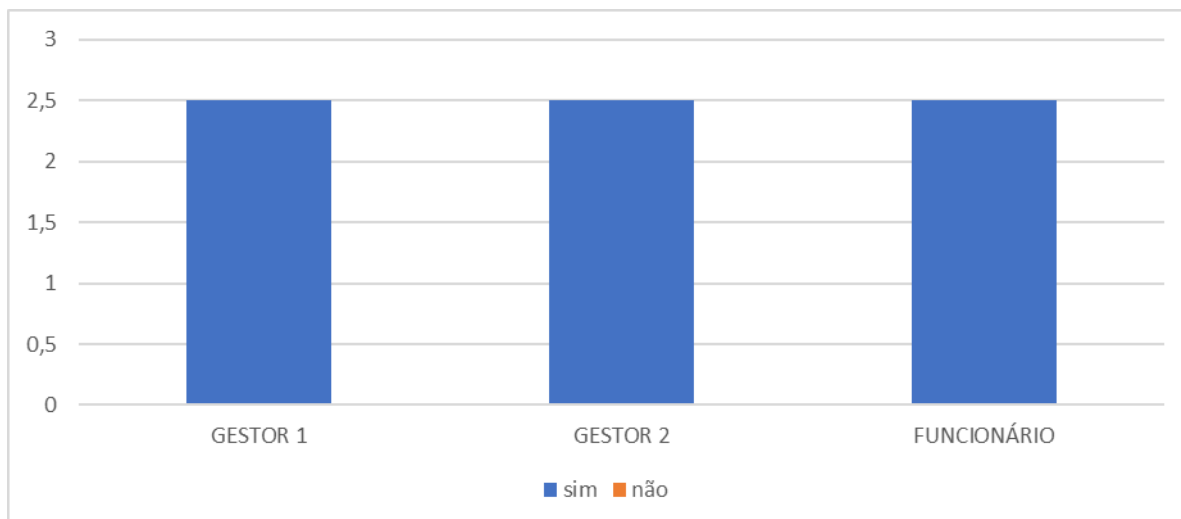


Gráfico 7 – Conhecimento da ferramenta fluxo de caixa

Fonte: elaborado pela autora, 2021

O resultado destacado no gráfico 7, demonstra que todos os entrevistados conhecem ou já ouviram falar sobre o fluxo de caixa. Em vista disso, pode-se dizer que eles têm a noção da existência do método. Conhecendo a existência do método, é importante saber se esses o utilizam no desempenho de suas atividades.

Segundo Silva (2018, p. 39), Fluxo de caixa é um instrumento de gestão financeira que projeta para períodos futuros todas as entradas e as saídas de recursos financeiros da empresa, indicando como será o saldo de caixa para esse período.

Ampliando o questionamento anterior, questionou-se se os entrevistados utilizam as informações geradas na DFC para a tomada de decisão, obtendo, conforme o grau de concordância, o resultado apresentado no gráfico 8, a seguir.

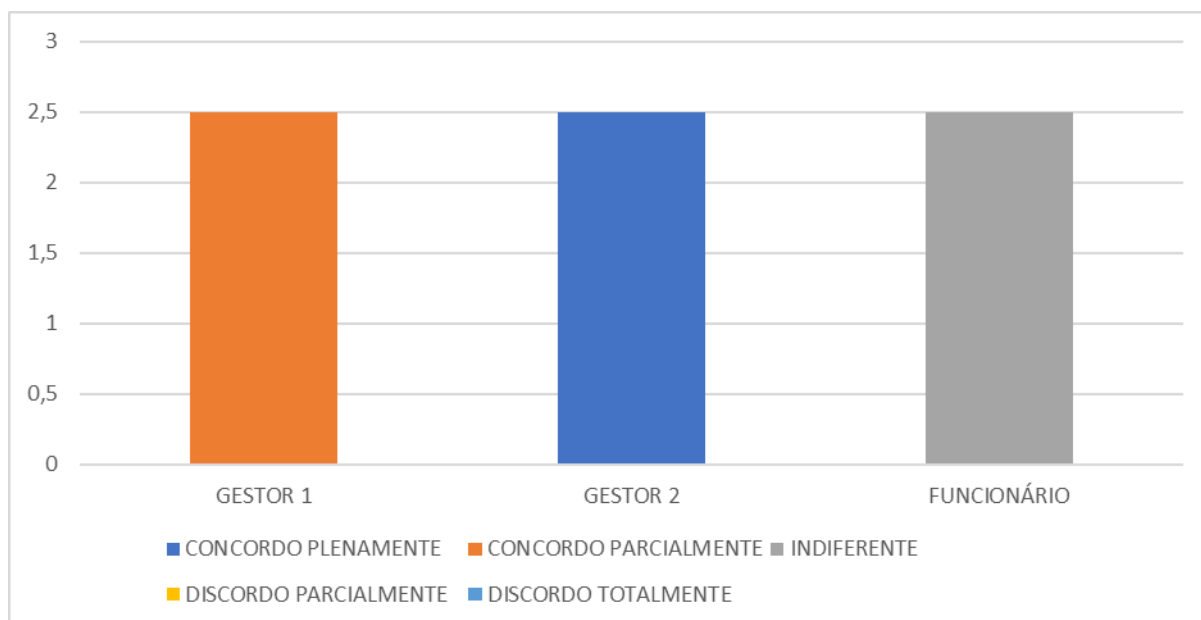


Gráfico 08 – Utilização das informações geradas na DFC para tomada de decisão

Fonte: elaborado pela autora, 2021

O gráfico 8 destaca que o gestor 1 concorda parcialmente com a utilização das informações geradas pela DFC, ou seja, esse gerencia sua empresa com pouco auxílio da DFC. Enquanto o gestor 2 concorda plenamente com a utilização das informações geradas na DFC na tomada de decisão, esse resultado demonstra a função do gestor 2, relativa ao controle financeiro da empresa. O funcionário, por sua vez, apontou como indiferente, com as informações geradas na DFC para tomada de decisão, reflexo do poder de decisão que cada um possui em relação à empresa.

Ao analisar o fluxo de caixa, se o saldo for negativo significa que a empresa tem gastos a mais. Nesse caso, o gestor terá que rever os gastos para conseguir aumentar a entrada de dinheiro. Por outro lado, se um saldo for positivo, ele indica que a empresa está conseguindo pagar as suas obrigações e ter disponibilidade financeira. (SILVA, 2018, p.39)

Nesse sentido, percebe-se a relevância das informações geradas pela DFC por todos os entrevistados, e não apenas por um deles, conforme foi evidenciado pelos entrevistados.

Afim de compreender o grau de importância da DFC como ferramenta de controle para tomada de decisão, questionou-se aos entrevistados, obtendo os resultados destacados no gráfico 9.

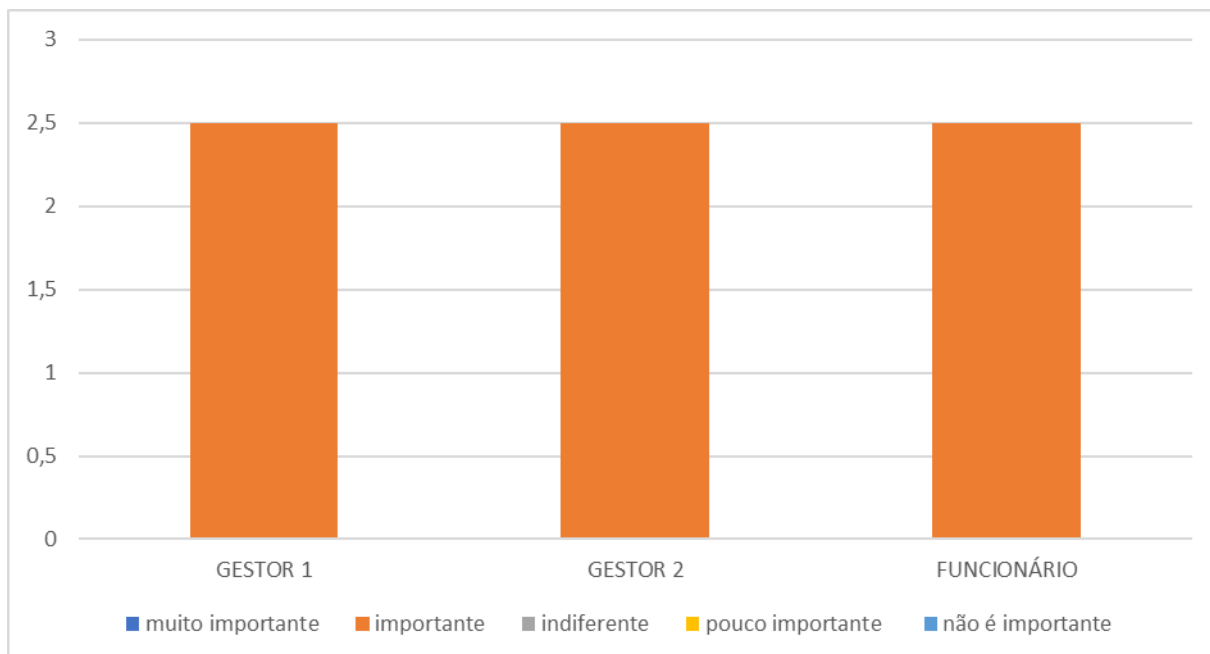


Gráfico 9 – Importância do fluxo de caixa como ferramenta de controle para tomada de decisão

Fonte: elaborado pela autora, 2021

Os resultados obtidos no gráfico 9, revelam que todos consideram como importante a DFC como ferramenta de controle para a tomada de decisão, esse resultado confirma aqueles demonstrados nos gráficos anteriores em relação à utilização da DFC na tomada de decisão.

A fim de compreender se a empresa utiliza a DFC como ferramenta de controle para a tomada de decisão, buscou-se esse questionamento entre os entrevistados, o que foi evidenciado no gráfico 10.

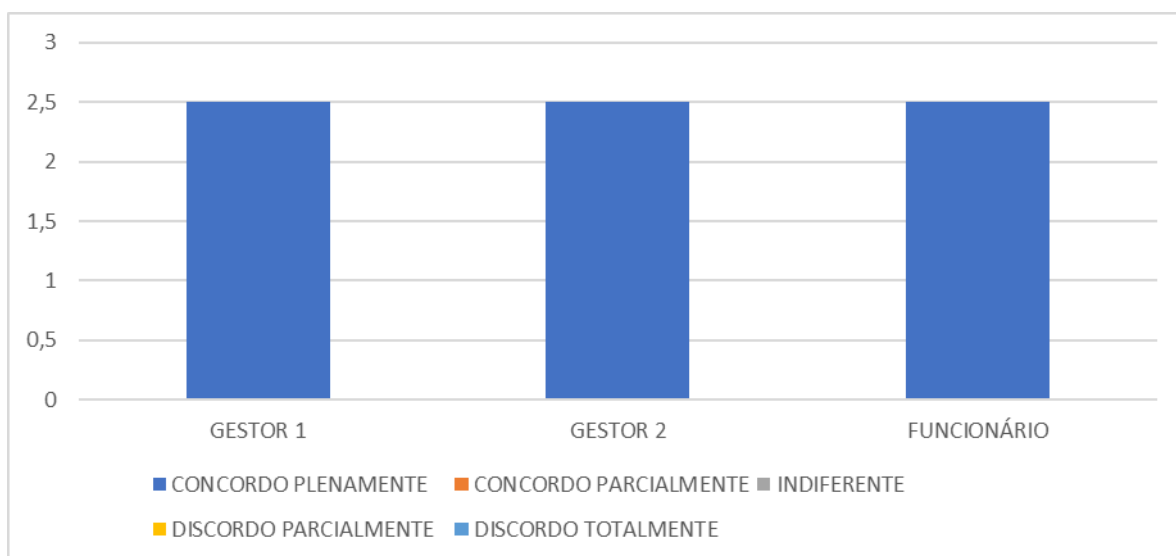


Gráfico 10 – a empresa utiliza o fluxo de caixa como ferramenta de controle para tomada de decisão

Fonte: Elaborado pela autora, 2021

O resultado evidencia que todos os entrevistados concordam plenamente que a empresa utiliza o fluxo de caixa como ferramenta de controle para tomada de decisão, de modo que o resultado confirma a utilização e evidencia, conforme os dados demonstrados anteriormente, que é feito apenas por uma pessoa na empresa, especificamente o gestor 2.

O último questionamento apresentado aos entrevistados foi para compreender se os entrevistados concordam que a DFC é uma ferramenta que auxilia na gerência empresarial.

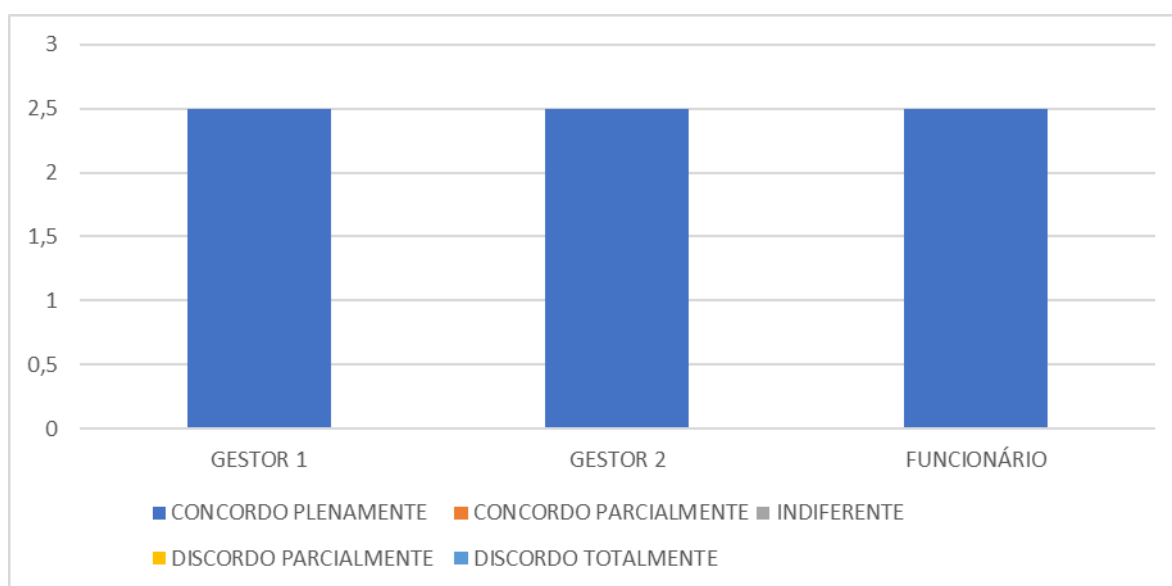


Gráfico 11 – Auxílio da ferramenta do fluxo de caixa na gerência empresarial
Fonte: Elaborado pela autora, 2021

O resultado apresentado no gráfico 11 evidencia que todos entrevistados concordam plenamente que a ferramenta de fluxo de caixa facilita a gerência da empresa.

Na visão de Silva (2018, p.39), “O fluxo de caixa é um recurso fundamental para os gestores saberem com precisão qual a situação financeira da empresa e, com base no resultado, decidir os caminhos a seguir”.

Observa-se que os entrevistados apresentam concordância em relação ao uso da DFC no gerenciamento do seu empreendimento, e que é uma ferramenta que auxilia na gerência empresarial.

Corroborando com o pensamento de Silva (2018, p. 39) a DFC “é o principal instrumento da gestão financeira que planeja, controla e analisa as receitas, as despesas e os investimentos, considerando determinado período projetado”.

Nesse sentido, observa-se que a DFC é uma demonstração essencial para auxiliar na gestão da MPE estudada.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo geral demonstrar a importância do fluxo de caixa para uma MPE prestadora de serviço da cidade de João Pessoa-PB.

Dessa forma, os dados coletados proporcionaram uma visão realista da gestão específica de uma MPE prestadora de serviço. Embora os dados obtidos não revelem o que de fato ocorre com as demais empresas, em virtude de ser um estudo de campo, todavia esse estudo pode abrir novos horizontes de pesquisas sobre o mesmo assunto, revelar a importância a ser considerada para aplicação da DFC para as MPEs, além disso, especialmente evidenciar para a utilização de suas informações geradas por todos os gestores das empresas.

Os dados obtidos foram revelados a partir do contato direto com os participantes da pesquisa. Verificou-se que o perfil de participantes da pesquisa foi variado, e uma quantidade limitada de funcionários para execução das atividades da empresa.

De acordo com o resultado obtido, observou-se certa estabilidade em virtude do tempo de existência em seu mercado de atuação, o que reflete no resultado da sua gestão decorrente também dos controles por ela adotados.

Foi identificado um número limitado de funcionários, com apenas 1 gestor registrando as receitas e despesas da empresa em tempo hábil. Nesse sentido, verifica-se que o cenário apresentado pode comprometer o controle financeiro da empresa, além de colocar o negócio em risco diante da falta de informações por todos os membros da empresa, sobretudo em se tratando do outro gestor. Mesmo observando que gestor 2 costuma fazer o referido registro em tempo hábil, essa informação fica apenas com uma pessoa da empresa e esse tipo de informação está sendo utilizada apenas de forma mensal para o direcionamento da gestão.

Foi evidenciado que a periodicidade no controle das contas a pagar e a receber é realizado de forma mensal pelos gestores e de forma semanal pelo funcionário. Diante desse resultado, independente das obrigações recorrentes realizadas pela empresa, sugere-se que essa ação ocorra de forma diária, para não deixar de efetuar os pagamentos no prazo estabelecido, a fim de evitar juros e multas para a empresa.

Outro fator observado na pesquisa foi a forma de realização do registro, sendo feito manualmente. Essa ação pode ser comprometedora para a empresa, pois demanda tempo e habilidade de quem é responsável pelo registro, sobretudo na era da informação e do conhecimento, na qual existem diversos sistemas informatizados disponíveis no mercado, que favorecem a agilidade no registro e na preservação dos dados e auxiliam no controle e gestão das empresas.

O resultado obtido apontou que todos os entrevistados concordam plenamente que a empresa utiliza o fluxo de caixa como ferramenta de controle para tomada de decisão, confirmam a utilização, e evidencia conforme os dados demonstrados anteriormente, que é feito apenas por uma pessoa na empresa, especificamente o gestor 2. Deste modo, percebe-se que a empresa tem o conhecimento sobre a importância da DFC, se faz uso diário, semanal e mensal do fluxo de caixa para tomar decisões de forma parcial, porém se coloca em risco por não utilizar todos os dados gerados pelo fluxo de caixa.

Verificou-se que controle de contas a pagar e contas a receber foi considerado como relevante pelos entrevistados, e apresentaram concordância em relação ao uso da DFC no gerenciamento do seu empreendimento, considerando que é uma ferramenta que auxilia na gestão empresarial.

Considerando o presente estudo, conclui-se que a utilização da Demonstração do fluxo de caixa é relevante para sucesso das MPEs e para sua sobrevivência no mercado competitivo, um diferencial para as que a utilizam como ferramenta de gestão posicionando-se com melhor preparação para as dificuldades econômicas e financeiras vivenciadas pelas MPEs.

Os benefícios que controle do fluxo de caixa pode proporcionar para micro e pequenas empresas na cidade de João Pessoa são:

- Finanças equilibradas
- Auxiliar no desenvolvimento da empresa a longo prazo

- Tomada de decisão

Identificou-se que as MPEs representam um foco a ser explorado pelos contadores para auxiliar na gestão econômica e financeira dessas empresas.

Portanto, espera-se que essa pesquisa tenha despertado o interesse em todos os envolvidos, principalmente os microempresários, quanto à importância da ferramenta fluxo de caixa e seus benefícios para gestão eficiente.

Como sugestão para pesquisas futuras:

✓ Ampliar a amostra para outros segmentos, a fim de compreender o comportamento dos gestores em relação a DFC.

✓ Mapear o fluxo de informação de uma MPE e propor melhorias em sua gestão por meio das informações geradas em uma DFC.

REFERÊNCIAS

AL, OYADOMARI, José Carlos Tiomatsu. **E. Contabilidade Gerencial-Ferramentas para Melhoria de Desempenho Empresarial**. São Paulo: Grupo GEN, 2018. 9788597018226. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597018226/>. Acesso em: 30 set. 2021.

ARAÚJO, Adriano; TEIXEIRA, Elson Machado; LICÓRIO, César. A importância da gestão no planejamento do fluxo de caixa para o controle financeiro de micros e pequenas empresas. **Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos (REDECA)**, v. 2, n. 2, p. 73-88, 2015.

CAVALCANTI, Marcelo Almeida. **Análise das Demonstrações Contábeis em IFRS e CPC**. São Paulo: Grupo GEN, 2019. 9788597020779. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597020779/>. Acesso em: 06 out. 2021.

CPC 00 (R2) Comissão de Pronunciamentos Contábeis, 2019. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/DocumentosEmitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=80>> Acesso em: 02 out. 2021.

FREZATTI, Fábio. **Gestão do Fluxo de Caixa: Perspectivas Estratégica e Tática**, 2ª edição. São Paulo: Grupo GEN, 2014. 9788522490615. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522490615/>. Acesso em: 03 out. 2021.

IORELLI, T. P., **DE FLUXO, A. I. D. C., & DE CAIXA**, P. A. P. UNIVERSIDADE DO OESTE DE SANTA CATARINA–UNOESC CAMPUS DE VIDEIRA
ESPECIALIZAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO ESTRATÉGICA E FINANCEIRA

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa** – 6. ed. – São Paulo: Atlas, 2018.

GOMES, José Maria. **Elaboração e análise de viabilidade econômica de projetos: tópicos práticos de finanças para gestores não financeiros**. São Paulo: Grupo GEN, 2013. 9788522479634. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522479634/>. Acesso em: 02 out. 2021.

MARION, José Carlos. **Análise das Demonstrações Contábeis**. São Paulo: Grupo GEN, 2019. 9788597021264. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597021264/>. Acesso em: 02 out. 2021.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. São Paulo: Grupo GEN, 2018. 9788597018103. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597018103/>. Acesso em: 04 out. 2021.

MARTINS, Eliseu. **Análise Didática das Demonstrações Contábeis**. São Paulo: Grupo GEN, 2020. 9788597025439. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597025439/>. Acesso em: 03 out. 2021.

MELO, Karine. **Maioria de postos de trabalho foi criada por micro e pequena empresas: Levantamento do Sebrae com informações do CAGED**. Disponível em: <<https://agenciabrasil.ebc.com.br/geral/noticia/2021-10/maioria-de-postos-de-trabalho-foi-criada-por-micro-e-pequena-empresas>>. Acesso em: 11 out. 2021.

PAULA, Bianca Maria de. **O CONTROLE DE FLUXO DE CAIXA PARA AS PEQUENAS E MICROEMPRESAS**. 2018.

Pequenos negócios de Serviços foram responsáveis por quase 42% das vagas criadas pelas MPE em julho. **ASN-Agência Sebrae de Notícias**, 2021. Disponível em: <<https://www.agenciasebrae.com.br/sites/asn/uf/NA/pequenos-negocios-de-servicos-foram-responsaveis-por-quase-42-das-vagas-criadas-pelas-mpe-em-julho,8e106af52dcab710VgnVCM100000d701210aRCRD>>. Acesso em: 05 out. 2021.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade geral**: fácil. 27º Ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

SILVA, Edson da . **C. Como Administrar o Fluxo de Caixa das Empresas**, 10ª edição. São Paulo: Grupo GEN, 2018. 9788597015539. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597015539/>. Acesso em: 02 out. 2021.

SILVA, Edson Cordeiro. **Como administrar o fluxo de caixa das empresas: Guia prático e objetivo de apoio aos executivos**. 2º ed. São Paulo: Atlas, 2006

SEBRAE. **Confira as diferenças entre microempresa, pequena empresa e MEI, 2021**, Portal Sebrae. Disponível

em:<<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/entenda-as-diferencas-entre-microempresa-pequena-empresa-e-mei,03f5438af1c92410VgnVCM100000b272010aRCRD>> Acesso em: 03 out. 2021.

SEBRAE. **Pequenos negócios de serviços foram responsáveis por quase 42% das vagas criadas pelas MPE em julho**, 2021. ASN Agência Sebrae de Notícias.

Disponível em:<<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/entenda-as-diferencas-entre-microempresa-pequena-empresa-e-mei,03f5438af1c92410VgnVCM100000b272010aRCRD>> Acesso em: 03 out. 2021

Silva, Edson Cordeiro da, 1950- Como administrar o fluxo de caixa das empresas: guia de sobrevivência empresarial/ Edson Cordeiro da Silva. – 10. ed. – São Paulo: Atlas, 2018. 432 p.; 24cm.

SOUSA, Almir Ferreira. D.; NETO, Adelino de. B. **Manual prático de gestão para pequenas e médias empresas**. São Paulo: Editora Manole, 2018. 9788520455357. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788520455357/>. Acesso em: 04 out. 2021.

VICECONTI, Paulo. **Contabilidade básica**. [São Paulo]: Editora Saraiva, 2017. 9788547220921. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788547220921/>. Acesso em: 01 out. 20.

EDUCAÇÃO CONTÁBIL EM TEMPOS DE PANDEMIA DA COVID-19: Um olhar sobre os desafios vivenciados pelos Docentes no curso de Ciências Contábeis da UNIESP

Qleanto Francisco dos Santos¹
Tatiana Falcão de Souza Fernandes²

Desde 31 de dezembro de 2019, vivenciamos um momento atípico devido à pandemia causada pela Covid-19. Com a disseminação em Wuhan, na China, as Organizações Pan-Americana da Saúde (OPAS) e Organização Mundial da Saúde (OMS) têm alertado sobre os perigos dos sintomas do Vírus (OPAS e OMS; 2020). Este estudo tem como objetivo principal: evidenciar os desafios vivenciados pelos Docentes do Curso de Ciências Contábeis do UNIESP no período de pandemia da COVID-19, e como objetivos específicos: descrever o processo de transição do formato presencial para o remoto; identificar as metodologias utilizadas em sala de aula durante a pandemia da Covid 19; evidenciar os desafios enfrentados pelos professores em sala de aula, durante o período de pandemia da Covid-19. A metodologia adotada nesse estudo deu-se no âmbito da pesquisa descritiva, de natureza qualitativa, do tipo estudo de caso. A coleta dos dados foi realizada por meio de um questionário estruturado. Os resultados encontrados demonstram que os desafios enfrentados pelos professores no Curso de Ciências Contábeis da Uniesp foram: adaptação de aprendizagem e desafios às novas ferramentas tecnológicas, as mudanças do ensino presencial para o remoto. E concluímos que os professores do curso de ciências contábeis, em tempos de desafios na pandemia da Covid-19, foram essenciais para a formação dos alunos, enfrentaram os desafios impostos pela pandemia e isolamento social e passaram por um processo de aprendizado, enfrentando juntamente com os alunos o momento atual, cujo maior desafio foi a adequação às mudanças das aulas presenciais para o ensino remoto.

Palavras-chave: Educação Contábil; Docentes Ciências Contábeis; Pandemia da Covid-19;

ABSTRACT

Since December 31, 2019, we have experienced an atypical moment due to the pandemic caused by Covid-19. With the spread in Wuhan, China, the Pan American Health Organizations (PAHO) and the World Health Organization (WHO) have been warning about the dangers of the virus's symptoms. (PAHO and WHO; 2020). The main objective of this study is: To highlight the challenges experienced by the Professors of the Accounting Sciences Course at UNIESP in the period of the COVID-19 pandemic and as specific objectives: Describe the process of transition from face-to-face to remote format; identify the methodologies used in the classroom

¹ Graduando do Curso de Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Uniesp, E-mail: qleanto@gmail.com

² Professor Orientador, Graduado em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Uniesp, Mestrado em Ciência da Informação pela UFPB, Docente do Curso Superior em Ciências Contábeis da disciplina de Contabilidade I. E-mail: tatianafalc@uniesp.br. Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/1269031824099886>

during the Covid 19 pandemic; Highlight the challenges faced by teachers in the classroom during the Covid-19 pandemic period. The methodology adopted in this study was a descriptive study of a qualitative nature of the case study type. Data collection was carried out through a structured questionnaire. The results found show that the challenges faced by professors in the Accounting Course at Uniesp were: Adaptation of learning and challenges to new technological tools, changes from on-site to remote teaching. And we concluded that We concluded that the accounting science course professors in times of challenges in the Covid-19 pandemic, were essential for the education of students, faced the challenges posed by the pandemic and social isolation and went through a learning process, facing together With students in the current moment, their biggest challenge was adapting the changes from classroom to remote learning.

Keywords: Accounting Education; Accounting Science Teachers; Covid-19 Pandemic;

1 INTRODUÇÃO

Com o surgimento da pandemia da Covid-19 no final de 2019, em Wuhan, na China, a população do mundo inteiro vivenciou uma situação preocupante de insegurança e incerteza. Os jornais locais diariamente noticiavam os avanços de contágios alarmantes do novo coronavírus, evidenciando a quantidade de pessoas contaminadas e outras que foram a óbito.

Cientistas do mundo inteiro passaram a desenvolver esforços por meio de análise e pesquisas para encontrar solução no combate à disseminação da Covid-19. Várias discussões e estudos foram realizados pelos profissionais da saúde acerca do tratamento mais adequado, pois o cenário demandava conhecimento para encontrar a solução.

Diante disso, em 13 de março de 2020, foi publicado um decreto estadual de calamidade pública nº 40.122, o que fez com que o ensino presencial fosse suspenso temporariamente no Centro Universitário UNIESP por 15 dias, e, em seguida, essa determinação se estendeu para mais 40 dias.

Diante do agravamento da situação, permaneceu em formato remoto até a segunda semana do mês de setembro. A ação de fechamento das atividades foi resultante de um esforço em conjunto para conter a disseminação pandêmica da Covid-19. Diante disso, um número significativo de professores teve que adaptar-se rapidamente ao novo cenário, pois, passaram a ministrar suas aulas de forma remota. De acordo com Gomes (2020, p.1)

Com o distanciamento social, medida profilática mais efetiva contra a doença, houve a necessidade de reavaliação do processo de ensino aprendizagem, visto que o distanciamento social obrigou estudantes [...] do mundo inteiro a adotar tecnologias da informação e comunicação (TIC) para continuar com a rotina de estudos

Alguns estudos foram desenvolvidos acerca do tema, Boldrini (2021); Nasu (2020).

NASU (2020) estudou a Covid-19 e o Ensino Contábil analisando os Impactos e Perspectivas Futuras. Nesse sentido, buscou incentivar a discussão sobre o ponto no qual o ensino contábil e a pandemia se encontram e algumas perspectivas para o futuro. Seus resultados apontam que, por meio das lições obtidas e oportunidades, a educação e a investigação científica, sobretudo a contábil, poderá estar mais preparada para cenários futuros de pandemia, com grandes desafios a serem superados, e oportunidades na mudança de comportamentos e novas perspectivas. Tais mudanças poderão ser irreversíveis e trazer novos reflexos e perspectivas para o ensino contábil.

A pandemia impôs alguns desafios para os docentes, especialmente para os que atuavam no formato presencial de ensino. A fim de evidenciarmos tais desafios, o estudo apresenta a seguinte questão de pesquisa: Como os Docentes vivenciaram os desafios impostos na docência no período de pandemia da Covid-19? Para responder à questão de pesquisa, delimitou-se como objetivo geral: Evidenciar os desafios vivenciados pelos Docentes do Curso de Ciências Contábeis do UNIESP, no período de pandemia da COVID-19, e como Objetivos Específicos: Descrever o processo de transição do formato presencial para o remoto; identificar as metodologias utilizadas em sala de aula durante a pandemia da Covid 19; Evidenciar os desafios enfrentados pelos Docentes em sala de aula, durante o período de pandemia da Covid-19.

A relevância do tema está na compreensão do cenário atual de pandemia para o ensino da Ciência Contábil, com foco nos desafios encontrados pelos docentes para o exercício de suas atividades. A motivação pessoal em desenvolver o estudo partiu da curiosidade do pesquisador como discente, nas aulas remotas em suas observações em relação ao brilhante papel dos professores inseridos nesse contexto, no processo de transição do formato de ensino presencial para o remoto. E a motivação técnica reside no fato de contribuir para o ensino da Ciência Contábil,

uma vez que fornece evidências das soluções e desafios encontrados pelos docentes do UNIESP, no período de pandemia, momento que pode ser visto como um marco para um “novo formato” de ensino e de aprendizagem nos cursos presenciais.

Nesse contexto, estudo é justificável, pois poderá fornecer um registro de memória para os contadores, docentes e discentes, na compreensão dos desafios enfrentados pelos docentes no período de pandemia, para formação dos discentes, sobretudo na adoção dos novos formatos metodológicos, utilização de novas tecnologias, plataformas virtuais de aprendizagem, novas ferramentas de ensino e suas respectivas estratégias, para favorecer o processo de ensino-aprendizagem. No desenvolvimento do estudo será utilizada uma pesquisa descritiva, de natureza qualitativa, do tipo de estudo de caso. Os resultados esperados são: identificar as evidências apresentadas pelos docentes em relação aos desafios encontrados ao traduzir a realidade vivenciada por esses em um registro para futuros pesquisadores.

O trabalho está estruturado da seguinte forma: será abordado, além dessa introdução, o referencial teórico, composto inicialmente por um Recorte Histórico da pandemia (Covid-19) e seus reflexos no ensino, as metodologias utilizadas durante a pandemia da Covid 19 e os desafios enfrentados pelos docentes em sala de aula, durante o período de pandemia da Covid-19, seguido da metodologia do estudo, os resultados encontrados, as análises dos resultados e, por fim, as considerações finais do estudo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 RECORTE HISTÓRICO DA PANDEMIA (Covid-19) E SEUS REFLEXOS NO ENSINO

A Organização Mundial de Saúde (OMS) foi informada pela China de casos de uma grave pneumonia de origem desconhecida, na cidade de Wuhan. Assim que foi comunicada sobre o surto da cepa do coronavírus, constatou-se a primeira morte decorrente desse vírus, então viu-se a necessidade de decretar estado de calamidade pública e com as ocorrências em todo mundo (Sá, 2020). A mesma medida foi adotada na saúde global, uma vez que os países do mundo inteiro estavam vivenciando as consequências devastadoras desse vírus. Com isso, o

mundo vivenciou uma situação preocupante de insegurança e incerteza pela rapidez do contágio e óbitos recorrentes.

Dessa forma, iniciou a corrida contra o tempo no combate à propagação e disseminação do coronavírus, bem como medidas de prevenção. Alguns países decidiram pela quarentena e isolamento social, implantando barreiras sanitárias em rodovias, aeroportos e portos para a redução de transmissão. Os sintomas causados pela Covid-19 são: doenças respiratórias agudas graves, coriza, tosse, febre, dor de cabeça, etc. Caso o indivíduo tenha contraído a doença da Covid-19 e não siga os cuidados adequados como recomendações médicas, além de contaminar as pessoas, poderá vir a óbito.

De acordo com Palmeira, Ribeiro & Silva (2020), a Organização das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura (UNESCO) anunciou, em 27 de março de 2020, que 850 milhões de alunos, em 102 países, estavam sem aulas.

Leite, *et.al* (2020) mencionam que diante do cenário que se montou no país, medidas de isolamento social se apresentaram como alternativa orientada pela OMS. Em virtude dos fatos narrados, O UNIESP aos 18 de março de 2020, atendendo as orientações, encerrou as atividades presenciais para outra modalidade de ensino, que, segundo as autoras citadas, “foi outra forma de estar presente mesmo distante”.

Ao observar os reflexos que a pandemia trouxe para o ensino, Martins (2020, p. 251) afirma que:

O cenário da pandemia trouxe novas e velhas reflexões e preocupações para o campo educacional, tais como “[...] as condições de trabalho do docente, a qualidade do processo de ensino aprendizagem, a relevância e o significado dos temas a serem abordados, o desenvolvimento de práticas pedagógicas centradas no estudante [...]”.

Cavalini *et al.* (2021) estudaram o impacto do ensino remoto emergencial no trabalho docente durante a pandemia de COVID-19, com o objetivo de compreender as potencialidades e fragilidades da adaptação do novo modelo de ensino e o processo organizacional de trabalho dos docentes. Seus resultados indicaram que os reflexos no ensino foram: a interação aluno-professor sofreu alteração devido ao

distanciamento, porém houve outros avanços como a utilização de novas tecnologias.

Cavalini *et al.* (2021) afirmam que o momento vivenciado pelos docentes foi único na história moderna, pois passaram a trabalhar em home office, de forma impositiva para sua segurança e para manutenção da saúde coletiva. Nesse trabalho, os docentes tiveram como aliadas algumas ferramentas tecnológicas, auxiliando-os no exercício de suas funções.

De acordo com Fernandes e Soares (2020), as ferramentas tecnológicas favoreceram o fornecimento do ensino de qualidade e com qualidade para os alunos, além da transmissão de conteúdo, na compreensão da situação atual e diferente para os envolvidos.

Cavalini *et al.* (2021) destacaram dois pontos de mudanças:

- ✓ o formato remoto das aulas fazendo com que os docentes desenvolvessem seu trabalho de casa, com o desafio de
- ✓ conciliação do ambiente profissional com o ambiente doméstico.

Os estudos apresentados nos levam a refletir que os reflexos da pandemia sobre o ensino contábil foram consideráveis, pois modificou a prática docente na forma de transmissão de conteúdos e interação com os alunos.

2.2 AS METODOLOGIAS UTILIZADAS DURANTE A PANDEMIA DA COVID 19

Diante do processo de isolamento social, ocorrido em 18 de março de 2020 até a presente data, com ensino híbrido, a instituição de ensino Uniesp adotou ferramentas tecnológicas digitais com diversas informações e possibilidades na facilitação de transição do ensino de aprendizagem presencial para remoto.

De acordo com Nasu(2019) “as instituições de ensino que ofertam cursos de ciências contábeis aos seus alunos devem estar atentas e acompanhar a evolução para adoção das novas tecnologias, acompanhando as tendências da prática contábil.

Podemos citar as metodologias e plataformas utilizadas pelos professores na contribuição de formação dos futuros bacharéis em ciências contábeis durante a pandemia da COVID 19, bem como os desafios por eles enfrentados nas salas de

aulas remotas, período de adaptação e aprendizagem nas ferramentas como, por exemplo, Google meet, Classroom, E-mails e WhatsApp, entre outros.



Figura 1- Ações do ensino remoto
Fonte: Arruda e de Castro Siqueira (2021)

Nesse sentido, as ferramentas tecnológicas funcionaram como aliadas do ensino, ao favorecer a utilização de metodologias para fazer com que a aprendizagem se concretizasse. Teruya (2006, p. 94) afirma que “As ferramentas tecnológicas favorecem o acesso a coleta de informações, textos, mapas e que todo o acesso rápido a informação contribui para melhorar o ensino”.

Mesmo diante de todas as ferramentas tecnológicas disponíveis, é importante destacar o papel do professor como essencial neste processo de transformação digital na educação, bem como as mudanças de paradigmas de ensino e aprendizagem, com destaque também das dificuldades em manter os discentes ativos durante o período de isolamento social (Palmeira, Ribeiro & Silva, 2020).

Em estudo recente, Boldrini (2021) ofereceu possibilidade de soluções para lecionar contabilidade societária de forma eficaz. Seus resultados apontam recomendações aos docentes da disciplina: o desenvolvimento de trabalhos com metodologias ativas de aprendizagem, sobretudo a aprendizagem baseada em problemas, aprendizagem baseada em times e sala de aula invertida.

A sala de aula invertida é definida por Christensen; Horn; Staker (2013a, p. 7) como:

Um programa de educação formal no qual um aluno aprende, pelo menos em parte, por meio do ensino on-line, com algum elemento de controle do estudante sobre o tempo, lugar, modo e/ou ritmo do estudo, e pelo menos em parte em uma localidade física supervisionada, fora de sua residência.

No que se refere à utilização de metodologias no ensino, Silva (2020) destaca que não é um ato isolado ou escolhido de qualquer forma, sem planejamento referente aos conteúdos a serem trabalhados ou referentes às habilidades necessárias para a sua execução.

Observa-se que diante da pandemia da Covid-19, os docentes passaram a utilizar as metodologias ativas, que, na visão de Palmeira et. al (2020), “baseiam-se em formas de desenvolver o processo de aprender, utilizando experiências reais ou simuladas, visando às condições de solucionar, com sucesso, desafios advindos das atividades essenciais da prática social, em diferentes contextos.” Essas metodologias foram utilizadas com auxílio de diversos recursos tecnológicos, o que favoreceu o ensino em tempos de pandemia. Empresas como a Google e a Microsoft forneceram um conjunto de ferramentas digitais e ambientes de aprendizagem, tais como *Google G-suite for Education* e *Big Brain for Education da Microsoft*, com soluções para o superior (Palmeira et. Al, 2020).

Charnei (2019) afirma que é possível usar a tecnologia nas atividades escolares, mas é necessário que o professor esteja aberto a novas possibilidades de ensino e aprendizagem. No que se refere às experiências vivenciadas em função dos recursos tecnológicos disponibilizados, Alves(2020, p.129) traz o seguinte destaque, ao mencionar que:

Outra experiência vivenciada na prática da aula no acesso remoto esteve relacionada à Plataforma interativa Mentimeter. Trata-se de uma plataforma que nos possibilita criar interações em tempo real, como enquetes, nuvem de palavras, jogos e desafios.

Diante dos estudos desenvolvidos, concluímos que todos os esforços metodológicos contribuíram para o desempenho e crescimento da educação presencial por meio do ensino remoto. De igual forma, as ferramentas tecnológicas utilizadas por meio de plataformas digitais de ensino e aprendizagem tiveram um papel preponderante, de forma significativa, para que esse cenário fosse menos prejudicial ao ensino e ao processo de aprendizagem dos alunos.

2.3 DESAFIOS ENFRENTADOS PELOS DOCENTES EM SALA DE AULA, DURANTE O PERÍODO DE PANDEMIA DA COVID-19.

Quando às instituições de ensino, essas tiveram que sair do ensino presencial para o remoto, algumas fecharam suas portas imediatamente, enquanto outras permaneceram no mercado, assumindo os riscos em meio à crise econômica e à

calamidade pública, enfrentado alguns desafios com relação a investimentos tecnológicos e humanos.

As instituições de ensino tiveram que vencer as condições estruturais no processo de ensino. Desafios estes, podem ser ditos como os problemas de acesso à Internet, instabilidades, falta de equipamentos, falta de estrutura e espaço adequado ao estudo de forma reservada, entre outros (Sangster et al, 2020).

A pandemia trouxe impactos significativos no ensino, sobretudo no contábil, fazendo com que os desafios enfrentados pelos Docentes em sala de aula, durante a Covid-19, fossem sanados e pudessem minimizar os possíveis prejuízos da aprendizagem, responsabilizando o professor no fornecimento da continuidade da aprendizagem, conforme citado por Sangster et al. (2020): “O corpo docente de contabilidade carrega consigo a responsabilidade imediata de garantir a continuidade do aprendizado, avaliação e progressão dos alunos”.

Segundo Leite e Nogueira (2017), a atividade de lecionar “exige clareza do papel do conhecimento nos processos de ensino e aprendizagem”, para ser capaz de formar profissionais com a capacidade de transformar o aprendizado em ações consideradas necessárias para o ambiente em que está inserido.

Os Docentes da Uniesp enfrentaram o processo de aprendizagem, e, conforme Sangster et al (2020), o corpo docente foi um dos que enfrentou o maior desafio, tendo que mudar da noite para o dia suas abordagens para cada aspecto de seu trabalho, dentre eles o ensino, a aprendizagem, as avaliações, o apoio ao aluno, a pesquisa, etc.

O que conduz o ensino é a superação de desafios, solução de problemas e a oportunidade de construção de novos conhecimentos. FREIRE (1970).

Inúmeros foram os desafios, identificar as tecnologias disponíveis no mercado, estudar a funcionalidade de algumas ferramentas tecnológicas para atender de forma adequada ao novo formato de ensino. Fernandes e Soares (2020, p.164)

A melhor palavra para representar a experiência individual e coletiva com as atividades remotas certamente é desafio. A situação tem sido desafiadora para os alunos e professores. Mas, ao mesmo tempo, é muito gratificante chegar tão perto de finalizar o semestre letivo e perceber que tanta coisa foi construída remotamente. Fernandes e Soares (2020, p.175).

Em meio aos desafios enfrentados, Cavalcante (2020, p.163) salienta que, “Apesar das dificuldades, a obrigatoriedade de ministrar aulas virtuais findou por propiciar a capacitação de professores no uso e manuseio de ferramentas.”

Sob o aspecto positivo do cenário pandêmico, Cavalcante (2020, p.163) destaca os aplicativos utilizados no ensino, ao mencionar que “é possível realizar videoconferências, recurso este que poder ser utilizado mesmo fora de situações como a que levou, agora, a sua utilização no ensino.” Cavalcante (2020, p.163), corroborando com Alves (2020), afirma que: “Diante dos desafios apresentados, percebe-se que a pandemia trouxe a necessidade de pensar a sala de aula, refletir as práticas de ensino e fez com que os docentes se reinventassem.”

Nesse contexto, percebe-se que a pandemia trouxe situações difíceis e desafiadoras para o ensino e para a aprendizagem diante do isolamento social, mas também, segundo Alves (2020), não impediu de criar, de reinventar, de reconstruir e de ressignificar o nosso ensino aprendizagem em sala de aula.

Tal fato nos levam a observar que, mesmo diante de alguns desafios enfrentados, o período de pandemia foi e está sendo um período de aprendizado para os docentes.

Alves (2020, p.133), ao refletir sobre o momento atual, evidencia que:

É fato que tudo mudou, jamais voltaremos a ser quem éramos antes. Agora somos novas pessoas, com novas experiências, singularidades e contextos. Nossa prática educacional não poderia permanecer cristalizada, ela emerge por mudanças e nós estamos mudando, estamos aprendendo a nos reconstruir a todo instante.

Observam-se que as mudanças foram significativas, e que a pandemia fez com que todo processo de transição e transformação no ensino de ciências contábeis da Uniesp sofresse alterações em sua forma de aprendizagem e pensando em contribuir com os profissionais da futura geração. Sendo desafiador e inovador para os docentes, que tiveram que se adaptar ao novo sistema de ensino, voltando a ser novamente alunos.

3 METODOLOGIA

Este capítulo discorre sobre a metodologia adotada no estudo, procedimentos para a análise e coleta de dados, além de indicar os caminhos a serem percorridos no desenvolvimento do estudo que tem o intuito de evidenciar os desafios

vivenciados pelos Docentes do Curso de Ciências Contábeis do UNIESP, no período de pandemia da COVID-19.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

O estudo é classificado de acordo com Vergara (2005), quanto aos fins, como uma pesquisa descritiva, por relatar as dificuldades dos professores durante a Covid-19 no curso de ciências contábeis; quanto aos meios, conforme Vergara (2005), é classificada como um estudo de caso, pois o foco do estudo são especificamente os professores do curso de Ciências Contábeis do UNIESP. Quanto à abordagem, segundo Vergara (2005), classifica-se como uma pesquisa quanti-qualitativa, pois utiliza-se de números, bem como da análise qualitativa para compreensão e interpretação dos resultados. Na visão de Bardin (1977, p. 42), a pesquisa qualitativa é definida como

um conjunto de técnicas de análise das comunicações visando obter, por procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores (quantitativos ou não) que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) destas mensagens”

Na visão de Laville e Dionne (1999), os procedimentos qualitativos focalizam as peculiaridades e as relações entre os elementos.

3.2 UNIVERSO E AMOSTRA DA PESQUISA

O universo da pesquisa é composto de 18 professores do curso de Ciências Contábeis da Uniesp, no período de 2020 a 2021 (período da pandemia).

E como definição da amostra foram utilizadas as respostas de 18 docentes que participaram do estudo, os quais atuaram de forma direta e indireta no período de pandemia da Covid-19.

3.3 SUJEITO DA PESQUISA

Os sujeitos da pesquisa foram definidos por meio dos seguintes critérios de escolha, sendo imprescindível atender aos dois critérios:

- 1- Ser professor do curso de Ciências Contábeis da Uniesp;
- 2- Ter ministrado aulas durante o período de pandemia (no mínimo em 1 semestre letivo) entre 2020 e 2021;

3.4 COLETA DE DADOS

Para a coleta dos dados foi aplicado um questionário estruturado com 11 questões, sendo, 10 objetivas e 01 subjetiva, as quais têm como objetivo recolher informações sobre os desafios enfrentados pelos professores do curso de ciências contábeis durante a pandemia da Covid-19. Na elaboração do questionário, foram adotadas a escala *Likert* e a Escala de Importância e utilizada a plataforma eletrônica Google Forms para coleta dos dados.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Os resultados da pesquisa foram desenvolvidos por meio das respostas coletadas dos questionários por meio da percepção da experiência vivenciada por cada entrevistado e demonstrada em gráficos para melhor visualização dos resultados obtidos.

A primeira pergunta realizada foi referente à percepção dos entrevistados sobre o processo de transição da aula do ensino presencial para o remoto e foram evidenciadas as respostas mais recorrentes em relação aos resultados obtidos.

Inicialmente foi perguntado aos professores, de forma subjetiva e de acordo com sua percepção, como se deu o processo de transição do formato da aula presencial para o remoto. Abaixo, destacamos as seguintes respostas:

Entrevistados	Processo de transição do formato da aula presencial para o remoto
Professor 1	“Foi uma adaptação bastante rápida, mas tensa. Tive que solicitar ajuda técnica e aprender em poucos dias o uso de vários aplicativos e várias plataformas”.
Professor 2	“No início um pouco difícil, pois era algo muito novo. Muitas dúvidas e incertezas nossas e dos alunos. Mas, depois de um semestre as aulas ficaram mais tranquilas e dinâmicas”.
Professor 3	“Foi um processo de aprendizagem tanto por parte do professor como por parte do aluno. Foi necessário desenvolvermos novas metodologias para passar os conteúdos das disciplinas e nos adaptarmos em caráter de urgência as aulas remotas recorrendo dos diversos recursos tecnológicos”.

Professor 4	“Precisou ser rápido devido a necessidade de readaptação e reestruturação das nossas aulas. Além disso, tivemos novos desafios e novas demandas que antes não eram comuns, como necessidade de conhecimento de tecnologias, ausência física dos alunos em sala de aula”.
Professor 5	“Inicialmente foi bem desafiador. Algo novo em todos os sentidos. Estávamos vivenciando uma doença totalmente desconhecida, tivemos que dar aula dentro das nossas casas, sem termos o conhecimento e tecnologia para tal. Foi muito difícil”.
Professor 6	“Não houve processo, nem preparação, pois foi um fato extraordinário que pegou todos de surpresa e tivemos que ‘ligar as câmeras ‘ e continuar com as aulas, só que de forma remota”.
Professor 7	“Foi uma situação desafiadora, pois, tivemos que nos reinventar para conseguir apresentar o nosso melhor, manter a qualidade do nosso ensino, motivar os alunos para que juntos pudéssemos enfrentar esse momento e por fim, superar os desafios impostos para uso de tecnologias, acesso a internet, acesso as diversas plataformas digitais, etc.”
Professor 8	“Inicialmente, muitas dúvidas, mas aos poucos fomos nos adaptando.”

Tabela 1: Processo de transição do formato da aula presencial para o remoto

Fonte: Dados da Pesquisa, 2021

Em seguida, foi questionado: qual o maior desafio enfrentado durante a pandemia da Covid-19? Como opção de escolha foram destacadas as seguintes: a adequação às mudanças das aulas presenciais para o ensino remoto, Aprendizagem da plataforma digital, Interação da sala de aula com os professores, Utilização da internet e a Utilização da plataforma digital.

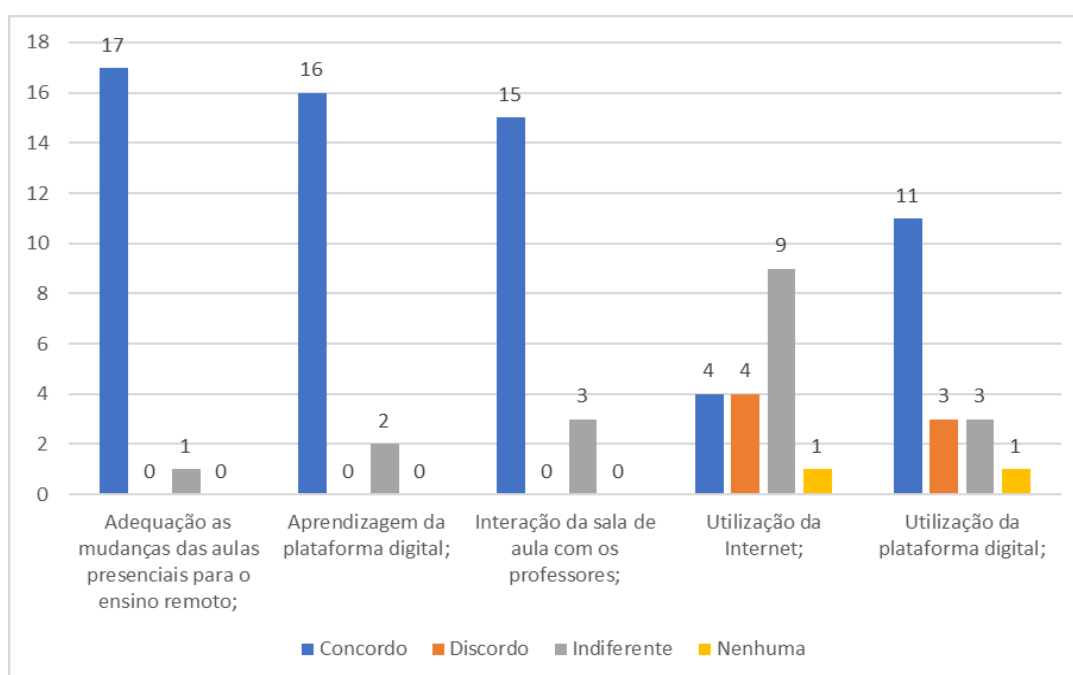


Gráfico 1 - Representa o maior desafio enfrentado pelos professores durante a pandemia da Covid-19.

Fonte: Próprio autor, 2021

Logo, as respostas dos entrevistados com relação ao maior desafio enfrentado durante a pandemia da Covid-19 foi a Adequação às mudanças das aulas presenciais para o ensino remoto, indicada por 17 desses, seguida da Aprendizagem da plataforma digital, apontada por 16 dos entrevistados, resultando no 2º maior desafio, e o 3º maior desafio foi a Interação da sala de aula com os professores, citado por 15 dos entrevistados. A Utilização da internet foi o 4º maior desafio apresentado pelos entrevistados, resultando no quesito com maior distinção entre as respostas obtidas, das quais 4 concordaram, 4 discordaram, 9 foram indiferentes, e 1 nenhuma. Esse resultado pode estar relacionado à qualidade da internet utilizada pelos professores e alunos nas aulas. Por fim, o 5º maior desafio indicado foi a Utilização da plataforma digital, ressaltada por 11 entrevistados. O resultado demonstra certo grau de dificuldade na utilização da plataforma digital, pois a maioria concorda que esse quesito representa um dos desafios enfrentados.

O gráfico 2 evidencia os desafios vivenciados pelos professores para exercer suas atividades.

Em seguida foi questionado sobre os desafios vivenciados pelos professores durante a pandemia da COVID- 19.

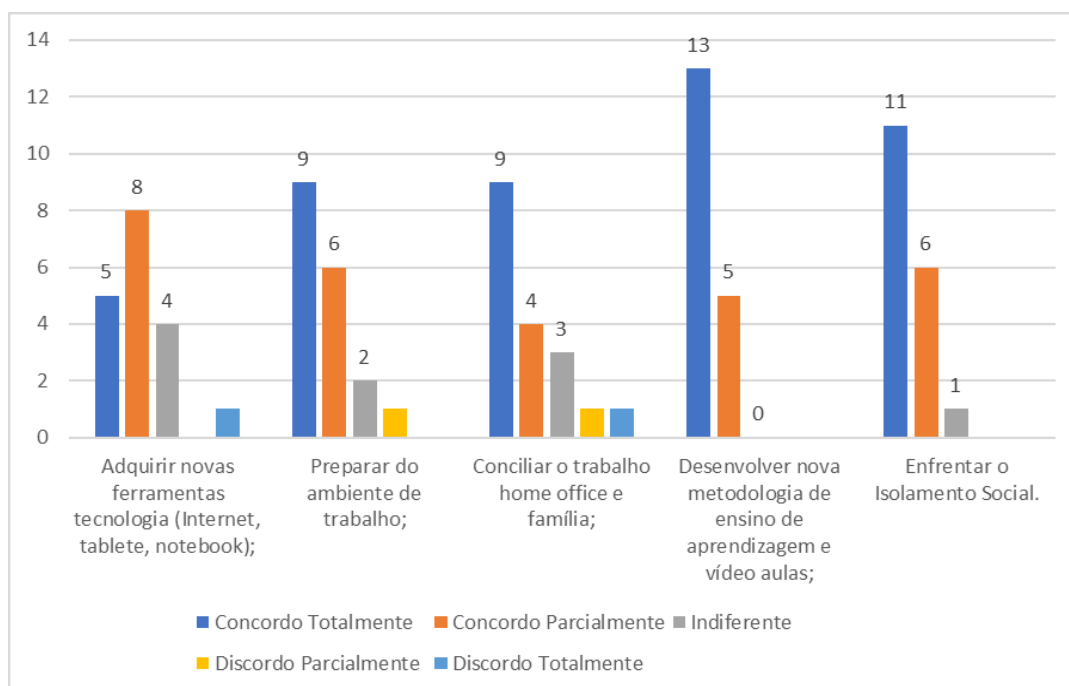


Gráfico 2: Representa os desafios vivenciados pelos professores durante a pandemia da Covid-19

Fonte: Próprio autor, 2021

De acordo com os resultados obtidos, o grau de concordância revelado aponta como o principal desafio, indicado por 13 dos entrevistados, desenvolver novas metodologias de ensino aprendizagem e videoaulas, o que demonstra a considerável mudança vivenciada no formato do ensino presencial para o remoto.

Esse aspecto é representado pelo grau de concordância da maioria dos entrevistados.

Outro desafio vivenciado pelos professores foi o de enfrentar o isolamento social, sendo apontado por 11 dos entrevistados, refletindo o novo cenário da pandemia que passou a ser vivenciado pelos professores e alunos, modificando substancialmente a vida das pessoas, especialmente a dos professores e alunos.

A preparação do ambiente de trabalho foi apontada, e conciliar o trabalho home office e a família foi apontado por 9 dos entrevistados.

Os resultados do gráfico 2 demonstram que foram diversos os desafios enfrentados pelos professores, e refletem certa homogeneidade nas respostas apresentadas.

De acordo com os dados apresnetados, percebe-se que os professores obtiveram êxito no processo de desenvolvimento nas aulas remotas, durante a pandemia da Covid-19, conforme mostra no gráfico 2.

O gráfico 3 apresenta, numa escala de grau de importância, as metodologias utilizadas pelos professores durante a pandemia.

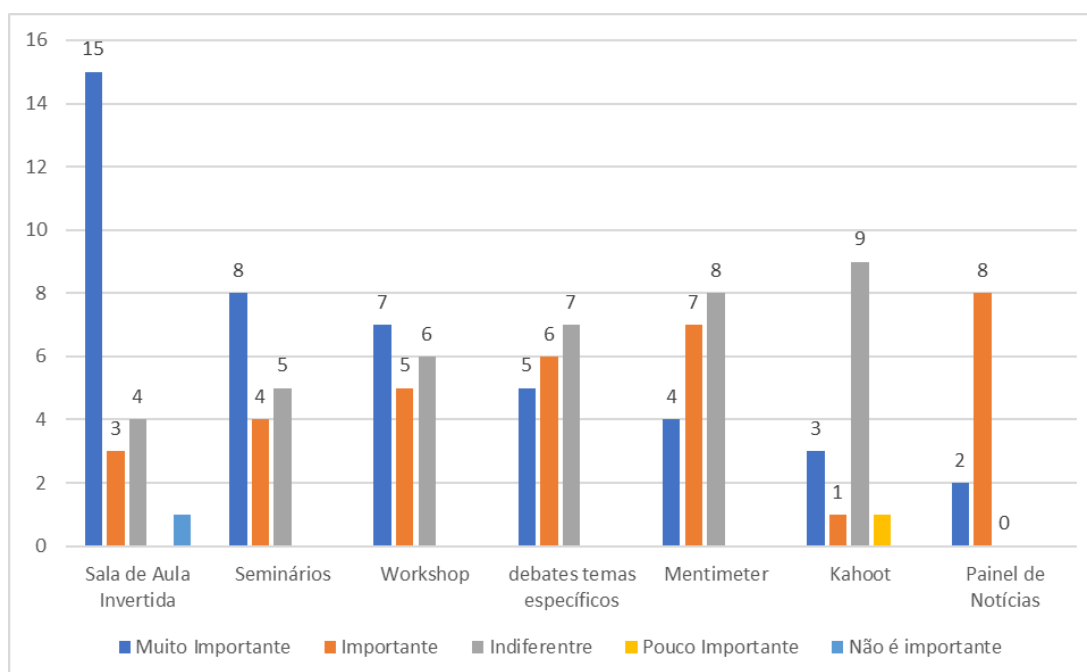


Gráfico 3: Metodologias Utilizadas no Ensino Remoto durante a Pandemia

Fonte: Próprio autor, 2021

Os dados revelam que a metodologia considerada como mais importante foi a sala de aula invertida, indicada por 15 dos entrevistados, seguida da metodologia de seminários, workshop, debates de temas específicos, mentimeter, Kahoot (metodologia de gameificação) e painel de notícia como sendo o menos indicado.

Os resultados demonstram que os professores buscaram novas metodologias como estratégias de ensino para o desenvolvimento do processo de ensino-aprendizagem, revelando o comprometimento desses professores para o alcance dos resultados, diante de todos os desafios enfrentados para aplicar o conteúdo programático da grade curricular durante a pandemia do Covid-19.

O gráfico 4 apresenta as ferramentas que foram utilizadas pelos professores no período de pandemia.

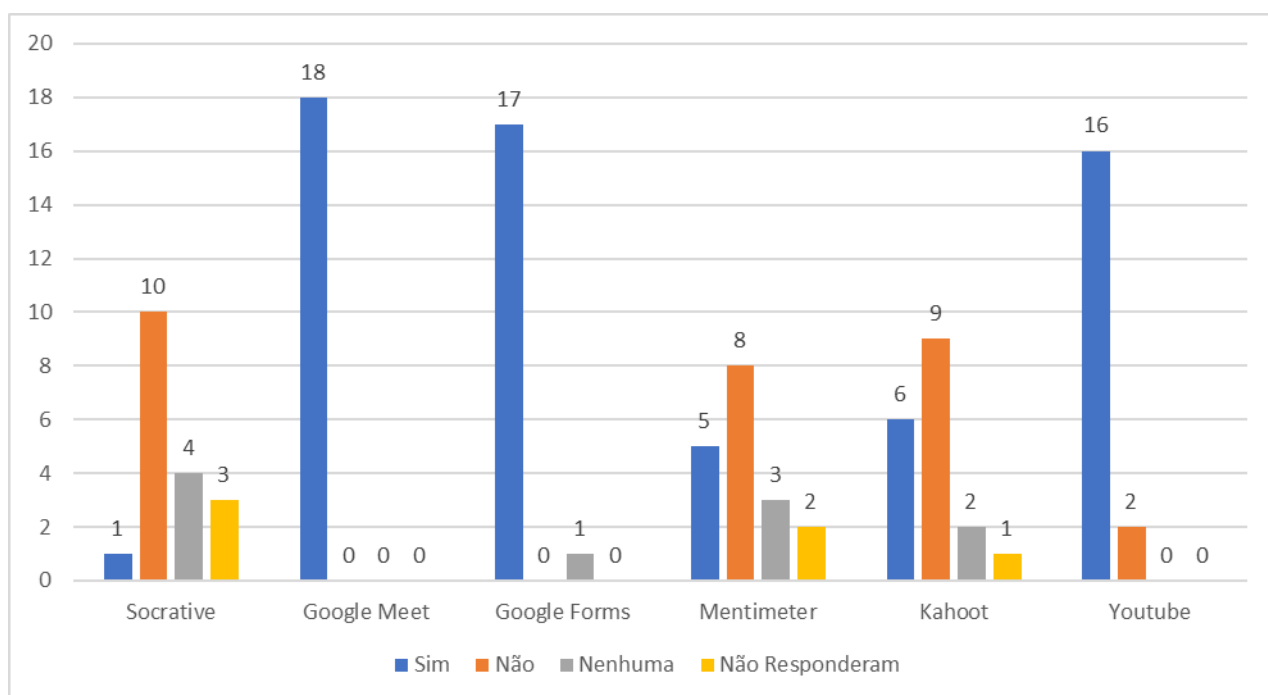


Gráfico 4: Ferramentas tecnológicas utilizadas durante o período de pandemia

Fonte: Próprio autor, 2021.

Foi questionado aos professores sobre as ferramentas tecnológicas utilizadas durante o ensino remoto. Os resultados demonstram que o Google Meet foi a ferramenta mais utilizada, seguida do Google Forms, youtube, kahoot, mentimeter, e socrative.

Os resultados revelam que os professores inovaram em suas aulas utilizando ferramentas tecnológicas como recurso complementar das metodologias que foram utilizadas.

Um outro questionamento apresentado aos entrevistados foi relacionado aos impactos emocionais sentidos por esses, conforme demonstrado no gráfico 5.

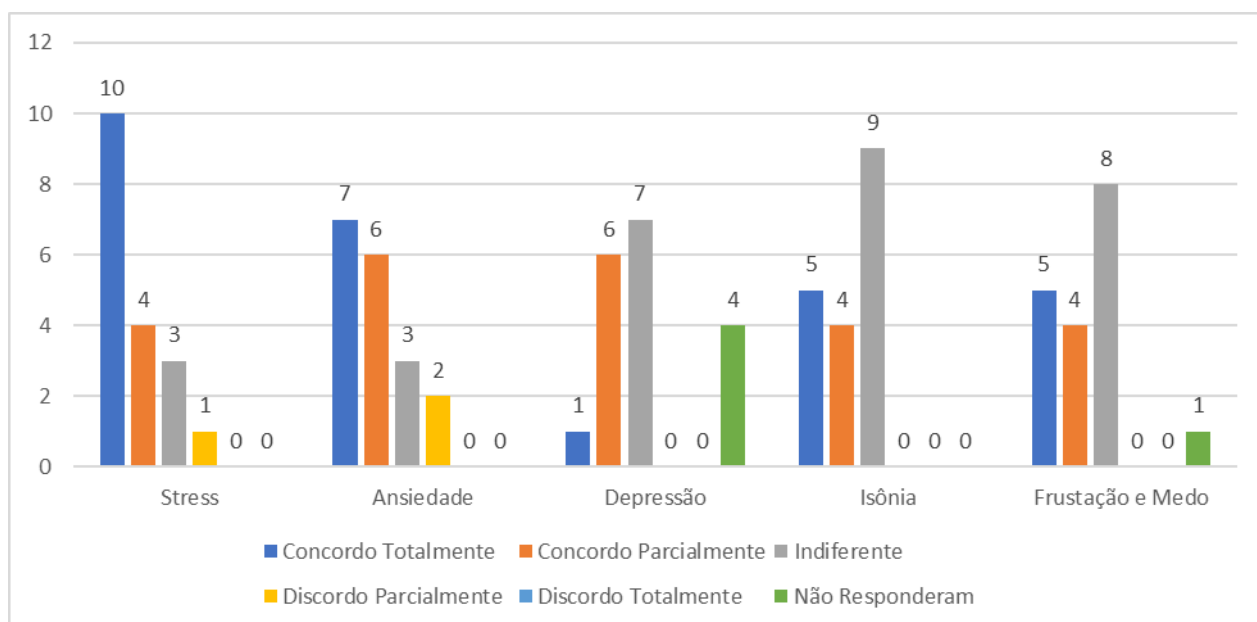


Gráfico 5: Impactos Emocionais
 Fonte: Própria autor, 2021.

Os dados apresentados no gráfico 5 demonstram que o maior impacto emocional sentido pela maioria dos professores foi:

- ✓ o stress,
- ✓ a ansiedade,
- ✓ insônia, e na mesma proporção da frustração e medo,
- ✓ e em menor quantidade, o aspecto relacionado à depressão.

Os resultados refletem os impactos emocionais mais sentidos pelos docentes no período de pandemia, e o maior deles pode estar relacionado à mudança rápida do formato presencial para o remoto - a questão de ter que, em um curto período de tempo, dominar novas ferramentas tecnológicas, conciliar o ambiente de casa com o trabalho, dentre outros fatores que podem ter contribuído com o resultado obtido.

O gráfico 6 demonstra o percentual de respostas obtidas em relação ao alcance dos objetivos no ensino em Ciências Contábeis durante a pandemia.

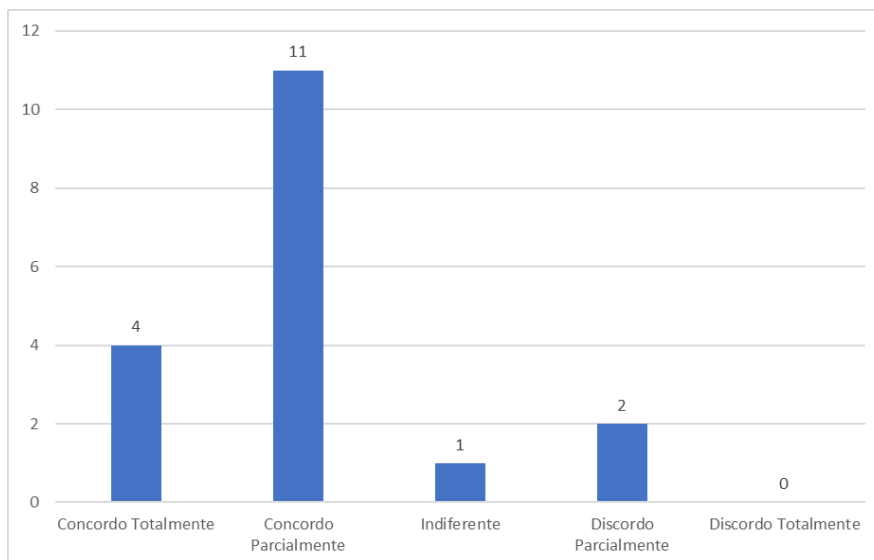


Gráfico 6: Alcanço dos objetivos no ensino em Ciências Contábeis durante a Pandemia
Fonte: Próprio autor, 2021.

Os resultados obtidos demonstram que 61,10% dos entrevistados concordam que os objetivos foram atingidos parcialmente, 22,20% declararam que os objetivos foram atingidos totalmente, 11,10% discordaram parcialmente e 5,6% apontaram como indiferentes.

Esses resultados revelam que a maioria dos professores reconhece uma lacuna em relação aos objetivos do ensino durante a pandemia. Tal fato pode estar relacionado à mudança rápida no formato das aulas, sendo uma readaptação tanto para os professores quanto para os estudantes.

O gráfico 7 ressalta se os professores concluíram todos os conteúdos programáticos do componente curricular ministrado.

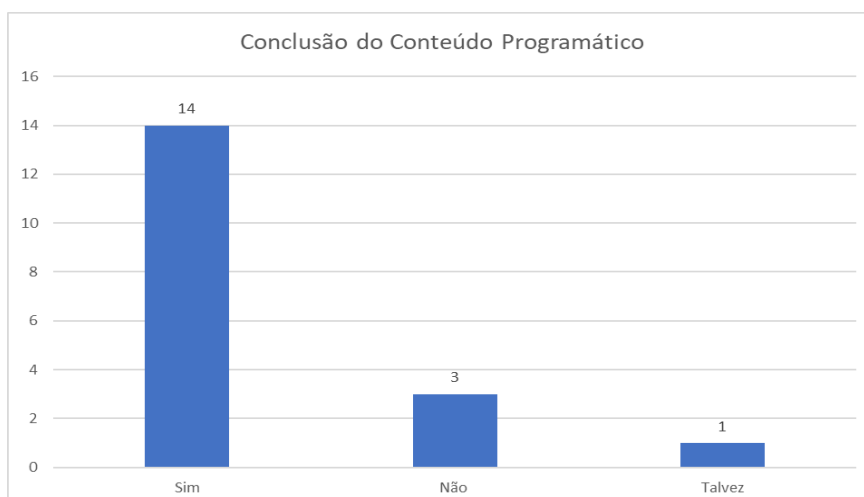


Gráfico 7: Conclusão do Conteúdo Programático Ministrado
Fonte: Próprio autor, 2021.

Os resultados revelam que a maioria conseguiu concluir os conteúdos programáticos de suas disciplinas, representando aproximadamente 78% dos professores, e aproximadamente 17% dos professores não conseguiram concluir seus conteúdos, outros 5% apontaram “talvez”. Mesmo sendo uma quantidade menor de professores, esse resultado apresenta uma lacuna de conhecimentos para a formação dos futuros formandos.

O gráfico 8 apresenta a satisfação dos professores relativas à imersão nas ferramentas tecnológicas de informação e comunicação durante o ensino remoto no curso de ciências contábeis.

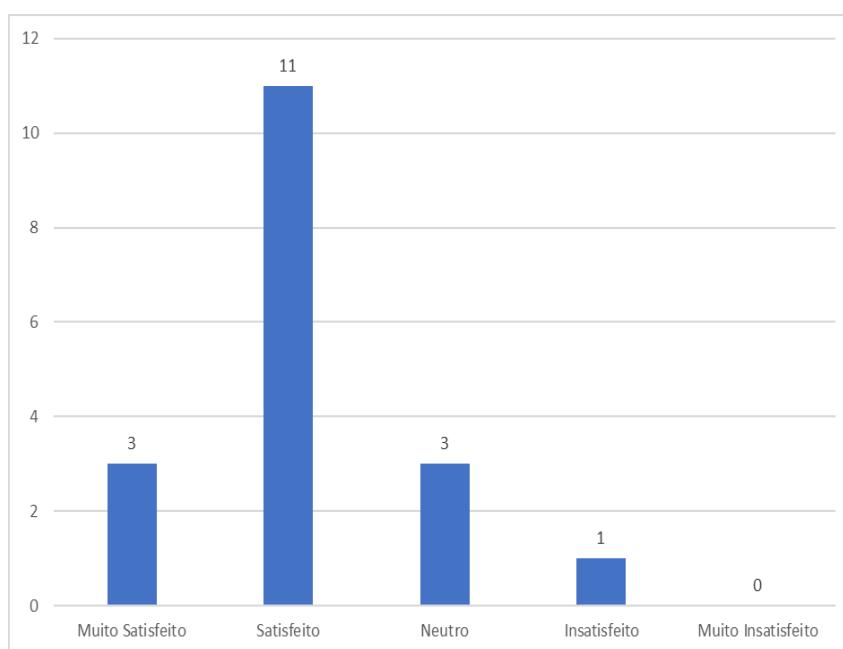


Gráfico 8: Imersão nas ferramentas tecnológicas de informação e comunicação.

Fonte: Própria do autor, 2021.

Os resultados apontam que aproximadamente 17% dos professores estão muito satisfeitos, 61% revelaram que estão satisfeitos, 17% apresentaram-se como neutros e aproximadamente 5% declararam como insatisfeitos.

O resultado apresentado reflete que, por se tratar de novidades, tudo que é novo traz muitos desafios. Pode-se concluir que a maioria dos professores venceu os desafios das novas ferramentas tecnológicas de informação e comunicação durante a pandemia da Covid-19, conforme demonstrado no gráfico 8.

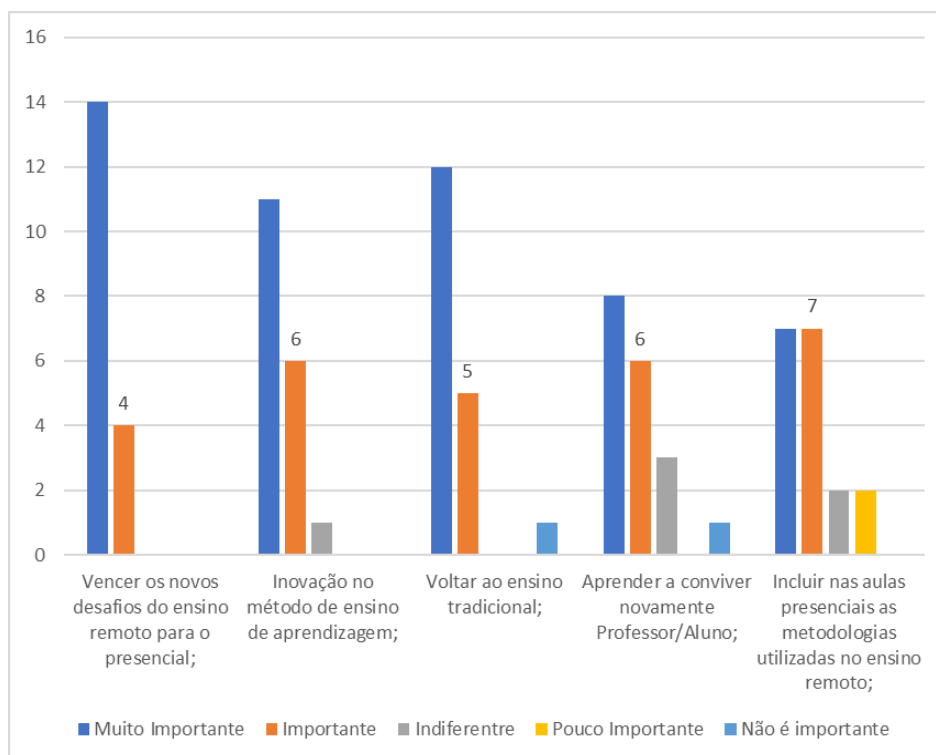


Gráfico 9: Expectativas pós-pandemia
 Fonte: Próprio autor, 2021.

Outro questionamento realizado junto aos professores foi em relação às suas expectativas pós-pandemia para a contabilidade.

Os resultados revelam que a maioria, 14 dos professores, apresentou o sentimento de vencer os novos desafios do ensino remoto para o presencial, seguido de 11 professores, que responderam como muito importante e 6 como importante voltar ao ensino tradicional. Aprender a conviver novamente professor/aluno foi indicado por 8 professores como muito importante e 6 como importante.

Podemos concluir que os professores demonstram uma visão voltada para melhores expectativas para a contabilidade, tanto no formato presencial quanto no remoto, e percebe-se a motivação dos professores quando se trata de perspectivas futuras pós-pandemia.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve como objetivo geral: **Evidenciar os Desafios Enfrentados pelos Professores do Curso de Ciências Contábeis durante a Pandemia da Covid-19.** A análise dos dados apresentou resultados satisfatórios em

relação às opiniões dos professores do curso de contábeis que ministraram aulas durante a pandemia.

Conforme resultados apresentados, verificou-se que os objetivos do trabalho foram alcançados.

Quanto à percepção dos professores relacionada aos desafios enfrentados em tempos de pandemia da Covid-19, de acordo com os dados obtidos, o processo de transição do formato presencial para o remoto, destacados pelos professores, foram:

- ✓ Inicialmente foi bem desafiador, exigindo adaptação rápida, tensa, em caráter de urgência, de aprendizado, devido à necessidade de readaptação e reestruturação das nossas aulas, necessitando recorrer a ajuda técnica para que, em poucos dias, pudessem adaptar-se à nova realidade;
- ✓ Um pouco difícil, pois era algo muito novo. Muitas dúvidas e incertezas e ao mesmo tempo de aprendizagem para os professores e os alunos, mas, após um semestre, as aulas ficaram mais tranquilas e dinâmicas;
- ✓ Foi necessário desenvolver novas metodologias para passar os conteúdos das disciplinas e recorrer aos diversos recursos tecnológicos;
- ✓ Preciso ser rápido devido à necessidade de readaptação e reestruturação das nossas aulas. Além disso, tivemos novos desafios e novas demandas que antes não eram comuns, como necessidade de conhecimento de tecnologias, ausência física dos alunos em sala de aula;
- ✓ Novos desafios e novas demandas que antes não eram comuns, como necessidade de conhecimento de tecnologias, ausência física dos alunos em sala de aula”.
- ✓ Algo novo em todos os sentidos, vivenciando uma doença totalmente desconhecida, com aulas ministradas dentro das casas dos professores, mencionado por alguns a ausência de conhecimento e

tecnologia para o novo formato de aula, sendo classificado o processo como muito difícil.

- ✓ Um dos professores cita que inexistiu processo, pegou todos de surpresa, os professores tiveram que ligar suas câmeras e continuar com suas aulas, só que de forma remota.
- ✓ Os professores tiveram que se reinventar para apresentar o melhor para os alunos, manter a qualidade do ensino, motivar os alunos para continuar estudando e superar os desafios impostos para uso de tecnologias, acesso à internet, acesso às diversas plataformas digitais, etc.”
- ✓ Inicialmente, muitas dúvidas, mas aos poucos fomos nos adaptando.”

No que se refere aos desafios enfrentados pelos professores, em sala de aula, foi apresentado como o maior desafio a adequação às mudanças das aulas presenciais para o ensino remoto, porém outros desafios foram ressaltados por esses professores, como listados abaixo:

Interação da sala de aula com os professores;
a utilização da internet;
utilização da plataforma digital,
desenvolvimento de novas metodologias de ensino e aprendizagem, e vídeo aulas,
enfrentamento do isolamento social,
a preparação do ambiente de trabalho,
conciliação do trabalho home office e a família;

Quadro 1: Desafios apresentados pelos professores
Fonte: Dados da Pesquisa, 2021

Quanto as ferramentas tecnológicas utilizadas durante o processo de ensino remoto e os desafios vivenciados pelos professores nas plataformas digitais, podemos comentar que foram bem desafiador, mais, ao mesmo tempo de aprendizagem e conhecimento na ciências contábeis.

Socrative,
Google Meet,
Google Forms,
Mentimeter,
Kahoot,
Youtube;

Quadro 2 - Ferramentas tecnológicas utilizadas no ensino Remoto

Fonte: Dados da Pesquisa, 2021

Os resultados refletem o novo cenário da pandemia que passou a ser vivenciado pelos professores e alunos, modificando substancialmente a vida em sociedade; também revelam considerável mudança no formato do ensino presencial para o remoto, obtendo êxito nas aulas remotas durante a pandemia da Covid-19.

De acordo com Dutra (2020, p.17)

A nova rotina, afinal, ampliou de forma demasiada a necessidade de ajustes e preparação de conteúdos e materiais didáticos, além de requerer a continuidade dos encontros on-line, o atendimento aos alunos que enfrentam essa mudança, entre outros. Diante do cenário pandêmico da Covid-19, dada a necessidade de utilização de tecnologias digitais, os professores conseguiram se sobressair e adquirir habilidades e métodos de aprendizagem para o processo de construção do conhecimento dos discente.

Observou-se que a maioria dos professores reconhece uma lacuna em relação aos objetivos do ensino durante a pandemia. Tal fato pode estar relacionado à mudança rápida no formato das aulas, sendo uma readaptação tanto para os alunos quanto para os estudantes.

Observou-se que a maioria dos professores venceu os desafios das novas ferramentas tecnológicas de informação e comunicação durante a pandemia da Covid-19.

Os professores demonstram uma visão voltada para melhores expectativas para a contabilidade, tanto no formato presencial quanto no remoto, percebe-se sua motivação quando se trata de perspectivas futuras pós-pandemia.

Também podemos observar, segundo relatos dos professores, que investiram em melhorias como: internet, notebooks, sistemas etc., para execução das aulas remotas, sendo obrigados devido à pandemia da Covid-19

Concluímos que os professores do curso de ciências contábeis, em tempos de desafios na pandemia da Covid-19, foram essenciais para a formação dos alunos, enfrentaram os desafios impostos pela pandemia e isolamento social e passaram por um processo de aprendizado, enfrentando juntamente com os alunos o momento atual.

De acordo com os dados obtidos no estudo, identificou-se que o maior desafio dos professores durante a pandemia Seu maior foi a adequação às mudanças das aulas presenciais para o ensino remoto.

Sugestão para futuras pesquisas: comparar estes resultados obtidos de evidências aos desafios vivenciados pelos docentes do curso de ciências contábeis do UNIESP no período de pandemia, durante outra pandemia, caso ocorra novamente.

REFERÊNCIAS

ALVES, M.A. **Webfólio, quadrinhos, seminários e tecnologias interativas ressignificando as aulas em acesso remoto** (p.109-133)- E-book: Inovações e desafios em tempos de educação remota: relatos de experiências em ciências humanas [recurso eletrônico] / organizado por Ana Paula Ribeiro de Hollanda Leite, Márcia de Albuquerque Alves, Iany Cavalcanti da Silva - Cabedelo, PB: Editora UNIESP, 2020. Disponível em: <https://editora.iesp.edu.br/index.php/UNIESP/catalog/view/18/78/253-1> Acesso em: 05-10-2021.

ARRUDA, J. S; DE CASTRO SIQUEIRA, L. M.R. Metodologias Ativas, Ensino Híbrido e os Artefatos Digitais: sala de aula em tempos de pandemia. **Práticas Educativas, Memórias e Oralidades-Rev. Pemo**, v. 3, n. 1, p. e314292-e314292, 2021. Disponível em: <https://revistas.uece.br/index.php/revpemo/article/view/4292> Acesso em: 25 Set. 2021.

BOLDRINI, T. A pandemia da Covid-19 e o ensino remoto: como lecionar contabilidade societária de forma eficaz?. **Revista Ifes Ciência**, v. 7, n. 1, p. 1-11, 2021. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/353424266_A_pandemia_da_Covid-19_e_o_ensino_remoto_como_lecionar_contabilidade_societaria_de_forma_eficaz Acesso em: 15 set. 2021

CAVALCANTE, P. R. N. C. **Processo ensino –aprendizagem em tempo de covid-19: relato de experiência em um curso de ciências contábeis.** (p.151-163)- E-book: Inovações e desafios em tempos de educação remota: relatos de experiências em ciências humanas [recurso eletrônico] / organizado por Ana

Paula Ribeiro de Hollanda Leite, Márcia de Albuquerque Alves, Iany Cavalcanti da Silva - Cabedelo, PB: Editora UNIESP, 2020. Disponível em: <https://editora.iesp.edu.br/index.php/UNIESP/catalog/view/18/78/253-1> Acesso em: 05 out. 2021.

CAVALINI, Gustavo Rocha et al. Impacto do ensino remoto emergencial no trabalho docente durante a pandemia de COVID-19. **Saúde Coletiva (Barueri)**, v. 11, n. COVID, p. 7105-7122, 2021. . Disponível em: <http://revistas.mpmcomunicacao.com.br/index.php/saudecoletiva/article/view/1763>. Acesso em: 06 out. 2021

CHARNEI, Margaret. Dificuldade de aprendizagem do cálculo de área de figuras planas retangulares: uma possibilidade através do GeoGebra. In: **Anais dos Workshops do Congresso Brasileiro de Informática na Educação**. 2019. p. 623

CHRISTENSEN, C. M.; HORN, M. B.; STAKER, H. Ensino híbrido: uma inovação disruptiva? uma introdução à teoria dos híbridos. **Boston: Clayton Christensen Institute**, 2013.

CUETO, Marcos et al. O que um historiador da saúde tem a dizer sobre a pandemia do novo coronavírus (Covid-19). 2020. Disponível em: <https://www.cafehistoria.com.br/umhistoriador-da-saude-fala-sobre-novo-coronavirus/>. Acesso em: 03 out. 2021.

DA CONCEIÇÃO SILVA, D. S; DOS SANTOS, M.B; SOARES, M.J.N . Impactos causados pela COVID-19: um estudo preliminar. **Revista Brasileira De Educação Ambiental (RevBEA)**, v. 15, n. 4, p. 128-147, 2020.

DA SILVA PEREIRA, Raquel et al. O ensino de " inovação" na Administração, Ciências contábeis, Turismo e Tecnologia em gestão: um estudo exploratório em Instituições de Ensino Superior brasileiras. **RAI Revista de Administração e Inovação**, v. 9, n. 4, p. 221-244, 2012.

DE SOUZA, G. H. S. Educação Remota Emergencial (ERE): Um estudo empírico sobre Capacidades Educacionais e Expectativas Docentes durante a Pandemia da COVID-19. **Research, Society and Development**, v. 10, n. 1, p. e37510111904-e37510111904, 2021. Disponível em: Acrescentar o site

FERNANDES, T. F. S; SOARES, T. A. S. **Descortinando as estratégias de ensino utilizadas nos cursos de ciências contábeis e gestão financeira do uniesp em tempos de corona vírus.** (p.164-178)- E-book: Inovações e desafios em tempos de educação remota: relatos de experiências em ciências humanas [recurso eletrônico] / organizado por Ana Paula Ribeiro de Hollanda Leite, Márcia de Albuquerque Alves, Iany Cavalcanti da Silva - Cabedelo, PB: Editora UNIESP, 2020. Disponível em: <https://editora.iesp.edu.br/index.php/UNIESP/catalog/view/18/78/253-1> Acesso em: 05 out. 2021.

FREIRE, P. (1970). **Pedagogia do oprimido**. Rio de Janeiro, RJ: Paz e Terra

GOMES, Ivan Carlos Pereira. Sala de aula invertida on-line-disrupção para um futuro possível. 2020. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/6475/1/Ivan%20Carlos%20Pereira%20OGomes.pdf>. Acesso em: 23 set. 2021.

GOMES, V. T. S. A pandemia da Covid-19: repercussões do ensino remoto na formação médica. **Revista Brasileira de Educação Médica**, v. 44, 2020.

LEITE, A.P. R. H; TABOSA, Mayra Cinara de. **Do Presencial ao virtual: ferramentas e práticas de interações pedagógicas tempos de aula remota** (p. 37-48).E-Book: Inovações e desafios em tempos de educação remota: relatos de experiências em ciências humanas [recurso eletrônico] / organizado por Ana Paula Ribeiro de Hollanda Leite, Márcia de Albuquerque Alves, Iany Cavalcanti da Silva - Cabedelo, PB: Editora UNIESP, 2020. Disponível em: <https://editora.iesp.edu.br/index.php/UNIESP/catalog/view/18/78/253-1> Acesso em: 05 out. 2021.

LEITE, A.F; NOGUEIRA, J.A.D. **Fatores condicionantes de saúde relacionados ao trabalho de professores universitários da área da saúde: uma revisão integrativa**. Revista Brasileira de Saúde Ocupacional, v. 42. São Paulo, 2017. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0303-76572017000100401&lng=pt&tlng=pt. Acesso em: 04 abr. 2020

MAIA, Berta Rodrigues; DIAS, Paulo César. **Ansiedade, depressão e estresse em estudantes universitários: o impacto da COVID-19**. Estudos de Psicologia (Campinas), v. 37, 2020. Disponível em:

MARTINS, R. X. **A COVID- 19 e o fim da Educação a Distância**: um ensaio. Revista de Educação a Distância, v. 7, n. 1, p. 242-256, 2020. Disponível em: <https://www.aunirede.org.br/revista/index.php/emrede/article/view/620>. Acesso em: 06 out. 2021.

NASU, Vitor Hideo. A COVID-19 e o ensino contábil: impactos e perspectivas futuras. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 21, n. 1, p. 4-7, 2020. Disponível em:

PALMEIRA, R.L; DA SILVA, A. A. R; RIBEIRO, W.L As metodologias ativas de ensino e aprendizagem em tempos de pandemia: a utilização dos recursos tecnológicos na Educação Superior. HOLOS, [S.I.], v. 5, p. 1-13, nov. 2020. ISSN 1807-1600. Disponível em: <https://www2.ifrn.edu.br/ojs/index.php/HOLOS/article/view/10810> Acesso em: 06 out. 2021. doi:<https://doi.org/10.15628/holos.2020.10810>

SÁ, Dominichi Miranda de. **Especial Covid-19**: Os historiadores e a pandemia 18/09/2020. Disponível em: <http://www.coc.fiocruz.br/index.php/pt/todas-as-noticias/1853-especial-covid-19-os-historiadores-e-a-pandemia.html>. Acesso em: 25 set. 2021.

SÃO PAULO (Estado). **Secretaria do Meio Ambiente**. Coordenadoria de Planejamento Ambiental. **Estudo do impacto ambiental – RIMA**: manual de orientação. São Paulo, 1989.48 p. (Séries Manuais).

SALLABERRY, Jonatas Dutra et al. Desafios docentes em tempos de isolamento social: estudo com professores do curso de Ciências Contábeis. **Revista Docência do Ensino Superior**, v. 10, p. 1-22, 2020.

SANGSTER, A; STONER, G; FLOOD, B. (2020). **Insights into accounting education in a COVID-19 world**. Accounting Education, 29(5), 431-562.

SCHMITT, Daniela Carine; BUGALHO, Diones Kleinibing; KRUGER, Silvana Dalmutt. Percepções docentes e às estratégias de ensino-aprendizagem durante o isolamento social motivado pelo COVID-19. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 20, p. e3133-e3133, 2021.

SILVA, André Felipe Cândido da et al. **Especial COVID-19**: O Olhar dos Historiadores da Fiocruz: a pandemia de novo coronavírus e o Antropoceno. 2020.

SOARES, Cristiano Sausen; GUIMARÃES, Duanne Emanuel Leal; DE SOUZA, Tatiéli Vieira. Ensino remoto emergencial na percepção de alunos presenciais de Ciências Contábeis durante a pandemia de Covid-19. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 20, p. e3182-e3182, 2021.

TERUYA, Teresa Kazuko. **Trabalho e educação na era midiática: um estudo sobre o mundo do trabalho na era da mídia e seus reflexos na educação**. Eduem, 2006.

TOURINHO NETO, Fernando. Dano Ambiental. **Revista Consulex**, Brasília, DF, ano 1, n. 1,p. 18-23, fev. 1997.

VALENTE, José Armando. A sala de aula invertida e a possibilidade do ensino personalizado: uma experiência com a graduação em midialogia. **Metodologias ativas para uma educação inovadora: uma abordagem teórico-prática**. Porto Alegre: Penso, p. 26-44, 2018.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2004a.

O COMPORTAMENTO DAS RECEITAS PÚBLICAS DO CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DA PARAÍBA NO TRIÊNIO 2018/19/20.

Fábia Heleide Maciel Ricarte Guedes¹
Thyago Henriques de Oliveira Madruga²

RESUMO

As receitas públicas de uma autarquia regional do tipo Conselho Fiscalizador Profissional é o tema analisado neste artigo, buscando atender a problemática sobre a identificação das principais fontes arrecadoras que compõem os balanços financeiros do Conselho Regional de Contabilidade do Estado da Paraíba. O objetivo geral foi analisar o comportamento das receitas em balanços orçamentários anuais publicados pelo CRC/PB, origens e condição legal, conhecendo a evolução da profissão de profissional da Contabilidade, a legislação contábil referente aos Conselhos e analisando a qualidade dos registros dessas receitas. Na metodologia empregada foi utilizada uma pesquisa descritiva com revisão bibliográfica de textos relacionados à prática contábil pública, especificamente àquelas que tratam das receitas nas autarquias corporativas, com recorte temporário de um triênio (2018/19/2020), analisando de forma qualitativa as informações contidas em balanços orçamentários da seccional paraibana. A conclusão da análise indica que existe uma oscilação com tendência de queda no triênio pesquisado, apresentando por ordem de importância nos balanços orçamentários as receitas correntes e de capitais, em seguida vem as transferências, em terceiro as receitas financeiras e em quarto outras receitas correntes, apresentando uma insuficiência contínua que requer o aporte de recursos vindo do CFC.

Palavras-chaves: Análise; Receita; Conselho de Contabilidade; Paraíba.

ABSTRACT

The public revenue of a regional autarchy of the Professional Supervisory Board type is the theme analyzed in this article, seeking to address the issue of identifying the main collection sources that make up the financial statements of the Regional Compatibility Council of the State of Paraíba. The general objective was to analyze the behavior of revenues in annual budget balance sheets published by the CRPCB, origins and legal status, knowing the evolution of the professional accounting profession, the accounting legislation related to the Councils and analyzing the quality of the records of these revenues. In the methodology used, descriptive research was used with a bibliographic review of texts related to public accounting practices, specifically those dealing with revenues in corporate autarchies, with a temporary cut of a three-year period (2018/19/2020), qualitatively analyzing the information contained in the budget balance sheets of the Paraíba section. The conclusion of the analysis indicates that there is an oscillation with a downward trend

¹ Graduanda do Curso de Ciências Contábeis, pela Uniesp – PB. E-mail: 20191120023@iesp.edu.br

² Professor Orientador, Graduado em Ciências Contábeis, Pós-graduação Lato Sensu em Gestão e Auditoria Pública, pelo Centro Universitário Uniesp, Coordenador do Curso Superior em Ciências Contábeis e Gestão Financeira... E-mail thyago@iesp.edu.br

Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/5837790463608431>

in the three years researched, presenting, in order of importance in the budget balances, current and capital revenues, followed by transfers, financial income in third and other current income in fourth. presenting a continuous insufficiency that requires the contribution of resources from the CFC.

Keywords: Analysis; Revenue; Accounting Council; Paraíba.

1 INTRODUÇÃO

As autarquias tipificadas como Conselhos de Classes sobrevivem com recursos obtidos a partir da cobrança, em sua maioria, de contribuições obrigatórias anuais dos profissionais inscritos em seus quadros de maneira voluntária. Ao se associarem em conselhos, as classes profissionais buscam consolidar uma posição de destaque na sociedade em que estão inseridas. Se possuem caráter de utilidade pública, essas entidades obedecem a uma normatização com base nos preceitos do Direito Público. É o caso dos profissionais da Contabilidade, àqueles que são os responsáveis pelos registros contábeis de todas as atividades humanas, sejam públicos ou privados.

Mesmo sendo um profissional com atuação ao longo da história do Brasil, a profissão de contador como conhecemos hoje obteve seu reconhecimento do Estado brasileiro apenas em 1946, ao ser promulgada a Lei nº 9,295 (BRASIL, 1946), que também criou os conselhos federais e estaduais para atuarem como fiscais desses profissionais nas suas práticas contábeis.

Na administração de suas receitas os Conselhos publicam balanços periódicos, informando a origem de cada receita registrada em peças contábeis mensais ou anuais. Como forma de entender como acontece esse processo arrecadador nos Conselhos, surgiu o interesse de estudar o comportamento das receitas públicas de uma categoria que comumente atua na identificação dessas mesmas receitas em outras instituições públicas semelhantes.

A pesquisa sobre as ações contábeis nas autarquias corporativas se justifica como um estímulo à discussão de temas que despertam a atenção da sociedade civil organizada. Cada vez mais as pessoas desejam conhecer os meandros das gestões públicas, destacando-se o destino dado ao montante arrecadado pelas instituições representativas das classes profissionais. Quando se procura informar de maneira mais didática o processo de arrecadação de uma instituição classista,

estamos contribuindo com a melhoria desse mesmo processo e das práticas contábeis futuras.

Ao estabelecer o problema sobre a obediência ao processo e origem legal das receitas no Conselho dos contadores, originou-se o questionamento sobre como tem sido os registros contábeis desse tipo de autarquia, especificamente na identificação de suas principais receitas correntes e de capital.

No atendimento dessa problemática, o objetivo geral foi analisar o comportamento das receitas contidas nas peças contábeis publicadas periodicamente pelo Conselho Regional de Contabilidade da Paraíba, analisando suas origens e sua condição legal dentro da Contabilidade Pública. Para alcançar esse objetivo foi necessário recorrer aos seguintes objetivos específicos: conhecer a evolução histórica da profissão de contador e sua representação classista; realizar um levantamento das normatizações sobre a gestão contábil relacionada aos conselhos de Contabilidade; analisar a prática contábil relativa às receitas de uma autarquia, identificando a qualidade das informações em relação ao que é exigido por lei.

A metodologia empregada no presente artigo foi de uma pesquisa descritiva com revisão bibliográfica de conteúdos relacionados à prática contábil em autarquias corporativas, com destaque para textos relacionados com as receitas nos balancetes de uma modalidade de Conselho Fiscalizador Profissional. No caso estudado, foi priorizada a análise das receitas realizadas pelo Conselho Regional de Contabilidade estadual da Paraíba, tendo como recorte temporário os balancetes periódicos publicados dentro de um triênio (2018/2019/2020). Na prática metodológica foi utilizada uma análise qualitativa das informações sobre as receitas com as destinações legais previstas, avaliando-se a qualidade da prática contábil da entidade em questão.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 O SURGIMENTO DOS CONSELHOS PROFISSIONAIS E ASPECTOS JURÍDICOS

A possibilidade de uma instituição assumir funções de competência exclusiva do estado tem origem na Constituição Federal de 1937 (FERNANDES, 2012), que

delegou às associações, sindicatos e conselhos o poder normativo e fiscalizador das suas devidas profissões representativas, permitindo assim a cobrança de contribuições para garantir o seu funcionamento. Essa permissão foi mantida nas Constituições de 1946, 1967 e 1969, sendo proibida a partir da promulgação da Constituição de 1988.

Como a natureza jurídica do Conselho Profissional se assemelha ao de um órgão da administração direta do Estado, sua constitucionalidade foi questionada durante muitos anos até que em 2003, o Supremo Tribunal Federal reconheceu os conselhos como uma figura de direito público, através da Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI, nº 1717 (BRASIL, 2003), definindo-o como uma autarquia descentralizada da União, criando-se uma categoria ‘especial’ de instituições públicas possuidoras de autonomia na obtenção de renda, aquisição patrimonial e contratação de funcionários.

Uma organização dedicada a profissionais da mesma área surge como uma necessidade social por garantir uma prestação de serviços de qualidade, além de ser um instrumento de defesa dos interesses de determinada classe de trabalhadores. O termo ‘profissão’, como o conhecemos hoje, tem relação com o exercício de um ofício, ciência ou arte, guardando o sentido original do latim ‘*professio*’ (BRASIL, 2019), relacionado com a convicção de exercer o que se aprendeu.

A configuração atual dos Conselhos Profissionais tomou forma no Brasil com o início do processo de regulamentação de algumas profissões na década de 1950 (COSIF@, 2020). Com a promulgação da última Constituição Federal (BRASIL, 1988), os Conselhos Profissionais ganharam a atribuição de fiscalizar as atividades profissionais de acordo com leis específicas; além do papel orientador, supervisor, fiscalizador e disciplinador do exercício profissional; podendo ainda ter o papel de preservar o prestígio da profissão e dos profissionais de determinada categoria. Para isso deverá cuidar da organização e registro profissional dos seus inscritos.

A natureza organizacional dos Conselhos Profissionais foi estabelecida na Constituição Federal como autarquias, o que significa que possuem uma atribuição fiscalizadora e autônoma para contratar pessoas e administrar o próprio patrimônio. Mas são obrigados por lei a prestar contas ao Tribunal de Contas da União – TCU.

(BRASIL, 1988), devido suas arrecadações se enquadrarem como de natureza parafiscal.

No caso específico dos profissionais contábeis, a regulamentação do seu Conselho veio através do Decreto-Lei nº 9295, em 27 de maio de 1946, determinando a criação do Conselho Federal de Contabilidade – CFC, e dos Conselhos Regionais de Contabilidade – CRCs, destinados a fiscalizar o trabalho dos Contadores, enquadrados como bacharéis em Ciências Contábeis, e dos Técnicos em Contabilidade, que na época eram denominados de Guarda-Livros (BUGARIM, 2013). A regulamentação estabeleceu que a partir da promulgação da lei, toda matéria relacionada à contabilidade é de competência exclusiva dos contabilistas, tendo o CFC um papel disciplinador das atividades dos CRCs, mantendo uma unidade nas operações e administrações de seus entes federativos, mas preservando suas autonomias.

As atividades administrativas do Estado são realizadas através da atuação direta ou indireta de instituições públicas, possuidoras de personalidade jurídica própria e que colaboram com o governo na descentralização organizacional de suas funções e competências. Dentro desse contexto temos as autarquias, que são entidades designadas por força de lei a realizar o trabalho típica da atribuição estatal, atuando no âmbito indireto da administração governamental. Nessa tipificação estão inclusos os conselhos de fiscalizações profissionais como os Conselhos de Contabilidade.

De acordo com a Constituição Federal (BRASIL, 1988), as autarquias são criadas a partir de uma lei específica, onde sua criação ou extinção depende é de competência da presidência da República, através de uma iniciativa legislativa. Mas sua definição legal antecede a Constituição Federal, através do Decreto-Lei nº 200 (BRASIL, 1969), cujo texto determina que seja uma entidade que preste um serviço autônomo, dotada de personalidade jurídica, possuidora de autonomia patrimonial e receituária, autorizada a exercer atividades iguais às do poder público, através de um modelo de uma organização administrativa descentralizada.

As autarquias se caracterizam pelas especificidades de seus serviços, autonomia em relação aos órgão da administração direta, mas possuem vinculação com a administração do ministério que corresponde a sua área de atuação (DI

PIETRO, 2017). E sua prestação de serviço público é guiado por uma legislação que determina seus direitos e obrigações para atuar em nome do Estado

O formato de autarquia do CFC e dos CRCs foi estabelecido em 27 de maio de 1946 (BRASIL, 1946), com a promulgação do Decreto-Lei nº 9.295, onde não era apresentada uma redação explicitando qual seria sua natureza jurídica, embora fosse definida sua responsabilidade de salvaguardar o interesse coletivo, além de supervisionar o nível técnico e o desempenho ético dos seus profissionais inscritos no conselho.

No entendimento atual, os serviços das autarquias como os conselhos profissionais cumprem de forma específica o poder de polícia em nome do Estado (PRAVALER, 2020). Esse poder é exercido através da regulamentação, controle e fiscalização de suas competências que possam interferir na harmonia social e proteção do interesse público.

Ao criar a figura da autarquia fiscalizadora profissional, a União determina constitucionalmente a delegação do poder de organização e execução para fiscalizar o exercício profissional no Brasil. Foi a maneira legal que o Estado encontrou de fiscalizar as atividades profissionais dos particulares, com o objetivo de manter a qualidade técnica e ética dos serviços prestados pelas profissões especificadas em lei.

Para não deixar dúvidas sobre qual a real natureza jurídica dos Conselho Profissionais, o Superior Tribunal de Justiça (STF) consolidou as seguintes teses sobre o assunto (CONSULTOR JURÍDICO, 2019):

- Como são autarquias, os conselhos estão sujeitos ao regime jurídico relativo ao direito público;
- Obedecimento obrigatório ao regime jurídico estatutário;
- A aposentadoria dos servidores dos conselhos, após decisões das ADIs 1.71 e 2.135, acontecerão segundo os preceitos do regime estatutário;
- Por serem considerados instituições da administração pública indireta, não é permitido registrar a aquisição e veículos na categoria oficial;
- São detentores do status de polícia na fiscalização das profissões que são oficialmente regulamentadas, permitindo-se cobranças de anuidades e aplicar sanções;
- A partir da Lei nº 12.514/2011, só poderá haver a cobrança dessa anuidade depois do registro no conselho;
- As contribuições anuais dos inscritos nos conselhos são reconhecidamente do interesse da categoria, tem um caráter tributário, e está sujeito ao lançamento de ofício;

- O prazo legal para prescrever a cobrança das anuidades pagas só é considerada quando a dívida corresponder ao valor da soma de quatro anos;
- A execução dessa dívida só poderá acontecer quando alcançar esse valor que equivale a quatro anuidades;
- O processo e julgamento da execução fiscal dessa dívida competirá a Justiça Federal;
- Não é permitido o arquivamento das execuções de pequenos das execuções fiscais;
- O conselho possui a prerrogativa de intimar pessoalmente seu representante judicial nas execuções fiscais.

Os conselhos de contabilidade no Brasil são regulamentados por resoluções. O CFC adotou a de nº 1612, em 11 de fevereiro de 2021, para tratar da aprovação do Regulamento Geral dos Conselhos de Contabilidade, e da resolução nº 1.616, adotada em 18 de março de 2021 para criar seu Regimento Interno. Nesse contexto é importante ressaltar a obrigatoriedade do Exame de Suficiência para área instituído na Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010.

A representação do CFC é formada por um representante de cada unidade federativa mais o distrito federal, somando 27 conselheiros, e a mesma quantidade na suplência. A finalidade do CFC é estabelecida em lei (BRASIL, 2021), tendo como prerrogativa a orientação, normatização e fiscalização do exercício contábil de seus profissionais inscritos, através dos CRCs. Entre outras finalidades do CFC estão o julgamento dos recursos penais oriundos dos CRCs, a regulamentação dos princípios da prática contábil, realização do exame de suficiência, cadastramento técnico e execução de programas de educação continuada, além da edição de Normas Brasileiras de Contabilidade, sejam técnicas ou profissionais.

Por ter uma natureza jurídica relacionada à administração pública indireta, a autarquia e forma de Conselho Profissional segue a Contabilidade específica do Setor Público, contemplando a Teoria da Contabilidade ao registrar, mensurar e evidenciar toda movimentação contábil sob normatização de caráter público.

2.2 FUNDAMENTOS CONTÁBEIS E O RECONHECIMENTO DAS RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS NOS CONSELHOS

A contabilidade praticada nos conselhos profissionais é orientada pelos mesmos fundamentos da Contabilidade que se aplica no Setor Público, tendo o patrimônio como seu objeto de estudo (BRASIL, 2021). As ações contábeis nesse

setor são direcionadas para padronizar a prática contábil defendida por organismos internacionais capazes de reconhecer, mensurar, avaliar e evidenciar os elementos integrantes relacionados a coisa pública. Deve-se observar ainda que é necessário implantar um sistema de custos que atenda a gestão pública brasileira. Como também trabalhar para que as informações integrantes das demonstrações contábeis nacionais sejam aprimoradas. Além de permitir que sejam avaliados os fatores que impactam na evolução patrimonial dos entes públicos.

Os fundamentos contábeis das autarquias como os Conselhos Profissionais são regidos pela Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que define Contabilidade Pública como o ramo contábil que realiza a coleta, o registro, o controle e a análise dos atos e fatos da Fazenda Pública, devendo refletir a evolução do patrimônio público e fazer um acompanhamento demonstrativo de suas peças orçamentárias (BRASIL, 1964). A característica principal desse tipo de contabilidade é o controle dos recursos econômicos e financeiros estatais nos diferentes níveis administrativos.

Entidades como os Conselhos Profissionais são enquadradas como pessoas jurídicas vinculada à Administração Pública Indireta. Tais conselhos são definidas como autarquias corporativas, criadas para representar órgãos que atuam na fiscalização de determinadas profissões, como a dos contadores (SANTOS; REIS, 2005). A contabilidade praticada nos conselhos obedece a legislação especificada em leis e instruções oriundas da Secretaria Nacional do Ministério da Fazenda, observando ainda o que estabelece a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Na elaboração e controle de seus patrimônios, os conselhos elaboram suas peças orçamentárias na legislação que trata do Exercício e Superavit Financeiro, contabilidade Orçamentaria, Financeira e Patrimonial e dos Balancetes (SANTOS; REIS, 2005). Embora haja uma previsão legal de autonomia para o funcionamento dos conselhos, por serem autarquias são enquadrados como pessoas jurídicas públicas e devem praticar os mesmos princípios gerais estabelecidos pela Contabilidade do setor público.

Para administrar seus recursos e patrimônios, os conselhos profissionais contam com o trabalho dos contadores, cujos serviços estão previstos no Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, o MCASP, cujas demonstrações contábeis previstas em lei são: os balanços patrimoniais, orçamentários e financeiros;

demonstrações das variações patrimoniais, fluxos de caixa, mutações do patrimônio líquido; e notas explicativas (SANTOS et al.).

Pelas Normas Brasileira de Contabilidade - NBC (BRASIL, 2021), as demonstrações contábeis públicas devem ser publicadas na imprensa oficial, remetidas aos órgãos de controle interno e externo, afixadas em locais que possam ser acessados pela sociedade em geral, e permitido o seu acesso às demonstrações no formato eletrônico.

2.2.1 As receitas orçamentárias dos conselhos de contabilidade

A natureza jurídica dos conselhos como autarquias permite que em suas receitas possam ser cobradas anuidades como forma de garantir seus funcionamentos. Porém, a mesma legislação que possibilitou a criação dos conselhos profissionais não estipulou valores mínimos ou máximos a ser arrecadados ou um fator correcional sobre as anuidades (ALMEIDA, 2017). No caso dos profissionais da Contabilidade, além das anuidades, os conselhos adotaram suas próprias tabelas para cobrar taxas de emissão da Carteira de Identidade Profissional, e emissão de averbações, certidões, entre outros serviços.

Para atender de forma satisfatória os profissionais inscritos em seus conselhos, as arrecadações precisam atender a demanda das despesas que se apresentam nos exercícios orçamentários mensais e anuais. A maior arrecadação desses conselhos vem das anuidades, cujas receitas somadas dos 29 existentes no país chega a casa de R\$ 3 bilhões de reais (TORRENTE, 2019).

A prestação de contas de onde esse dinheiro está sendo gasto é uma obrigação legal imposta a esse tipo de autarquia perante o Tribunal de Contas da União. As informações arrecadatórias são apresentadas anualmente em documentos denominados relatórios de gestão (TORRENTE, 2019). Mas o julgamento dessas contas é realizado através de uma seleção entre os conselhos que apresentaram motivos relevantes que determinem uma fiscalização mais apurada de seus relatórios.

A pratica contábil nos conselhos busca equilibrar as receitas e despesas seguindo a legislação para o Setor Público, obedecendo os limites fiscais impostos pela legislação brasileira sobre empenho, compensação financeira das receitas e compatibilidade das despesas realizadas por esse tipo de entidade de natureza

pública (MUKAI, 2003). Toda prática desse tipo de contabilidade segue os princípios estabelecidos na Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, que irá guiar a elaboração e execução de orçamentos-programas.

O confronto entre o que se arrecadou e a previsão de receitas no orçamento-programa é um serviço inerente ao contador do Conselho, que realiza esse trabalho em períodos bimestrais, sinalizando ou não a necessidade de aplicação de restrições relacionadas as despesas segundo a LDO (MUKAI, 2003). No final de cada ano-exercício é realizado o registro da condição superavitária ou deficitária em forma de balanços apresentados aos Tribunais de Contas.

As entidades que participam das competências estatais, mesmo que em sua forma indireta, como é o caso das autarquias denominadas Conselhos Profissionais, necessitam ter suas próprias rendas conforme o que estabelece a lei para o setor., dependendo de repasses de seus próprios associados, que pagam anuidades e taxas para sua manutenção e prestação de serviços relacionados a sua área de atuação profissional. No caso estudado neste artigo, são analisadas as receitas que podem ser executadas nos orçamentos dos Conselhos Regionais de Contabilidade, especificamente no Conselho Regional de Contabilidade do Estado da Paraíba – CRCPB.

Os Conselhos Regionais de Contabilidade fazem parte de um sistema que presta serviço fiscalizador profissional em nome do Estado, caracterizando-se como um ente jurídico administrativo que atua de forma descentralizada em relação à Administração Direta. Essas autarquias são autorizadas por força de lei a ter receitas e patrimônios que serão administrados de forma autônoma, mas que precisam ser fiscalizadas pelo Estado. Ao criar esse tipo de autarquia, a Administração Direta personificou um serviço que seria originalmente de competência da Administração centralizada, outorgando uma prestação de serviço próprio do interesse público, diferente dos relacionados as atividades industriais ou econômicas.

3 METODOLOGIA

A base metodológica adotada na produção deste artigo foi do tipo descritiva, com caráter qualitativo, reunindo dados bibliográficos e dados estatísticos relacionados aos registros contábeis de peças orçamentárias de natureza pública

relacionadas as receitas de uma autarquia que segue os princípios da Contabilidade Pública.

Ao se tipificar a pesquisa como descritiva, foi possível revelar características específicas do universo estudado, como também encontrar correlações entre os dados pesquisados e definir a natureza do objeto de estudo (VERGARA, 2009). Como o propósito do presente artigo foi descrever características de uma população específica, a pesquisa descritiva se encaixa de forma adequada na busca por uma relação entre as variáveis contidas nos dados analisados.

O caráter qualitativo da pesquisa teve o objetivo de interpretar os registros contábeis de peças orçamentárias, analisando-se o funcionamento organizacional de uma autarquia corporativa. O tratamento qualitativo permitiu compreender os significados dados as informações publicadas.

A pesquisa se baseou em textos e documentos que tratam de um Conselho de Fiscalização Profissional, conceituado como autarquia corporativa, cuja atuação é voltada para acompanhar os serviços prestados por seus afiliados. Em termos específicos, foram analisados os dados contidos em peças orçamentárias do Conselho Regional de Contabilidade do Estado da Paraíba.

O recorte temporário observado na pesquisa foi o correspondente a uma gestão prevista no estatuto do Conselho Regional de Contabilidade da Paraíba. No caso específico do presente estudo foram analisados os dados referentes aos anos de 2018/2019/2020.

A análise das receitas do CRC-Paraíba foi baseada em dados de balancetes periódicos (mensais e anuais), priorizando a identificação dos itens definidos como receitas previstas legalmente. Com base nesses registros contábeis foram analisadas suas fontes e justificativas de suas origens, procurando-se avaliar de forma qualitativa a prática contábil da entidade estudada.

A seccional paraibana do CRC foi criada no mesmo período do Conselho Federal de Contabilidade em 1946, tendo a atual formatação após reconquistar sua jurisdição em relação ao estado de Pernambuco, em 1970 (CRCPB, 2021). Segundo o estatuto da autarquia regional, as receitas previstas serão empregadas na realização de seus fins, priorizando aquelas relacionadas aos seus custeios e investimentos, levando em conta o exercício orçamentário coincidindo com o ano

civil, obedecendo o que estabelece o CFC sobre a sua prática contábil (CRCPB, 2016).

As receitas previstas estatutárias são, em seu Art. 6^o (CRCPB, 2016): “80% da receita bruta; rendas patrimoniais: legados e subvenções; outras receitas”. Dessas possibilidades destaca-se o pagamento de anuidades, cujos valores são estabelecidos após discussões plenárias e não seguem uma base de cálculo padrão para seus reajustes. Esses recursos são utilizados para manter uma sede regional, uma subsede, nove delegacias espalhadas em várias regiões da Paraíba, como também no pagamento de uma Folha de Pessoal com 21 funcionários concursados e três cargos comissionados (CRCPB, 2019).

Para melhor entendimento dos dados registrados em seus balancetes anuais, é necessário estabelecer definições contábeis voltadas para o setor público. No caso das autarquias definidas como Conselhos Profissionais, as receitas são divididas em dois tipos: a correntes e as de capital. As correntes seriam as contribuições (anuidades), exploração de Bens e Serviços, receitas financeiras, Transferências e Outras Receitas Corrente. Enquanto as receitas de capital estão relacionadas a amortização de empréstimos e transferências.

4 DISCUSSÃO E RESULTADOS

A principal receita do CRC/PB vem da cobrança das anuidades, que no triênio analisado, representaram de forma respectiva: R\$ 2.565.327 reais (2018), R\$ R\$ 2.783.356 reais (2019) e R\$ R\$ 2.214.869 reais (2020). Numa primeira análise aparece uma redução nas contribuições no exercício de 2020, motivado pelas consequências oriundas dos impactos econômicos da pandemia de Covid 19. Fica claro que houve uma queda de renda generalizada, provocando o aumento da inadimplência dos profissionais contábeis e organizações contábeis associadas ao CRCPB.

Contribuições, de acordo com o que estabelece a normatização dos Conselhos Profissionais, são baseadas na previsão constitucional da criação desse tipo de tributo com base no art. 149 da Constituição Federal (BRASIL, 1988), especificamente para o custeio de autarquias que fiscalizam o exercício profissional contábil. Aos que se submetem a esse controle, cabe o pagamento de uma

‘contribuição’ em forma de anuidade para que viabilize a representação estatal dos seus interesses profissionais (FERNADEZ, 2011).

Atualmente, esse regramento do estabelecimento e majoração das contribuições segue o que estabelece a Lei nº 12.524 (BRASIL, 2011), embora esteja sendo questionada no Supremo Tribunal Federal – STF, pois existe um questionamento jurídico das cobranças dessas contribuições sobre a validade impositiva em se tratando de lei ordinária em relação à Lei Complementar que trata da Majoração tributária (MACEDO, 2012). Na prática os Conselhos têm majorados suas contribuições e taxas através de resoluções, ignorando a jurisprudência sobre o assunto. Essa mesma prática se estende as receitas originárias da exploração de bens e serviços.

No quadro abaixo (Fig. 01), temos um comparativo entre os montantes ((em reais) arrecadados previstos e os que foram arrecadados no CRC/PB relativo ao triênio 2018/19/20:

RECEITAS CORRENTES	2018	2019	2020
Previstas	3.588.988,00	3.600.000	3.315.000
Realizadas	3.197.195,20	3.601.478	3.304.692

Figura 01 – Receitas correntes previstas e realizadas
Fonte: Relatório integrado CRCPB de 2018/2019/2020.

Os dados apontam uma oscilação nas receitas realizadas, coincidindo com a previsão orçamentária apenas no ano de 2019. A diferença entre o que se previu e o que realmente se arrecadou em 2018 mostra que pode ter sido influenciado por inadimplência, diminuição da prestação de serviços e perdas financeiras. Esse resultado só foi atingido graças a transferência de recurso do CFC para a seccional da Paraíba, segundo o relato integrado da seccional. Esse recurso contábil teve o objetivo de enquadrar a receita realizada com os princípios impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal relativos com relação a Folha de Pessoal.

As propostas apresentadas para otimizar a arrecadação da autarquia esbarram em fatores como a limitação da base de cobrança das anuidades, que é a principal fonte de receita do Conselho Regional. A seccional paraibana conta atualmente com a contribuição anual de 4.591 contadores, 1.629 técnicos em contabilidade, e 775 organizações contábeis, cuja receita apresentou uma redução de - 7,73 em relação ao penúltimo ano analisado.

Para complementar as possibilidades legais das receitas no período analisado temos abaixo um painel com os valores arrecados pelo CRC/PB relativos as receitas de capitais (Fig. 02):

RECEITAS DE CAPITAIS	2018	2019	2020
Previstas	0	0	0
Realizadas	43.300,00	58.200	0

Figura 02 – Receitas correntes de capital previstas e realizadas

Fonte: Relatório integrado CRCPB de 2018/2019/2020.

As receitas correntes e de capital do triênio seguem uma evolução oscilatória, com viés de baixa no último ano de referência, culminado com a ausência desse tipo de receita no exercício de 2020. Os registros indicam receitas em 2019 apenas nos itens Amortização de empréstimos (R\$ 1.200 reais) e Transferências (R\$ 57.000 reais). Em 2020, a ausência de registros de entrada de receitas de capital contraria a previsão inicial de R\$ 750 reais em transferências, demonstrando que durante o exercício orçamentária pode acontecer mudanças que afetam as receitas finais.

O quadro a seguir apresenta as receitas detalhadas por grupo e elemento nos anos de 2018/2019/2020 (Fig. 03):

RECEITAS CORRENTES E DE CAPITAIS REALIZADAS	2018	2019	2020
Receitas de contribuições	R\$ 2.565.327	R\$ 2.783.456	R\$ 2.568.247
Exploração de bens e serviços	R\$ 93.832	R\$ 94.404	R\$ 38.146
Receitas Financeiras	R\$ 233.906	R\$ 237.317	R\$ 160.537
Transferências	R\$ 196.407	R\$ 432.792	R\$ 501.300
Outras receitas correntes	R\$ 107.723	R\$ 53.508	R\$ 36.461
Amortização de empréstimos	R\$ 0	R\$ 1.200	R\$ 0
Alienação de bens	R\$ 43.300	0	0
Transferências	R\$ 0	R\$ 57.000	R\$ 0
TOTAL	R\$ 3.240.495	R\$ 3.658.478	R\$ 3.304.692

Figura 03 – Detalhamento das Receitas correntes e de capitais realizadas

Fonte: Relatório integrado CRCPB de 2018/2019/2020

Ao analisarmos detalhadamente cada item registrado nos Balanços Orçamentários do triênio pesquisado, as Receitas de Contribuições se destacam num cenário de evolução que teve dois anos de altas consecutivas, apresentando uma queda não tão significativa levando em conta um cenário econômico caótico de retração das atividades, tendo como pano de fundo uma pandemia global com duros reflexos no Brasil. Mas deve-se observar que qualquer queda de receita nas contribuições significa recorrer ao auxílio do sistema CFC/CRCs, além de limitar ainda mais a execução dos recursos em outras áreas da seccional paraibana.

A necessidade continua da ajuda do sistema CFC/CRCs está estampada no item 'transferência correntes', aparecendo como a segunda fonte de receita mais importante no boletim orçamentário dos anos 2018/19/20. Essas transferências são previstas em lei e definidas como recursos em que a origem está na pessoa de direito público ou privado, sem a necessária contrapartida de prestação direta de bens e serviços (BRASIL, 2021), mas que essas receitas sejam aplicadas apenas em despesas correntes. Sempre que se registra o aporte de transferências nas receitas correntes, a motivação geralmente é relacionada com o reforço no orçamento para cumprir obrigações legais como recursos suficientes que serão destinados ao pagamento de Folha de Pessoal, por exemplo.

O item 'receitas correntes financeiras' aparece nos balancetes analisados como a terceira maior fonte de receita no CRC/PB. As receitas advindas das aplicações financeiras são permitidas com base na autonomia concedida as entidades autárquicas, que aplicam seus recursos em atividades financeiras para preservar e aumentar seus patrimônios e reforçar seu poder arrecadador. Nesse item também aparece a oscilação crescente nos dois primeiros anos pesquisados, seguida de uma queda no terceiro ano. Mesmo com os motivos alegado para a diminuição dos itens anteriormente analisados, observa-se que as receitas financeiras mantêm uma média representativa, indicando que as gestões desejam continuar aplicando seus recursos apesar da diminuição do retorno das aplicações escolhidas.

A 'exploração de bens e serviço' é um item que apresentou tendência de queda em todos os anos analisados, com maior peso em 2020. Os registros não deixam dúvidas sobre a influência das limitações impostas pela pandemia de Covid 19, refletindo na diminuição drástica das receitas por causa da suspensão de

prestação de serviços em obediência aos protocolos adotados pela União no enfrentamento do Coronavírus.

A quarta maior receita registrada no triênio pesquisado vem do item 'outras receitas correntes', que são originárias de pagamentos de multas e juros de mora, indenizações e restituições, e créditos da Dívida Ativa junto a Fazenda Pública (PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO, 2021). A quantia maior arrecadada em 2018 indica que houve o pagamento de dívidas que estavam acumuladas, o que aponta para um hábito dos associados de não cumprir suas obrigações no mesmo exercício relativo à dívida. Essa hipótese ganha força quando se observa a queda progressiva desse tipo de receita no ano de 2019, diminuindo ainda mais a partir do ano que marcou a chegada da pandemia de Covid 19 e seus impactos sócio econômicos.

Entre as receitas correntes de capitais temos um registro de apenas uma alienação de bens em 2018, e uma transferência no ano de 2019, o que no cômputo geral pouco influenciou para a melhoria da arrecadação, revelando que o CRC/PB tem uma capacidade de gerar receitas próprias caracterizada por limitações estruturais e alto índice de inadimplência dos seus contribuintes

As análises dos registros relativos às receitas nos balancetes do CRC/PB, no período pesquisado (2018/2019/2020), revelam uma prática contábil que atende os requisitos legais previstos na Contabilidade Pública para as autarquias corporativas denominadas Conselhos Profissionais.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os Conselhos Profissionais se consolidaram ao longo do tempo como as representações de importância capital dentro da Administração Pública, ainda que de forma indireta, assegurando suas prerrogativas através da adoção de uma legislação baseada na representatividade e especificidade do atendimento ao público. Dentro desse contexto se destaca a fiscalização do trabalho dos profissionais e organizações contábeis, cuja importância dos registros e práticas contribuem de forma decisiva para o cumprimento legal das gestões públicas.

Para garantir uma atuação contábil especializada, formou-se o sistema CFC/CRCs, possuindo o estado da Paraíba uma seccional dotada de uma estrutura

que atende atualmente 4.591 contadores, 1.629 técnicos em contabilidade, e 775 organizações contábeis. Sua estrutura patrimonial possui uma sede regional, uma subsede e nove (09) delegacias espalhadas por várias regiões do Estado. Os serviços prestados ao público contam um quadro pessoal de vinte e um (21) funcionários concursados e três (03) cargos comissionados.

O CRC/PB se mantém através de receitas próprias. Essas receitas formam a base que permite cumprir as prerrogativas estabelecidas em lei relativas as autarquias fiscalizadoras profissionais. Qualquer fator que iniba essa arrecadação própria terá como consequência imediata o desequilíbrio financeiro que levará a entidade pública à insolvência, podendo ocorrer ilegalidades segundo os princípios defendidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

A adesão do profissional ou organização contábil ao seu Conselho Profissional é legalmente de forma voluntária, mas o cumprimento de seus deveres contributivos é de forma obrigatória. Como a principal receita dos Conselhos são as anuidades de seus associados, o pagamento regular dessas contribuições é uma condição indispensável para o atendimento dos serviços prestados pela autarquia.

Na análise dos balancetes do triênio 2018/19/20 temos um panorama contábil em que o cumprimento das normas legais permitiu alcançar as metas estabelecidas nas previsões orçamentárias nos três exercícios financeiros. O destaque ficou por conta da redução das receitas no ano de 2020, coincidindo com os impactos sócio econômicos da pandemia de Covid 19.

A conclusão das análises revela que as receitas do CRC/PB seguem de forma oscilatória com tendência de queda a cada ano. Suas receitas correntes e de capitais apresentam a seguinte ordem de importância: em primeiro lugar vem as contribuições, em segundo as transferências, em terceiro aparece as receitas financeiras, e em quarto outras receitas correntes. Esses recursos não estão sendo suficientes para atingir as metas mínimas prevista em lei, recorrendo-se as transferências do CFC para atender a legislação contábil pública vigente.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, F. E. **O caráter tributário das anuidades arrecadadas pelos conselhos de fiscalização profissional.** Jus Navegandi.com. Artigo publicado em: ago. de 2017. Disponível em: < <https://jus.com.br/artigos/59866/o-carater-tributario-das-anuidades-arrecadadas-pelos-conselhos-de-fiscalizacao-profissional> >. Acesso em 20/09/2021.

BRASIL. Decreto-Lei nº 9.295., de 27 de maio de 1946. **Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências.** Disponível em: < <https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2016/08/70anos-cfc.pdf> > . Acesso em: 29/08/2021.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm > . Acesso em 20/09/2021.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **ADI 1717.** Diário da Justiça. Seção 1. 28/03/2003. Disponível em: < <https://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:supremo.tribunal.federal;plenario:acordao;adi:2002-11-07;1717-1689518> > . Acesso em 11/09/2021.

_____. **Lei nº 12.514, de 28 de outubro de 2011.** Dá nova redação ao art. 4º da Lei nº 6.932, de 7 de julho de 1981, que dispõe sobre as atividades do médico-residente; e trata das contribuições devidas aos conselhos profissionais em geral. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12514.htm > . Acesso em: 10/10/2021.

_____. Conselho Federal de Contabilidade – CFC. **Orientações Estratégicas para a Contabilidade no Brasil Aplicadas ao Setor Público.** Normas Brasileiras de Contabilidade, 2021c. Disponível em: < <https://cfc.org.br/tecnica/areas-de-interesse/area-publica/> > . Acesso em: 20/09/2021.

_____. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **O conselho. Institucional, 2021.** Disponível em: < <https://cfc.org.br/oconselho/> > . Acesso em : 24/09/2021.

_____. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. **A Estrutura das Normas Brasileiras de Contabilidade.** Normas Brasileiras de Contabilidade, 2021. Disponível em: < <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/> > . Acesso em: 19/09/2021.

_____. Senado Federal. **Transferência.** Brasília, 2021. Disponível em: ,<https://www12.senado.leg.br/orcamento/glossario/transferencias-de-capital> > . Acesso em 15/10/2021.

BREDA, Zulmir. Conselho Federal de Contabilidade - CFC. **Qual é o papel dos conselhos profissionais?** Artigo publicado em 26 de abr. de 2019. Disponível em: < <https://cfc.org.br/destaque/%EF%BB%BFqual-e-o-papel-dos-conselhos-profissionais/> > . Acesso em: 12/09/2021.

BUGARIM, M. C. C.; PINHO, J. C. da C.; RODRIGUES, L. L.; MACHADO, D. de Q. **Ações do Conselho Federal de Contabilidade no desenvolvimento da contabilidade brasileira** Revista de Contabilidade e Controladoria. Universidade Federal do Paraná, Curitiba, v.5, n.2, p.134-151, maio/ago. 2013.

CONSULTOR JURÍDICO. **STJ divulga 12 teses consolidadas sobre conselhos profissionais**. Artigo publicado em 18 de out. de 2019. Disponível em: < <https://www.conjur.com.br/2019-out-18/stj-divulga-12-teses-consolidadas-conselhos-profissionais> >. Acesso em: 20/09/2021.

COSIF. @. **História da Contabilidade Pública no Brasil**. Cosif@ Portal da Contabilidade, 18 de nov. de 2020. Disponível em; < <https://www.cosif.com.br/publica.asp?arquivo=20110223contabilpublica> >. Acesso em 21/09/2021.

CRCPB. **75 anos – História do CRCPB**. Disponível em: < <https://crcpb.org.br/75-anos-historia-do-crcpb/> >. Acesso em: 10/10/2021.

_____. **Regimento Interno do Conselho Regional de Contabilidade do Estado da Paraíba**. João Pessoa-PB, 28 de julho de 2016. Disponível em: < https://www3.cfc.org.br/spw/PortalDocumentos/CRCPB/_ArquivoPortalTransparencia_b64f59fa-6176-4de8-a4b9-2d972fb41067.pdf >. Acesso em: 11/10/2021.

_____. **Relato integrado 2018/Conselho Regional de Contabilidade do Estado da Paraíba**. João Pessoa: CRCPB, 2019. Disponível em: < https://crcpb.org.br/wp-content/uploads/2021/03/CRCPB_Relato_Integrado-2019-apos-analise-do-cfc-1.pdf >. Acesso em 12/10/2021.

_____. **Relato integrado 2019/Conselho Regional de Contabilidade do Estado da Paraíba. João Pessoa: CRCPB, 2020**. Disponível em: < https://crcpb.org.br/wp-content/uploads/2021/03/CRCPB_Relato_Integrado-2019-apos-analise-do-cfc-1.pdf >. Acesso em: 12/10/2021

_____. **Relato integrado 2020/Conselho Regional de Contabilidade do Estado da Paraíba. João Pessoa: CRCPB, 2021**. Disponível em: <https://crcpb.org.br/wp-content/uploads/2021/03/Relato-CRCPB-2020.pdf> . > Acesso em 12/10/2021.

DI PIETRO, M. S. Z. **Direito administrativo**. 30. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

FERNANDES, F. N. JUS.COM.BR. Artigo publicado em 24 de abr. de 2012. **A criação de conselhos profissionais e a delegação da atividade de fiscalização de profissões regulamentadas**. Disponível em: < <https://jus.com.br/artigos/21519/a-criacao-de-conselhos-profissionais-e-a-delegacao-da-atividade-de-fiscalizacao-de-profissoes-regulamentadas> >. Acesso em: 11/09/2021.

FERNANDEZ, G. A. S. M. **Contribuições de interesse de categorias profissionais e a legalidade tributária**. Revista de Direito. Vol 14. N^o 19. Ano 2011. PUC: São Paulo, 2011. Disponível em: < <file:///C:/Users/PC/Downloads/1732.pdf> >. Acesso em: 12/10/2021.

MACEDO, R. D. **A majoração das anuidades dos conselhos de categorias profissionais. Âmbito Jurídico**. Artigo publicado em: 1 de Nov de 2012. Disponível em: < <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/a-majoracao-das-anuidades-dos-conselhos-de-categorias-profissionais/> >. Acesso em 13/10/2021.

MUKAI, Toshio. **As autarquias, fundações e empresas estatais na Lei de Responsabilidade Fiscal**. Revista do TCU 98, out/nov. de 2003.

PRATES, W. R. **Despesas Públicas: conceito e classificações**. Ciências&Negócio.com, 24 de set. de 2018. Disponível em: < <https://cienciaenegocios.com/despesas-publicas-conceito-e-classificacoes/> > . Acesso em 20/09/2021.

PRAVALER. **Autarquia – o que é, como funciona e as principais do Brasil**. Pravalier, 26 de ago. de 2020. Disponível em: < <https://www.pravalier.com.br/autarquia-o-que-e-como-funciona-e-as-principais-do-brasil/> > . Acesso em: 22/09/2020.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO. **Receita Orçamentária: Conceitos, codificação e classificação**. São Paulo, 2021. Disponível em: < https://transparencia.prefeitura.sp.gov.br/wp-content/uploads/2020/11/Receitas_detalhamento_municipal.pdf > . Acesso em: 13/10/2021.

SANTOS, A. R. dos; REIS, J. A. G. **A importância da Contabilidade Pública**. IX Encontro Latino Americano de Iniciação Científica e V Encontro Latino Americano de Pós-Graduação – Universidade do Vale do Paraíba, 2005. Disponível em: < <https://biblioteca.univap.br/dados/INIC/cd/inic/IC6%20anais/IC6-61.PDF> > . Acesso em 19/09/2021.

SANTOS, D. A.; SOUZA, A. R. L. de; BEHR, A. Revista Brasileira de Contabilidade nº 213., p. 45-46. **Adequações contábeis de uma autarquia estadual às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público**. Disponível em: < <http://rbc.cfc.org.br/index.php/rbc/article/view/1264/918> > . Acesso 18/09/2021.

SOUSA, F. A. C. R. de. **A natureza jurídica dos Conselhos de Fiscalização Profissional, a prestação de contas ao TCU e o desvio de poder**. Artigo publicado em 2017. Disponível em: < <https://franciscocamargosouza.jusbrasil.com.br/artigos/365809114/a-natureza-juridica-dos-conselhos-de-fiscalizacao-profissional-a-prestacao-de-contas-ao-tcu-e-o-desvio-de-poder> > . Acesso em: 10/09/2021.

TORRENTE, Andrea. **Alvo de Guedes, anuidades representam até 94% da receita bilionária dos conselhos profissionais**. GAZETA DO POVO, 02 de set. de 2019.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em Administração**. 11ª Ed. Atlas: São Paulo, 2009.

ESTUDO DE CASO DO COMPORTAMENTO DA FISCALIZAÇÃO DO EXERCÍCIO DA PROFISSÃO CONTÁBIL, EXERCIDO PELO CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DA PARAÍBA – CRCPBJosé Rufino De Oliveira Neto¹Thyago Henriques Madruga²**RESUMO**

Este trabalho visa identificar o comportamento da fiscalização do CRC-PB no Estado da Paraíba no ano de 2020. A Ética é o fator determinante para que as pessoas convivam em harmonia, as leis sociais estabelecem regras e auxiliam na busca de um melhor convívio da sociedade preservando os direitos e deveres de cada cidadão. Na profissão contábil não poderia ser diferente, o Código de Ética do Profissional Contador determina como deve agir um profissional contábil em algumas situações características da sua área de atuação, as quais se referem a competência, a capacidade técnica, a respeitabilidade, a conduta ética e a integridade, para estabelecer uma relação de confiança visando ao pleno atendimento da sua necessidade. Para chegar no objetivo principal desta pesquisa, foi efetuada uma pesquisa bibliográfica em livros e sites, para que fosse explorado o ambiente da organização da administração indireta que se encontra o CFC/CRC'S, bem como uma pesquisa documental com os dados fornecidos pelo portal do CRC-PB no ano de 2020. Observou-se que a atuação da fiscalização no ambiente desfavorável de pandemia não afetou o setor, que conseguiu ultrapassar a meta de diligências para o ano.

Palavras-Chave: Fiscalização, Ética, Penalidades, CRC-PB

3

ABSTRACT

This work aims to identify the behavior of the CRC-PB inspection in the State of Paraíba in 2020. Ethics is the determining factor for people to live in harmony, social laws establish rules and help in the search for a better relationship with society preserving the rights and duties of every citizen. In the accounting profession it could not be different, the Code of Ethics of Professional Accountants determines how an accounting professional should act in some situations characteristic of their area of expertise, which refer to competence, technical capacity, respectability, ethical conduct and integrity, to establish a relationship of trust aimed at fully meeting your needs. To reach the main objective of this research, a bibliographic research was carried out in books and websites, in order to explore the environment of the organization of indirect administration that is the CFC/CRC'S, as well as a documentary research with data provided by the CRC portal -PB in 2020. It was observed that the performance of inspections in the unfavorable environment of the pandemic did not affect the sector, which managed to exceed the target of due diligence for the year.

Keywords: Inspection, Ethics, Penalties, CRC-PB

¹ Graduando do Curso de Ciências Contábeis, pela Uniesp – PB. E-mail: 20152014008@iesp.edu.br

² Professor Orientador, Graduado em Ciências Contábeis, Pós-graduação Lato Sensu em Gestão e Auditoria Pública, pelo Centro Universitário Uniesp, Coordenador do Curso Superior em Ciências Contábeis e Gestão Financeira... E-mail thyago@iesp.edu.br.

Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/5837790463608431>

1 INTRODUÇÃO

O Conselho Federal de Contabilidade-CFC é uma entidade da administração pública indireta que se enquadra como Autarquia composta de personalidade jurídica de direito público, outorgada pelo Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, que tem a finalidade de fiscalizar, normatizar, orientar e contribuir com a valorização da profissão de contábil, zelando sempre pela ética profissional e disciplinando de acordo com a lei, com apoio dos Conselhos Regionais de Contabilidade, dentre outras funções, exerce o poder de decidir em última instância os recursos de penalidades estabelecidas pelos CRC's, regulamenta acerca dos exames de suficiência, das qualificações técnicas dos profissionais contábeis, bem como incentiva os programas de educação continuada presente em cada representante estadual CRC's.

O entendimento quanto a Administração Pública é evidenciado como a união de interesses coletivos que objetivam concretizar os anseios da sociedade de forma ordenada, dentro de um regramento jurídico e seguindo os normativos constantes na Administração Direta e Indireta ou ainda nos órgãos de Regime Especial entre os três poderes e nas esferas federal, estadual e municipal.

Conforme preceitua o Mestre Hely Lopes Meirelles:

Administração Pública, em sentido formal, é o conjunto de órgãos instituídos para consecução dos objetivos do Governo; em sentido material, é o conjunto das funções necessárias aos serviços públicos em geral; em acepção operacional, é o desempenho perene e sistemático, legal e técnico, dos serviços próprios do Estado ou por ele assumidos em benefício da coletividade. Numa visão global, a Administração é, pois, todo o aparelhamento do Estado preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas. A Administração não pratica atos de governo; pratica, tão-somente, atos de execução, com maior ou menor autonomia funcional, segundo a competência do órgão e de seus agentes. São os chamados atos administrativos, que, por sua variedade e importância, merecem estudo em capítulo especial.

Levando em consideração que o CFC é uma Autarquia Federal, no Decreto-Lei de nº 200/67, Art. 5º, tratou em definir como:

Autarquia - o serviço autônomo, criado por lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receita próprios, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada.

A ausência de valores morais – grita a situação atual – é o pior dos males que podem afligir o tecido social. Como o câncer que se espalha pelo organismo, a amoralidade destrói o clima de confiança que deve presidir o relacionamento social, tornando insustentável o convívio na sociedade (ARRUDA, 2017)

Exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica, observada toda a legislação vigente, em especial aos Princípios de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, e resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais (CFC, 1996).

Levando em consideração a relevância da ética na profissão contábil e na sociedade em geral, observado que com a diminuição dos padrões éticos acarreta um declínio para influências negativas, desencadeando mesmo que de forma sucinta e aparentemente inofensiva um incentivo a corrupção, descumprimento de normas e indo em contramão aos preceitos éticos estabelecidos pelo CFC/CRC's, a ausência da fiscalização do exercício da profissão contábil impacta negativamente na qualidade da informação gerada à sociedade, diminui a receita da entidade e enfraquece o seu poder de valorização da classe contábil.

O presente estudo visa esclarecer e explicitar a seguinte questão: Como o CRC-PB exerce a fiscalização da profissão contábil e quais resultados são alcançados?

Desta forma justifica-se o tema destacado pela importância e dificuldade em fiscalizar a enorme quantidade de contabilistas e organizações contábeis atuantes no Estado da Paraíba, visando identificar as medidas exercidas pelo CRC-PB regulamentadas pelo CFC para garantir que as atividades contábeis sejam efetuadas por profissionais aptos e qualificados, a fim de transmitir transparência e segurança para a sociedade enquanto agente fiscalizador.

Para Matias-Pereira (2016) é essencial definir de forma clara o objetivo principal da pesquisa, bem como os seus objetivos secundários. A soma dos objetivos secundários consolida o objetivo principal da pesquisa.

Como objetivo geral, tem-se que identificar o processo e os resultados obtidos no que diz respeito às fiscalizações exercidas pelo CRC-PB no ano de 2020. E como objetivos específicos, deve-se: Efetuar um levantamento dos indicadores de resultado das fiscalizações efetuadas pelo CRC no município de João Pessoa-PB no

ano de 2020; Quantificar os profissionais e organizações que foram autuados pela fiscalização do CRC-PB; e Analisar os indicadores de eficiência da fiscalização pelo CRC-PB;

A metodologia empregada neste será um estudo de caso, fundamentado com pesquisa em livros, sites, no Código de Ética do Profissional Contador e levantamento de dados fornecidos pelo CFC e CRC-PB.

Este trabalho será composto de Introdução, bem como da Fundamentação Teórica que trará uma explicação teórica e objetiva; a Metodologia aplicada juntamente com os dados apurados na pesquisa, e por último as considerações finais detalhando os resultados.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesta seção abordar-se-a a essência teórica utilizada na presente pesquisa, dividido nos temas: Administração Pública, História do CFC e CRC-PB, obrigações, processo de fiscalização, ética e ética profissional, penalidades impostas.

2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

O conceito de Administração Pública compreende na prestação de serviços públicos onde se caracterizam de forma direta e indireta por pessoas jurídicas, agentes públicos e órgãos, regulamentadas pelo Direito Público, considerando-se que sua principal finalidade seja proteger e garantir o interesse da sociedade.

Para Cláudia Costin (2010, p.26) “Inclui o conjunto de órgãos, funcionários e procedimentos utilizados pelos três poderes que integram o Estado, para realizar suas funções econômicas e os papéis que a sociedade lhe atribuiu no momento histórico em consideração.”

Para Chiavenato (2018, p.103) “A Administração Pública representa o aparelhamento do Estado e funciona como o instrumento do governo para planejar, organizar, dirigir e controlar todas as ações administrativas, com o objetivo de dar plena e cabal satisfação das necessidades coletivas básicas.”

2.1.1 Administração Pública Direta

A Administração Pública direta é o conjunto de órgãos ligados diretamente ao Poder Executivo, em nível federal, estadual e municipal. Esses órgãos são subordinados ao chefe do poder a que pertencem, isto é, existe uma hierarquia entre eles. (Significados, 2019)

Um ótimo exemplo de Administração Pública Direta é o Ministério da Economia, que é responsável diretamente pela política econômica do País, e dentro da sua organização existem vários órgãos submetidos, dentre eles a Secretaria da Receita Federal que gerencia a arrecadação de impostos federais.

2.1.2 Administração Pública Indireta

Sobre o conceito de Administração Pública Indireta podemos afirmar que:

A administração pública indireta, por sua vez, é composta por entidades que, por meio de descentralização de competências do governo, foram criadas para desempenhar papéis nos mais variados setores da sociedade e prestar serviços à população. Essas entidades possuem personalidade jurídica própria (CNPJ), e, muitas vezes, recursos próprios, provenientes de atividades que geram receitas. (POLITIZE, 2017)

Exemplos de entidades que integram a administração pública indireta e prestam serviços de forma descentralizada, são elas as autarquias, fundações, sociedades de economia mista e empresas públicas.

	Autarquia	Fundação Pública	Fundação privada	Empresa pública	Sociedade Economia Mista
Forma de criação	Lei	Lei	Autorizada em lei	Autorizada em lei	Autorizada em lei
Atividades	Administrativas	Social	Social	Econômica	Econômica
Personalidade Jurídica	Direito público	Direito público	Direito privado	Direito privado	Direito privado
Bens	Público	Público	Privado	Privado	Privado

Resumos da administração indireta

Figura 1. Compilado da organização da administração indireta
Fonte: Estratégia Concursos (2019)

2.1.3 Autarquia

Costin (2010) define autarquia da seguinte forma:

“Autarquias são, nos termos do referido Decreto-lei, serviços autônomos, criados por lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receita próprios, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizadas.”

Uma autarquia é uma instituição com capacidade de autogestão, esta instituição pode ser responsável pelo serviço de água e esgoto de uma cidade, ou funcionar como órgão federal. Portanto, todo o poder de investimento, manutenção e recebimento deste setor deve vir dela. (SUNO, 2020)

Destaca-se a temática da administração pública pela necessidade de conhecimento sobre a característica organizacional do CRC-PB, enquanto autarquia mantém seu vínculo com a administração pública central, usufruam das mesmas honrarias e limitações, entretanto pelo fato de possuir personalidade jurídica própria, os direitos e obrigações são em seu próprio nome.

2.2 HISTÓRIA DO CFC E CRC-PB

Criado em 1946, o Conselho Federal de Contabilidade a partir de um dispositivo legal, o Presidente da República Eurico Gaspar Dutra assinou o Decreto-Lei de nº 9.295 no dia 27 de maio de 1946.

Conforme narra o CFC (2021):

A primeira reunião Plenária do Conselho Federal de Contabilidade, presidida pelo conselheiro Paulo Lyra, aconteceu no dia 21 de agosto de 1946, no edifício do Ministério do Trabalho, no Rio de Janeiro. No primeiro encontro, os conselheiros trataram da elaboração do Regimento Interno do Conselho e da instalação dos Conselhos Regionais. A Plenária também aprovou a proposta do conselheiro Ferdinand Esberard, que sugeria a expedição de um ofício a todos os ministros de Estado, agradecendo o apoio à criação do decreto-lei.

Em comemoração ao 50º Dia do Contabilista, o CFC instituiu a Medalha do Mérito Contábil João Lyra por meio da Resolução n.º 440 de 1976. (CFC, 2021)

A transferência da sede do CFC para Brasília se deu por força da exigência do Art. 3º do Decreto-Lei nº 9.295/1946, que prevê sua sede no Distrito Federal, de acordo com o CFC (2021), com projeto aprovado em 1991, as obras tiveram início em 1993, na gestão do presidente Ivan Carlos Gatti, e foi inaugurado em 1996 pelo presidente José Maria Martins Mendes.

O Sistema CFC/CRC's é constituído pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelos 27 Conselhos Regionais, um em cada Unidade da Federação. Foi criado em 27 de maio de 1946, por meio do Decreto-Lei nº 9.295/46. (CRC-PB)

A sede atual do CRC-PB foi instalada em 1970 e está localizada no centro da cidade de João Pessoa. Ao decorrer do tempo foram surgindo necessidades de abrangência pelo estado, na expectativa de estar mais perto dos profissionais contadores, deste modo para atender essa demanda foi inaugurada sua sub-sede em Campina Grande.

A entidade conta ainda com as Delegacias Regionais, que exercem importante papel intermediando entre os Conselhos e os profissionais da área contábil, prestando serviços de emissão de certidões e obtenção de registros, dentre outros assuntos correlatos.



Figura 2. Organograma CRC-PB

Fonte: Portal CRC-PB

2.3 OBRIGAÇÕES DO CRC-PB

Estatuto dos Conselhos de Contabilidade, regido pela resolução CFC n 825/98, é o instrumento utilizado para disciplinar a atividade fiscalizadora do exercício profissional, dispondo sobre registro e penalidades, e fornecendo orientação técnico-profissional e ética à classe. Conforme relatado no portal da entidade são atribuições do Conselho Regional de Contabilidade do Estado da Paraíba:

- Efetuar o registro e expedir a carteira profissional;
- Examinar reclamações e representações escritas acerca dos serviços de registro e das infrações dos dispositivos legais vigentes, relativos ao exercício da profissão de Contabilista, decidindo a respeito;
- Fiscalizar o exercício das profissões de Contador e Técnico em Contabilidade, impedindo ou punindo infrações, bem como representando às autoridades competentes sobre fatos apurados;
- Funcionar como Tribunal Regional de Ética e Disciplina;
- Suplementarmente, executar programas de Educação Continuada que garanta ao Contabilista mais uma forma de aprimorar sua competência técnico-profissional.

2.4 PROCESSO DE FISCALIZAÇÃO

O setor de Fiscalização é o departamento responsável pela organização, execução e acompanhamento da fiscalização do exercício profissional, instaurando processos administrativos, quando necessário. (CRC-PB)

O trabalho da Fiscalização tem por objetivo garantir à sociedade a existência de profissionais qualificados e habilitados ao exercício da profissão contábil. Seu objetivo é que o profissional seja o mais capacitado possível, diminuindo, assim, as irregularidades cometidas. (CRC-PB)

Segundo o CRC-PE:

É importante ressaltar que esse compromisso com a sociedade se torna ainda mais valioso tendo em vista o momento vivenciado no País. Os casos de corrupção e ações criminosas, envolvendo tanto o Governo quanto empresas, trouxeram consigo o anseio social por reavivar valores morais e éticos. Em termos concretos, os atos ilegais estão sendo cada vez menos tolerados e devem ser punidos com mais rigor a fim de serem desestimulados em definitivo.

Deste modo implica a dizer que a fiscalização do exercício da profissão contábil, nas representações estaduais é exercida pelo sistema CFC/CRCs, com o auxílio de fiscais capacitados para executar tais tarefas, que praticam de forma atuante ações de nível educativo, disciplinares, restritivos e coercitivos, com o intuito de se harmonizar com a dignidade, respeitando as normas profissionais, com

enfoque na securitização do direito dos profissionais e dando suporte ao interesse público coletivo.

A contratação dos fiscais fica a cargo dos CRCs através de seleção pública para serem servidores da autarquia, com atribuição de fiscal do exercício da profissão contábil.

O Fiscal não se exime de respeitar os princípios da legislação da profissão contábil, sendo a atividade incumbida apenas para profissionais devidamente registrados no CRC e estar em dia com suas obrigações, sendo passível das penalidades igualmente aos demais profissionais contabilistas, desse modo devendo sempre buscar ser exemplo para a classe.

O CFC destaca que dentro das atividades exercidas pelos fiscais existem as diligências com parâmetros pré estabelecidos pela Vice-presidência de Registro e Fiscalização e pela Coordenadoria de Fiscalização Nacional. Esses parâmetros são divididos em qualificados e não qualificados.

As diligências de parâmetros não qualificados são atividades em que os fiscais exercem o trabalho de inibir e combater ao leigo bem como o de fazer jus ao Art. 12 do Decreto-lei que determina que todos os contadores só podem desenvolver trabalhos contábeis a partir do momento que estejam devidamente registrados nos CRCs.

Em contrapartida as diligências qualificadas os agentes fiscalizam os trabalhos técnicos desenvolvidos pelos contadores, são eles:

- Fiscalização de Perícia Contábil
- Fiscalização de Contrato de Prestação de Serviços
- Fiscalização de Decore
- Fiscalização de Auditoria Contábil
- Fiscalização de Demonstração Contábil
- Fiscalização de Escrituração Contábil

Vale salientar que os fiscais habilitados em Técnicos de Contabilidade não podem exercer a fiscalização dos trabalhos de auditoria e perícia, sendo atribuído apenas aos fiscais contadores.

Dentre a importância dos trabalhos técnicos desenvolvidos destaca-se a necessidade e importância da fiscalização para que esses serviços sejam

efetivamente elaborados por profissionais qualificados que conheçam a legislação, para que seja salvaguardada a fidedignidade da informação apresentada.

Em relação ao contrato de prestação de serviço CFC reforça que:

O Código de Ética, em seu art. 6º, prevê que o valor dos serviços deve ser fixado, previamente, sempre por contrato escrito. O Regulamento Geral dos Conselhos de Contabilidade (Resolução CFC nº 960/03) prevê, por sua vez, a necessidade do contrato de prestação de serviços, visando à comprovação dos limites e à extensão da responsabilidade técnica perante o cliente ou o empregador. Também prevê, no capítulo relativo às infrações e às penalidades, que constitui infração deixar de apresentar prova de contratação dos serviços profissionais, quando exigida pelo CRC ou, ainda, quando for o caso, servir de contraprova em denúncias de concorrência desleal.

A importância da conduta ética do profissional contabilista e na confiança nele depositada atribui-se ao mesmo a emissão de DECORE (Declaração Comprobatória de Percepção de Rendimentos), documento contábil elaborado para atender a necessidade dos bancos, apto a fazer prova de informações sobre a percepção de rendimentos em favor de pessoas físicas. O DECORE passou por várias reformulações no decorrer dos anos até chegar no modelo atual criado pela Resolução CFC nº 872/2000.

O CFC se posiciona da seguinte forma em relação ao DECORE:

Somente contabilistas em situação regular perante o CRC, inclusive quanto a débito de qualquer natureza, podem expedir a DECORE. Sua emissão se dá por meio eletrônico, devendo ser preservadas as informações e as características do modelo constante no Sistema. O referido modelo, que, obrigatoriamente, deve ser obedecido pelo contabilista, consta do Anexo I da Resolução CFC nº 872/2000. O profissional deverá imprimir esse modelo em papel timbrado por meio de sistema eletrônico. A DECORE será emitida em duas vias, destinando-se a primeira ao beneficiário e a segunda ao arquivo do contabilista, para fazer prova na Fiscalização do CRC. O descumprimento da referida norma pode gerar as penalidades previstas na legislação profissional contábil, tais como multa, advertência, censura reservada, censura pública e, até mesmo, a suspensão do exercício profissional. Além disso, a emissão da DECORE, sem base em documentação hábil e idônea, pode gerar consequências jurídicas nas áreas civil e penal, tanto para o contabilista como para o beneficiário.

2.5 ÉTICA

No dicionário, Aurélio (2021) define ética como “Segmento da filosofia que se dedica à análise das razões que ocasionam, alteram ou orientam a maneira de agir

do ser humano, especialmente aquelas que estão inerentes em quaisquer regras, preceitos, normas sociais.”

Lopes, De Sá (2019) conceitua que: “Como móvel de conduta humana, a Ética tem uma concepção de objeto da vontade ou das regras que a direcionam.”

Ética é um conceito que todo mundo sabe o que é, mas não sabe explicar direito. Ser ético é um comportamento no qual se busca fazer sempre o que é certo. Ainda assim, é possível que uma atitude tomada com a intenção de fazer o bem seja considerada incorreta, ou não ética. (SOUZA, MÁRCIA, 2018).

2.6 ÉTICA PROFISSIONAL

Osni Moura Ribeiro relatou em 2018 que:

Um campo não menos importante da existência ética é o das profissões socialmente e juridicamente aceitas. A competência cognitiva na ação profissional, seu exercício nos limites da convivialidade, o compromisso de realizar com rigor técnico e máximo respeito aos contratos entre as partes envolvidas não são alcançados sem o compromisso ético. As profissões são muito variadas segundo finalidades e valores implicados: os profissionais da área médica lidam com a vida, um bem fundamental, mas, vizinhos a eles, os encarregados da limpeza pública, trabalham para os cuidados da saúde na comunidade. É apenas um exemplo, mas todos os profissionais prestam serviços sem os quais a vida social não pode alcançar a qualidade desejada. Aqui, a educação tem relevância inquestionável, mas a aprendizagem técnica indispensável não é suficiente sem a formação ética. Para melhorar a ação e o perfil dos profissionais, muitas profissões têm seu código de ética, cuja finalidade não é apenas o interesse material da classe e seu prestígio social, mas uma participação mais autêntica no esforço de humanização da sociedade.

Vale salientar que o profissional contador no que diz respeito à ética está sempre em fogo cruzado, tendo em vista que os interesses dos gestores de empresas nem sempre caminham de acordo com os princípios éticos no qual o profissional pronunciou juramento quando se formou.

O CFC (2019), complementa o conceito de ética na profissão contábil:

Pelo viés da essencialidade e da ética, é necessário considerar que, independente da forma ou do meio utilizado para prestar os serviços contábeis, o que a sociedade busca ao selecionar um profissional da contabilidade é a competência, a capacidade técnica, a respeitabilidade, a conduta ética e a integridade, para estabelecer uma relação de confiança visando ao pleno atendimento da sua necessidade (demanda). São elementos que projetam e sustentam a

posição de destaque e de sucesso de um profissional da contabilidade no mercado.

2.7 PENALIDADES

Conforme Resolução CFC nº 1.603/2020, Capítulo X, Da Fixação e Gradação das Penas, podemos ter uma noção de como se enquadram as penalidades, são elas elencadas abaixo:

I - Disciplinares:

- multa;
- suspensão do exercício da profissão;
- cassação do exercício da profissão.

II - Éticas:

- advertência reservada;
- censura reservada;
- censura pública.

Em relação às multas aplicadas o Art. 9º da Resolução CFC nº 1.605/2020, trata que os valores das penalidades de multas disciplinares devidas por infrações cometidas por profissionais, organizações contábeis, por pessoas físicas ou por pessoas jurídicas de acordo com o Art. 27, alíneas “a”, “b” e “c” do Decreto-Lei nº 9.295/1946, e calculadas sobre o valor da anuidade do técnico em contabilidade, serão aplicados conforme o quadro abaixo:

MULTAS (Art. 27 do Decreto-Lei n.º 9.295/1946)	Em reais VALOR	
	Mínimo	Máximo
alínea “a” – infração aos artigos 12 e 26	503,00	5.030,00
alínea “b” – infração aos artigos 15 e 20		
Profissional	503,00	5.030,00
Pessoa física não profissional	503,00	5.030,00
Organizações contábeis	1.006,00	10.060,00
Pessoas jurídicas não contábeis	1.006,00	10.060,00
alínea “c” – infração aos demais artigos	503,00	2.515,00

Figura 3. Tabela de Referência de Multas

Fonte: Portal do CFC-DF

No que tange às possíveis infrações que possam ocorrer podemos listar: exercer a profissão sem o devido registro; assinar documentos ou peças contábeis

elaborados por outrem alheio à sua orientação, supervisão ou revisão; exercer a profissão quando impedido, inclusive quando for procurador de seu cliente, mesmo que com poderes específico, dentro das prerrogativas profissionais; facilitar por qualquer meio, exercício da profissão aos não habilitados ou impedidos; solicitar ou receber de cliente ou empregador qualquer vantagem para aplicação ilícita; apropriar-se indevidamente de valores, bens e qualquer tipo de crédito confiados à sua guarda; não atender, no prazo estabelecido, à notificação dos Conselhos Federal e Regionais de Contabilidade; exercer a profissão contábil com negligência, imperícia ou imprudência, tendo violado direitos ou causado prejuízos a outrem. (CFC)

3 METODOLOGIA

Neste capítulo iremos fazer uma abordagem sobre o conceito, definição e metodologia aplicada na pesquisa.

Os métodos são as ferramentas usadas pelos pesquisadores para coletar dados e reunir evidências que permitam analisar e entender o objeto pesquisado a fim de responder à questão de pesquisa previamente levantada. (PEREIRA, SILVIA, p.81, 2019).

Metodologia é o estudo dos métodos. A sua finalidade é ajudar o pesquisador a compreender em termos mais amplos possíveis o processo de investigação científica. (MATIAS, PEREIRA, p.43, 2016).

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

A metodologia utilizada foi a pesquisa bibliográfica em trabalhos específicos, pesquisa documental de dados fornecidos pelo CFC e CRC-PB, Código de Ética Profissional, Código de Ética do Profissional Contabilista, livros e sites.

Este trabalho teve como uma de suas características técnicas a pesquisa explicativa, conforme afirma MATIAS PEREIRA (2019):

Pesquisa Explicativa: visa identificar os fatores que determinam ou contribuem para a ocorrência dos fenômenos. Assim, aprofunda o conhecimento da realidade porque explica a razão, o “porquê” das coisas. Quando realizada nas ciências naturais, requer o uso do método experimental e, nas ciências sociais, requer o uso do método

observacional. Assume, em geral, as formas de pesquisa experimental e pesquisa *ex post facto*.

Evidenciamos também a característica descritiva nesta pesquisa, tendo em vista uma abordagem com levantamento de informações geradas por relatórios oficiais divulgados pelo CFC e CRC-PB, visando identificar o comportamento, implementações de condutas éticas, e eventos processuais, ou seja, a utilização deste modelo de pesquisa pode auxiliar na busca de oportunidades para o desenvolvimento novos métodos de fiscalização, comunicação e publicidade das entidades com a sociedade.

Odília Fachin (2017) trás uma explanação sobre a pesquisa documental:

A pesquisa documental corresponde a toda informação coletada, seja de forma oral, escrita ou visualizada. Ela consiste na coleta, classificação, seleção difusa e utilização de toda a espécie de informações, compreendendo também as técnicas e os métodos que facilitam sua busca e sua identificação. Para a pesquisa documental, considera-se documento qualquer informação sob a forma de textos, imagens, sons, sinais em papel, madeira ou pedra, gravações, pinturas, incrustações e outros. São observados ainda os documentos oficiais, como editoriais, leis, atas, relatórios, ofícios, ordem régia etc, e os documentos jurídicos oriundos de cartórios, registros gerais de falência, inventários, testamentos, escrituras de compra e venda, hipotecas, atestados de nascimentos, de casamentos, de óbitos, entre outros.

3.2 DEFINIÇÃO DA AMOSTRA

Por conseguinte, o elemento da pesquisa trata-se dos indicadores fornecidos pelo CRC-PB, ou seja uma análise do comportamento da fiscalização com base nas informações documentais das fiscalizações do ano de 2020.

3.3 COLETA DE DADOS

A coleta de dados foi feita através de solicitação formal ao CRC-PB, sendo cedido o relatório anual contendo todas as informações necessárias para compor fidedignamente o estudo.

3.4 TÉCNICA DE ANÁLISE DE DADOS

Os quantitativos dos indicadores foram organizados em tabelas pelo autor e exportado para gráficos para uma análise mais didática e interativa, descrevendo de forma clara como se comportou o setor de fiscalização no ano de 2020.

4 RESULTADOS E ANÁLISE DOS DADOS

Para chegarmos no objetivo da pesquisa foram obtidos dados das atividades efetuadas pelo setor de fiscalização do CRC-PB no ano de 2020, com base nesta análise conseguimos identificar como funciona o processo de fiscalização.

Em dezembro de 2020, conforme informações extraídas do CFC (2020), no Brasil existiam um total de 519.080 profissionais registrados no conselho, sendo 358.807 contadores; 160.273 técnicos; e ainda 73.898 organizações contábeis; a Região Nordeste detém 83.830 registros; sendo 59.418 contadores; 24.412 técnicos, o Estado da Paraíba conta com 4.591 contadores registrados; 1.629 técnicos; 775 organizações.

Em relação ao gênero na profissão contábil, em 2020 as mulheres superaram em 34,36% a quantidade de registros de homens, onde destaca-se a importância da evolução histórica da mulher no mercado de trabalho e dos diversos incentivos na causa da valorização e inserção da atuação profissional da mulher.

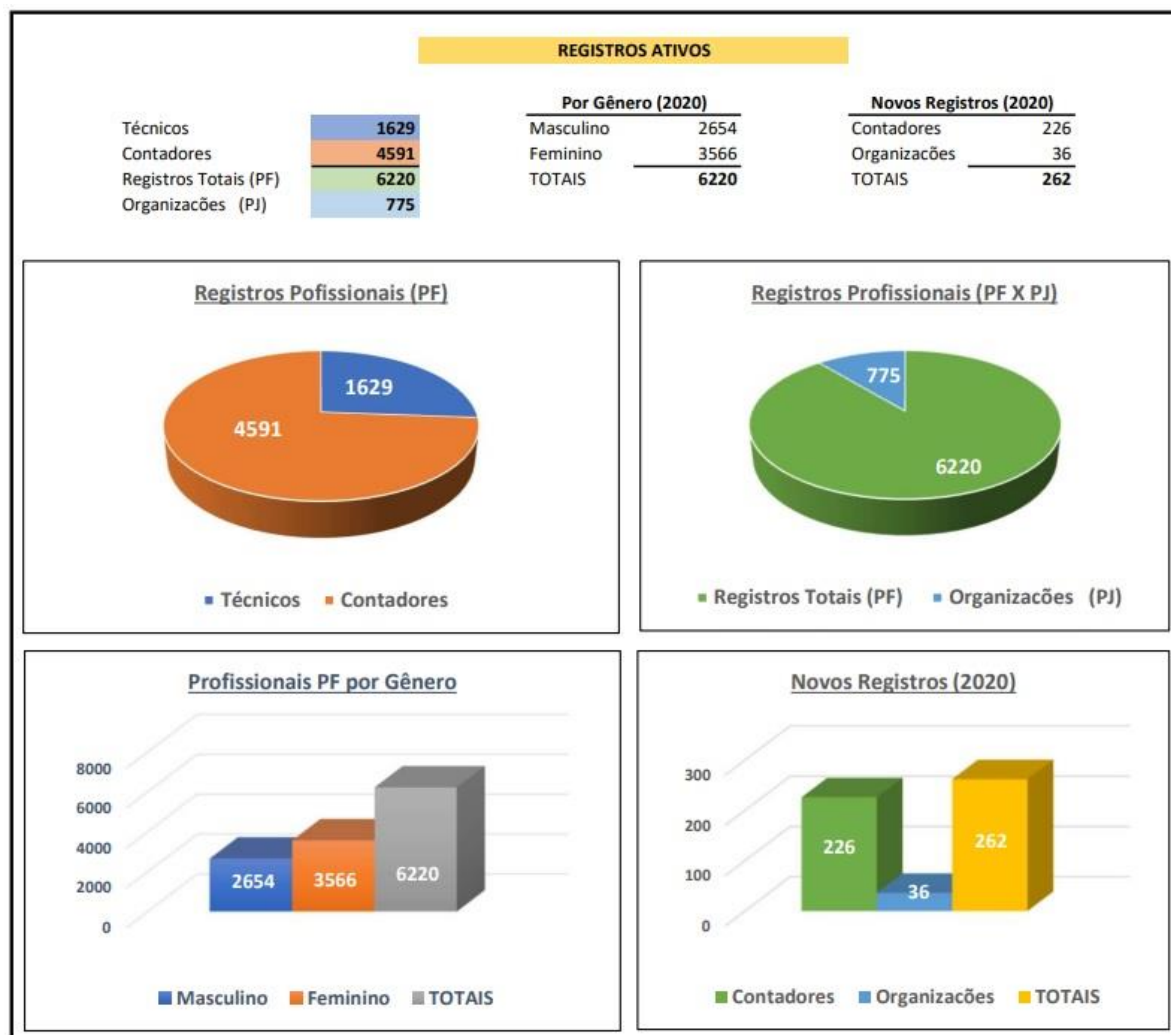


Figura 4. Quantitativo de Registros de Profissionais no CRC-PB

Fonte: Elaborado pelo autor, com dados da pesquisa

Em meados de janeiro de 2015, a fiscalização do CFC/CRC's passou por uma inovação, abraçando a tecnologia como ferramenta para execução das atividades do setor, a fiscalização eletrônica marcou esse ano como promessa de agilidade nas diligências e maior eficiência.

Segundo mencionado pelo (CRC-PB, 2015):

Esta tecnologia permite que se tenha maior produtividade de trabalho com menor custo, aumento do número de profissionais fiscalizados, análise mais criteriosa da documentação apresentada, redução do tempo tanto gasto pelos profissionais ao atender a fiscalização como também, nos deslocamentos dos fiscais e acima de tudo a objetividade na realização dos trabalhos seguindo as normas e resoluções do Conselho Federal de Contabilidade.

O procedimento para execução da fiscalização eletrônica é dividido em duas etapas. Na primeira etapa o profissional recebe um e-mail com um link com um número de agendamento para acesso ao sistema online. Já a segunda etapa se trata da apresentação dos documentos selecionados pelo fiscal responsável, com base nas informações prestadas pelo profissional/organização e/ou órgão público. Os documentos devem ser enviados no formato PDF, e o profissional/organização deverá preencher os dados no prazo máximo de 10 (dez) dias, sujeito a penalidades conforme a legislação.

Vale salientar que caso o fiscalizado não cumprir com as exigências do fiscal por meio eletrônico, este fará diligência de forma presencial. Caso o profissional não apresentar ou apresentar apenas parte da documentação, será emitido pelo setor de fiscalização uma notificação, e dependendo da situação será emitido um Auto de Infração. O não atendimento às solicitações após formalização da notificação será aplicado um Auto de Infração e encerrado a fiscalização como irregular.

4.1 ANÁLISE DETALHADA DOS DADOS NO ANO DE 2020

Em 2020 foram efetuadas 354 diligências, que ultrapassaram 84% da meta para o ano, de acordo com os dados do CRC-PB, foram efetuados 253 procedimentos fiscalizatórios.

Dentre esses 253 procedimentos destacamos que 42% foram efetuados em profissionais contadores, e o percentual de 58% realizados em organizações. Foram apontados 161 leigos (pessoas físicas atuando sem registro) atuando tanto na área pública quanto na área privada, infringindo o Art. 12º do Decreto-Lei nº 9.295/46.

O Art. 12º do Decreto-Lei nº 9.295/46 explica que, “[...]somente poderão exercer a profissão após a regular conclusão do curso de Bacharelado em Ciências Contábeis, reconhecido pelo Ministério da Educação, aprovação no exame de Suficiência e registro no Conselho Federal de Contabilidade a que estiverem sujeitos”. (CFC, 1946).

Ainda nota-se que, com o auxílio da inovação, a maneira de fiscalizar remotamente de forma eletrônica elevou a quantidade de diligências, proporcionando uma maior eficiência no setor mesmo em época pandêmica de isolamento social, tendo em vista a meta ser ultrapassada em cerca de 84%, sem

perder a qualidade, pois a possibilidade de fraude é bem pequena, pelo fato que os documentos apresentados e anexados no sistema devem ser emitidos mensalmente pelo SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), sendo o processo de escrituração digital da Receita Federal, que trata-se de um arquivo digital que contém todas as informações que os Fiscos necessitam.

O SPED funciona a partir de um PVA (Programa Validador e Assinador), é através do PVA que os dados contábeis são validados e enviados ao Fisco. Além disso o SPED pode ser estruturado em diferentes PVA's, podendo ser SPED Fiscal, SPED Contribuições e SPED Contábil. Reforço que após a validação no PVA, o profissional deve assinar o arquivo digitalmente através de certificados digitais (e-CNPJ) emitido por uma autoridade certificadora credenciada.

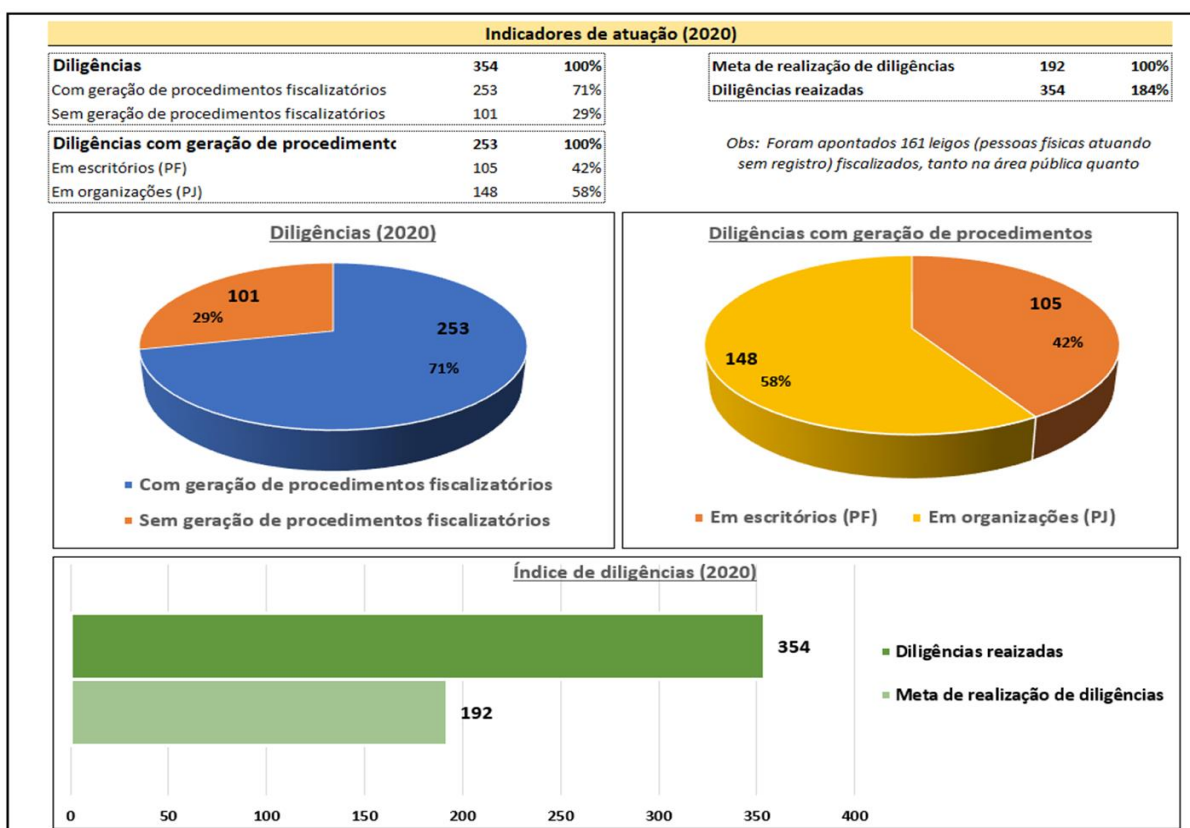


Figura 5. Indicadores de Atuação da Fiscalização do CRC-PB

Fonte: Elaborado pelo autor, com dados da pesquisa

Foi identificado que das 354 diligências foram efetuadas 208 notificações, foram gerados 20 processos que representa 6% em relação ao total de diligências, sendo 17 processos julgados com penalizações aplicadas, das penalizações 15

foram advertências que representa 88%, 1 suspensão do exercício da profissão que representa 6% e 1 censura pública que representa 6%.

Em dezembro de 2020, 18 processos encontravam-se em fase de defesa e 2 processos em fase de recurso, com 3 arquivamentos, 1 renúncia, 1 processo encaminhado ao Ministério Público. O prazo médio para o julgamento de cada processo foi de 180 dias.

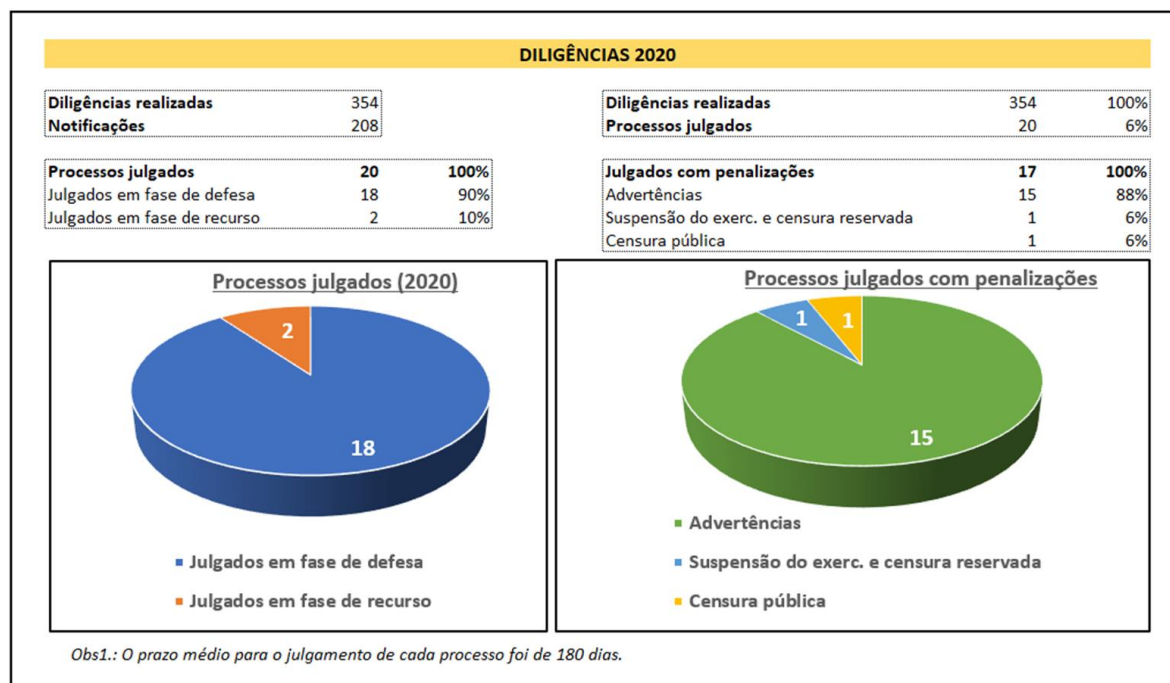


Figura 6. Processos Julgados pelo CRC-PB
Fonte: Elaborado pelo autor, com dados da pesquisa

RESUMO DAS FISCALIZAÇÕES DO CRC-PB EM 2020	
EVENTO	QUANTIDADE
ADVERTÊNCIAS	15
AUTOS DE INFRAÇÃO	1
CENSURA PÚBLICA	1
DILIGÊNCIAS	354
JULGADOS COM PENALIZAÇÕES	17
JULGADOS DENTRO DO PRAZO	11
JULGADOS EM FASE DE DEFESA	18
JULGADOS EM FASE DE RECURSO	2
LEIGOS ATUANDO	161
MULTAS APLICADAS (\$)	12.488,56
NOTIFICAÇÕES	208
ORGANIZAÇÕES FISCALIZADAS	148
PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO	253
PROCESSOS ARQUIVADOS	3
PROCESSOS ENCAMINHADOS AO M.P.	1
PROCESSOS JULGADOS	20
RENÚNCIAS	1
SUSPENSÃO DO EXERCÍCIO E CENSURA	1
TEMPO MÉDIO DE JULGAMENTO (DIAS)	180

Figura 7. Quadro Resumo Fiscalizações CRC-PB

Fonte: Elaborado pelo Autor, com dados da pesquisa

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho teve como objetivo principal mostrar como se comportou o setor de fiscalização do CRC-PB no ano de 2020, pontuamos as principais atividades exercidas pelos fiscais, os procedimentos, bem como fizemos uma abordagem sobre o que é a entidade CRC-PB, as diretrizes que devem ser seguidas por todos os profissionais e organizações registradas.

Nota-se uma deficiência no que diz respeito à celeridade processual, conforme os números foram poucos processos efetivamente ativados, e o prazo médio para julgamento no meu ver ainda deixa muito a desejar, sendo um ponto a ser analisado pelo setor, e um objeto de pesquisas futuras.

Vale destacar também o momento que todos vivenciamos no ano de 2020, com uma pandemia que assolou o mundo e deixou um rastro de mortes e aflição, impondo a toda sociedade uma mudança repentina e radical no estilo de vida pessoal e profissional, fazendo com que todos ficássemos em nossas casas trancafiados contra nossa vontade, mas por necessidade, apesar disso o setor de fiscalização continuou fazendo seu papel perante a sociedade que é buscar sempre

a preservação do serviço prestado com tecnicidade, independência e responsabilidade profissional, confiança, credibilidade, respeitabilidade, com viés da essencialidade e da ética.

Podemos destacar aqui o comentário feito pelo CFC (2019), que afirma o seguinte:

[...] é necessário considerar que, independente da forma ou do meio utilizado para prestar os serviços contábeis, o que a sociedade busca ao selecionar um profissional da contabilidade é a competência, a capacidade técnica, a respeitabilidade, a conduta ética e a integridade, para estabelecer uma relação de confiança visando ao pleno atendimento da sua necessidade (demanda). São elementos que projetam e sustentam a posição de destaque e de sucesso de um profissional da contabilidade no mercado.

É de grande importância a forte atuação da fiscalização do CFC/CRC'S, pois garantem que a profissão tenha credibilidade, seja vista pela sociedade com orgulho e não seja associada a práticas ilegais e antiéticas, a avaliação que faço é que este setor merece ser fortalecido e valorizado perante todos que fazem parte da profissão, só assim conseguiremos sempre manter um nível de satisfação, honestidade e reconhecimento.

Ainda reforço com as palavras do CFC (2019), que trouxe uma abordagem interessante sobre o assunto:

Em um mundo cada vez mais conectado e globalizado, defender para que o Código de Ética Profissional do Contador seja respeitado é lutar para um ambiente saudável para o pleno exercício da profissão, com livre e leal concorrência, em que se almeja a honestidade de propósito entre o cliente e o prestador de serviços, que é o profissional da contabilidade – este razão de ser do Sistema; é agir de acordo com a sua missão institucional e competência originária; e é contribuir para que os ajustes aos novos tempos ocorram para o bem coletivo, exercendo o seu direito-dever de coibir e punir as condutas antiéticas para assegurar o tratamento igualitário para os que compõem e integram a pujante classe contábil brasileira, agindo na proteção do interesse público.

Verificou-se que as empresas em geral são fiscalizadas com mais frequência, e intensificadas quando os fiscais identificam que ali existe um departamento próprio de contabilidade. As fiscalizações atingem empresas industriais, comerciais, escritório de serviços combinados, prestadoras de serviços, instituições financeiras, entidades sem fins lucrativos, órgãos públicos, e as diversas existentes que utilizam serviços de contabilidade.

Percebeu-se um aumento no número de diligências, inclusive ultrapassando a meta para o ano, e as penalidades mais aplicadas foram as advertências, e ainda as fiscalizações em organizações foram maiores que em profissionais contadores, pelo fato já comentado no parágrafo anterior.

REFERÊNCIAS

Administração pública direta e indireta: 3 pontos para entender, publicado em 21/06/2017, disponível em: <https://www.politize.com.br/administracao-publica-direta-e-indireta/>

A.M.C. C.; Carmo, W.M. D.; Rodriguez, R.J. M. **Fundamentos de Ética Empresarial e Econômica**, 5ª edição. [Digite o Local da Editora]: Grupo GEN, 2017. 9788597013115. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597013115/>. Acesso em: 2021 set. 08.

Aristóteles. **Coleção Fora de Série - Ética a Nicômaco**, 2ª edição. Brasil: Grupo GEN, 2017. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530977467/>. Acesso em: 2021 set. 08.

Autarquia: entenda o que é e como funciona esse tipo de órgão, publicado em 04/10/2020, disponível em: <https://www.suno.com.br/artigos/autarquia/>

Barsano, P. R.; Soares, S.P.D. S. **Ética profissional**. São Paulo-SP: Editora Saraiva, 2015. 978-85-365-1541-0. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978-85-365-1541-0/>. Acesso em: 2021 set. 09.

CASTRO, Silvia.Pereira. D. **Trabalho de conclusão de curso (TCC): uma abordagem leve, divertida e prática**. São Paulo: Editora Saraiva, 2019. 9788571440708. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788571440708/>. Acesso em: 01 dez. 2021.

CFC. **Resolução CFC Nº 803/96 – 1996**, disponível em https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2017/11/NBC_PG_01_aud.docx, acessado em 09/09/2021

Como fazer referência bibliográfica de site nas normas ABNT, disponível em: <https://tecnoblog.net/247956/referencia-site-abnt-artigos/>

Compilado sobre organização da administração indireta, publicado em 23/12/2020, disponível em: <https://www.estrategiaconcursos.com.br/blog/compilado-sobre-organizacao-da-administracao-indireta/>

Conselho Regional de Contabilidade da Paraíba-CRCPB, **Código de Ética do Profissional Contabilista**, disponível no link: http://crcpb.org.br/wp-content/uploads/2012/05/RES_803.doc, acessado em 07/09/2021.

Conselho Regional de Contabilidade da Paraíba-CRCPB, **Prerrogativas Profissionais**, disponível no link: http://crcpb.org.br/wp-content/uploads/2012/05/RES_560.doc, acessado em 07/09/2021.

Conselho Regional de Contabilidade da Paraíba-CRCPB, **Educação Profissional Continuada**, disponível no link: <https://crcpb.org.br/wp-content/uploads/2021/05/NBCPG12R3-Educacao-Profissional-Continuada.pdf>, acessado em 07/09/2021.

Conselho Federal de Contabilidade-CFC, **Fiscalização do exercício profissional: zelando pelo interesse coletivo**, disponível no link: <https://cfc.org.br/noticias/fiscalizacao-do-exercicio-profissional-zelando-pelo-interesse-coletivo/>, acessado em 07/09/2021.

Conselho Federal de Contabilidade-CFC, **Fiscalizações Preventivas**, disponível no link: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2018/04/1_fisc_net.pdf, acessado em 20/11/2021.

Conselho Federal de Contabilidade-CFC, **Dados Estatísticos de Profissionais da Contabilidade e Organizações Contábeis**, disponível no link: <https://www3.cfc.org.br/spw/crcs/ConselhoRegionalAtivo.aspx>, acessado em 07/09/2021.

Conselho Federal de Contabilidade-CFC, **Dados Estatísticos de Profissionais da Contabilidade Ativo por Gênero e Região**, disponível no link: <https://www3.cfc.org.br/spw/crcs/ConselhoRegionalAtivo.aspx>, acessado em 07/09/2021.

Conselho Federal de Contabilidade-CFC, **Dados Estatísticos de Profissionais da Contabilidade Ativos por Categoria e Região**, disponível no link: <https://www3.cfc.org.br/spw/crcs/ConselhoRegionalAtivo.aspx>, acessado em 07/09/2021.

Conselho Federal de Contabilidade-CFC, **Um olhar para a Contabilidade, viés da essencialidade e da ética**. Publicado em 08/03/2019. Disponível em: <https://cfc.org.br/destaque/um-olhar-para-a-contabilidade-vies-da-essencialidade-e-da-etica/>

Conselho Regional de Contabilidade-PE, **A Importância da Fiscalização Profissional**, publicado em 20/08/2018, disponível em <https://www.crcpe.org.br/noticias/noticia.php?id=1622>, acessado em 09/09/2021.

Claudia Costin. **Administração Pública**. Editora Elsevier, Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2010. 9788595152281. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595152281/>. Acesso em: 2021 set. 08.

CRC-DF, **Penalidades**, disponível em: <https://www.crcdf.org.br/penalidades/>, acessado em 20/10/2021.

CRC-PB, Fiscalização Eletrônica, disponível em: <https://crcpb.org.br/fiscalizacao-eletronica-cfccrcs/>, acessado em 20/10/2021.

DECRETO-LEI Nº 200, de 25 de Fevereiro de 1967, disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm

DICIONÁRIO AURÉLIO. Disponível em: <https://www.dicio.com.br/etica/>
Função dos Fiscais dos Sistema CFC/CRCs, disponível em:
<https://cfc.org.br/fiscalizacao-etica-e-disciplina/perguntas-frequentes/funcao-dos-fiscais-do-sistema-cfccrcs/>

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia**. São Paulo: Editora Saraiva, 2017. 9788502636552. Disponível em:
<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502636552/>. Acesso em: 03 dez. 2021.

MATIAS-PEREIRA. **Manual de Metodologia da Pesquisa Científica**. Editora Atlas, Recife-PE: Grupo GEN, 2016. 9788597008821. Disponível em:
<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597008821/>. Acesso em: 2021 set. 09.

O que é Administração Pública, Conceito, Divisões e Princípios. Disponível em:
<https://dicionariodireito.com.br/administracao-publica>
RIBEIRO, Osni. M.; CAMELLO, Maurilio. Ética na Contabilidade. São Paulo-SP: Editora Saraiva, 2018. 9788553131778. Disponível em:
<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553131778/>. Acesso em: 22 nov. 2021.

S.L. M. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública**, 9ª edição. Editora Atlas, Recife-PE: Grupo GEN, 2012. 9788522477968. Disponível em:
<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522477968/>. Acesso em: 2021 set. 09.

SOUZA, Marcia.Cristina.Gonçalves. D. Conduta Etica Sustentabilidade. Rio de Janeiro, Editora Alta Books, 2018. 9786555200751. Disponível em:
<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555200751/>. Acesso em: 23 nov. 2021.

O COMPORTAMENTO DAS DESPESAS PÚBLICAS DO CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DA PARAÍBA

Larissa Honorato Florêncio¹Thyago Henriques Madruga²

RESUMO:

As despesas públicas de uma autarquia corporativa foi o tema do presente artigo, tendo como problema principal a correlação entre informações contábeis e despesas realizadas no âmbito de um Conselho de Classe subordinado aos princípios estabelecidos na legislação relacionada ao sistema CFC/CRCs. O objetivo geral buscou identificar o comportamento das despesas públicas fixadas na Lei Orçamentária Anual, analisando sua execução na vigência de exercícios financeiros do CRC/PB e identificando a prática gestora dos recursos na execução das despesas correntes e de capital previstas em lei. A metodologia utilizada foi de uma pesquisa descritiva com abordagem qualitativa de uma gestão contábil de uma autarquia especial corporativa do tipo Conselho de Classe Regional, tendo como base as informações contidas nos balanços orçamentários anuais do triênio 2018/19/2010 do Conselho Regional e Contabilidade do Estado da Paraíba, buscando estabelecer uma correlação entre os registros contábeis, cumprimento dos princípios estabelecidos pelo Direito Público, e evidenciar a gestão da destinação dos recursos. A conclusão indica que a prática gestora das despesas do CRCPB não consegue resolver a insolvência herdada de diretorias passadas, apresentando sucessivos déficits (2018/2020), tendo como causas principais os gastos com Folha de Pessoal, investimentos onerosos em equipamentos e materiais permanentes, bens de consumo, serviços financeiros, e em necessidades registradas como 'outras despesas correntes'.

Palavras-chaves: Evolução; Despesas; Conselho de Contabilidade; Paraíba.

ABSTRACT

The public expenses of a corporate autarchy were the theme of this article, with the main problem being the correlation between accounting information and expenses incurred within the scope of a Class Council subordinated to the principles established in the legislation related to the CFC/CRCs system. The general objective sought to identify the behavior of public expenditures established in the Annual Budget Law, analyzing its execution during the CRC/PB financial years and identifying the management practice of resources in the execution of current and capital expenditures provided for by law. The methodology used was a descriptive research with a qualitative approach of accounting management of a special corporate autarchy of the Regional Class Council type, based on information contained in the annual budget balance sheets for the 2018/19/2010 triennium of the Regional Council and Accounting of State of Paraíba, seeking to establish a

¹ Graduanda do Curso de Ciências Contábeis, pela Uniesp – PB. E-mail: hlarissa557@gmail.com

² Professor Orientador, Graduado em Ciências Contábeis, Pós-graduação Lato Sensu em Gestão e Auditoria Pública, pelo Centro Universitário Uniesp, Coordenador do Curso Superior em Ciências Contábeis e Gestão Financeira... E-mail thyago@iesp.edu.br. Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/5837790463608431>

correlation between accounting records, compliance with the principles established by Public Law, and evidence the management of the allocation of resources. The conclusion indicates that the CRPCB's expense management practice is not able to resolve the insolvency inherited from past boards, presenting successive deficits (2018/2020), having as main causes the expenses with Payroll, costly investments in equipment and permanent materials, assets consumption, financial services, and in needs recorded as 'other current expenses'.

Keywords: Evolution; Expenditure; Accounting Council; Paraíba.

1 INTRODUÇÃO

As profissões que possuem um conselho de classe detêm uma organização cuja regulamentação própria define com clareza os fundamentos legais que tratam suas ações, prerrogativas e responsabilidades nas prestações de seus serviços. No caso dos profissionais que tratam dos assuntos contábeis, temos o Sistema composto pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC e os Conselhos Regionais de Contabilidade - CRCs. O sistema CFC/CRCs garante uma organização, padronização e fiscalização quanto à atividade do profissional da contabilidade.

Embora a atividade contábil tenha sido registrada desde a chegada dos colonizadores no Brasil em 1.500, gerando a necessidade de contabilizar as primeiras transações comerciais regulares da então colônia de Portugal, somente em 27 de maio de 1946 foi oficialmente declarada como profissão com o Decreto-Lei nº 9.295 (BRASIL, 1946), durante a gestão do presidente da república Eurico Gaspar Dutra. A mesma lei também tratou da criação do Conselho Federal de Contabilidade e dos Conselhos Regionais de Contabilidade, presentes em 27 estados do país. (BRASIL, 2016).

Os conselhos foram criados para fiscalizar a prática profissional dos contadores e defender suas prerrogativas e direitos, constituindo-se em autarquias especiais corporativas possuidoras de personalidades jurídicas próprias que obedecem a fundamentos de direito público. Portanto, cumprem uma legislação específica para esse tipo de prática contábil, prestando contas de suas gestões e de seus recursos. Dentro desse contexto, surgiu o interesse pelo estudo de um ponto muito discutido pela sociedade atual, que é o comportamento das despesas em entidades públicas, especialmente àquelas que atuam dentro de uma base federativa específica, no caso a do Estado da Paraíba.

O estudo das despesas dos conselhos se justifica pela necessidade dos estudantes e profissionais da contabilidade conhecer de forma prática o que acontece com os recursos destinados ao funcionamento de suas entidades representativas. Ao analisarmos a evolução das despesas no Conselho Regional da Paraíba, tendo como base o conhecimento teórico sobre a legislação do setor, estimula-se a discussão sobre a transparência e responsabilidade fiscal inerente à prática do contador moderno.

O problema estabelecido no presente artigo foi da correlação entre as informações contábeis e as despesas realizadas no âmbito de um Conselho de Classe. O questionamento principal é se a gestão do Conselho Regional de Contabilidade da Paraíba tem atendido todos os princípios estabelecidos na legislação vigente do sistema CFC/CRCs.

O objetivo geral desta pesquisa foi identificar o comportamento das despesas públicas fixadas na Lei Orçamentária Anual, bem como a sua execução dentro do exercício financeiro por parte do CRCPB, buscando evidenciar a decisão dos gestores da entidade na destinação dos recursos próprios ou através das transferências legais oriundas do CFC, ambas provenientes das anuidades dos profissionais da contabilidade. Quanto aos objetivos específicos, foi estabelecido realizar um levantamento teórico sobre evolução histórica do profissional da contabilidade; identificar a tipologia da entidade representativa e seus princípios legais; analisar as informações contábeis referentes às despesas de um Conselho de Classe regional.

O recurso metodológico utilizado foi de uma pesquisa descritiva com abordagem qualitativa de uma gestão contábil relacionada a uma entidade tipificada como autarquia especial corporativa, analisando informações sobre as despesas realizadas por uma gestão de um Conselho de Classe Regional. Para fins metodológicos, foi escolhido o triênio 2018/2019/2020 como referência das informações acessadas, utilizando-se exemplos de peças contábeis apresentadas publicamente pelo Conselho Regional de Contabilidade paraibano em referências aos anos supracitados.

A análise do estudo fez uma correlação entre o que o balanço contábil registra e o cumprimento dos princípios estabelecidos pelo Direito Público, como

também a evidenciação da destinação dos recursos do conselho por parte da gestão.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 A CONTABILIDADE PÚBLICA NO BRASIL

A colonização do Brasil, pelos portugueses, começou em 1500, mas a preocupação com a administração da nova colônia só ganhou importância a partir de 1549, com a criação da primeira repartição fiscal em terras brasileiras. À medida que o Brasil desperta o interesse por suas riquezas naturais, juntamente com outras colônias portuguesas, surge em Portugal, no ano de 1761, uma organização fiscal centralizada, denominada 'Casa das Contas do Reino'. (BRASIL, 2021). Após a vinda da família real para o Brasil a contabilidade pública brasileira ganha um novo formato fiscal, criando-se o Erário Régio e o Conselho da Fazenda, em 1808, órgãos oficiais que se encarregaram de administrar, arrecadar e distribuir os nossos recursos públicos (SAUERBRONN; SILVA, 2017).

A partir da Constituição de 1824, o Brasil passa a contar com um órgão que trataria das receitas e despesas da Fazenda Nacional, denominado Tesouro Nacional, cuja função seria a de regulamentar toda a matéria referente aos atos administrativos e de arrecadações dos recursos contabilizados pelas Tesourarias e administradores provinciais. A prestação de contas desses órgãos passou a ser feita anualmente, através de um balanço geral apresentado pelo Ministério da Fazenda aos representantes da Câmara dos Deputados (SAUERBRONN; SILVA, 2017).

Todo o serviço contábil até 1869 não tinha um reconhecimento oficial como profissão, fato que só mudaria com a criação neste ano de uma Associação dos Guarda-Livros da Corte, assim como eram conhecidos na época os profissionais de Contabilidade (REIS; SILVA, 2007). Os registros públicos contábeis ganham um órgão fiscalizador dos registros oficiais somente no ano de 1890, data da criação do Tribunal de Contas, que se encarregou de examinar, revisar e julgar os atos relacionados às despesas públicas nacionais.

Um ano após a criação do Tribunal de Contas, em 1891, a fiscalização de todos os órgãos públicos brasileiros é centralizada por força de lei no Ministério da

Fazenda, que ficaria sob a responsabilidade da organização anual da proposta orçamentária da União (BRASIL, 1891). Nesse período, a contabilidade pública fica caracterizada pela preocupação relacionada ao equilíbrio entre as receitas e despesas das contas públicas.

Na evolução histórica da contabilidade pública brasileira é criado, em 1922, o Código de Contabilidade da União, documento oficial instituindo quais atos relativos com as contas públicas passariam a ser observados na produção e fiscalização orçamentárias de todos os entes federativos (BRASIL, 1922). O código estabeleceu o Ministério da Fazenda como órgão centralizador do cumprimento das ações legalmente previstas, delegando o trabalho de acompanhamento das práticas contábeis à Diretoria Central de Contabilidade da República, sob a fiscalização do Tribunal de Contas da União.

Com a promulgação da Lei nº 4.320, no ano de 1964, o Brasil adota uma legislação geral relacionada ao Direito Financeiro específico para a elaboração e controle das peças orçamentárias e balanços das suas representações federativas (BRASIL, 1964). Nos artigos dessa legislação a característica marcante é a preocupação com o orçamento público, traduzidos na previsão de elementos como Plano Plurianual, Diretrizes Orçamentárias, Orçamento Anual, Créditos Adicionais, Fases da Receita e Despesas, com devidas execuções.

Segundo a Lei nº 4.320 (BRASIL, 1964), a estruturação da contabilidade pública tinha o objetivo de acompanhar a execução orçamentária, conhecer a composição patrimonial, determinar os custos dos serviços, realizar um levantamento de todos os balanços gerais, além de analisar e interpretar a evolução econômica e financeira estatal. Para administração pública essa lei foi considerada um avanço para Ciência Contábil e gestão orçamentária, por abranger o planejamento, a execução e o controle das ações e atividades contábeis estatais.

A partir da Lei nº 4.320, a contabilização pública vai aos poucos deixando o enfoque puramente orçamentário para interpretar a mesma lei sob o prisma patrimonial, sem deixar de seguir a legislação contábil nacional, tendo como base os princípios contabilistas, iniciando um processo de convergência para se adequar cada vez mais às normas praticadas internacionalmente (COSIF.@), 2020). Após alterações na legislação da contabilidade pública ao longo das últimas décadas, os serviços contábeis ganharam em 2008 um manual interpretando legalmente os

princípios que guiam a prestação de serviço de seus profissionais contabilistas, através das Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público.

As mudanças que aconteceram na legislação da Contabilidade Pública brasileira criaram nesse ramo da Ciência Social características peculiares. Ela utiliza os fundamentos da Contabilidade para acompanhar a evolução patrimonial pública e acompanhar a sua execução orçamentária. Para entender como acontece esse processo é importante conhecer a legislação específica da contabilidade voltada para o setor público.

2.2 O ARCABOUÇO JURÍDICO CONTÁBIL DO SETOR PÚBLICO

A normatização atual da atividade contábil pública no Brasil é regulamentada pelas Normas Brasileiras de Contabilidade, segundo a resolução nº 1.128 (BRASIL, 2008), que conceitua a Contabilidade Pública, estabelece seu objetivo principal e indica onde deve ser aplicada nos órgãos federais, estaduais e municipais, seja na administração pública direta ou indireta.

Os fundamentos legais que norteiam a Contabilidade Pública foram fixados na Constituição Federal de 1988, prevendo-se uma lei complementar no estabelecimento de uma normatização que orientasse as gestões, tanto financeira como patrimonial, das entidades da administração pública em todas suas modalidades, como também os critérios legais para criação e meios de aquisição para garantir fundos necessários aos seus funcionamentos. (BRASIL, 1988).

Os dispositivos constitucionais contemplaram vários pontos da Lei nº 4.320 (BRASIL, 1964), que antecedeu a Carta Magna ao estabelecer até hoje as normas gerais, segundo o Direito Financeiro, quando se trata de elaborar e controlar as peças orçamentárias e a produção de balanços de todos os níveis dos entes federativos.

A Contabilidade Pública no Brasil ganhou uma importante referência legal com a promulgação da Lei Complementar nº 101, que ficou conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (BRASIL, 2000), que atendeu um preceito constitucional de orientar as contas públicas sob a égide da gestão fiscal com responsabilidade. A LRF veio para tornar mais transparente as informações advindas da escrituração e consolidação das contas públicas, possibilitando o

acompanhamento dos cidadãos, e sociedade civil organizada, da evolução do patrimônio público.

O contínuo aperfeiçoamento da Contabilidade nacional, através do CFC e CRCs, resultou na adoção das primeiras Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público - NBC T 16.1 (BRASIL, 2008), buscando alinhar-se aos preceitos emanados nas Normas Internacionais de Contabilidade ao Setor Público – PSAS (BRASIL, 2010), com base nos fundamentos da Teoria da Contabilidade. O novo paradigma adotado passou a ser uma busca por um trabalho contábil que ao mesmo tempo obedeça a legislação, faça uma reflexão dos reais significados das atividades contábeis públicas, e como isso pode impactar o patrimônio dos diversos órgãos da administração pública e todas as suas esferas (LIMA et al., 2009).

De acordo com a NBC T 16.1 (BRASIL, 2012), o objetivo maior da contabilidade pública é o fornecimento de informações dos resultados alcançados pela administração pública de natureza orçamentária, econômica, financeira e de sua evolução patrimonial, contribuindo para as decisões mais embasadas, uma prestação de contas mais apropriada, além de instrumentalizar melhor sua natureza social de controle estatal. Observa-se aqui a proposta de uma contabilidade direcionada para a responsabilidade, transparência e aprimoramento da própria administração pública.

Além da objetivação estabelecida na NBC T 1.1, os demais aspectos contábeis públicos são definidos na sequência: Patrimônio e Sistemas Contábeis – NBC T 16.2; Planejamento e Seus Instrumentos sob Enfoque Contábil – NBC T 16.3; Transações no Setor Público – NBC T 16.4; Registro Contábil – 16.5; Demonstrações Contábeis – NBC T 16.6; Consolidação das Demonstrações Contábeis – NBC T 16.7; Controle Interno – NBC T 16.8; Depreciação, Amortização e Exaustão - NBC T 16.9; Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público – NBC T 16.10; e o Sistema de Informação de Custos do Setor Público – NBC T 16.11 (BRASIL, 2012). Ao adotar novos conceitos para a Contabilidade Pública, as NBC's sinalizaram para a convergência das práticas contábeis nas diversas instâncias estatais brasileiras, levando em conta suas complexidades, como também se integrar às normas praticadas internacionalmente.

2.3 A CONTABILIDADE NAS AUTARQUIAS CORPORATIVAS

A administração pública brasileira é realizada por diferentes entes jurídicos criados para representar o Estado de forma direta ou indireta. Todos eles requerem o exercício da Contabilidade Pública para legitimar suas ações e atos administrativos, tendo como suporte uma legislação específica que orienta o profissional contábil na prestação de serviços relacionados ao Setor Público.

Entre os órgãos públicos indiretos existe a figura jurídica da autarquia, uma instituição que detém legalmente a capacidade de se autogerir, podendo investir, manter e receber seus próprios recursos (PORTAL DOS ÓRGÃOS PÚBLICOS, 2021). A origem do termo autarquia vem do grego “autárkeia”, significando poder absoluto ao seu próprio comando (REIS, 2021). Na esfera administrativa pública é uma designação para uma entidade que, através de normas legais, pode comandar um determinado setor em nome do Estado.

A definição normativa da autarquia está prevista no Decreto 200/67, que afirma sua condição autônoma para realizar serviços, status legal de lei, sua personalidade no âmbito jurídico, possuidora de patrimônio e receitas próprias necessárias na execução de atividades relacionadas à Administração Pública, além de poder se gerir e se financiar de forma descentralizada (BRASIL, 1967). Essas características são determinantes na distinção entre uma autarquia e um órgão da administração direta. Enquanto uma desenvolve seu trabalho como poder autônomo e gera os próprios recursos, o outro é comandado por um ente federativo central e recebe recursos da União.

As autarquias são regidas por regimes que as distinguem segundo o seu tipo de serviço prestado na Administração Pública. O objeto de estudo no presente artigo é a categoria das autarquias denominadas Conselhos Profissionais, classificadas como Autarquias de Regime Especial (PRAVALER, 2020), cujas funções específicas estão no poder de normatizar técnicas, autonomia na tomada de suas próprias decisões, administração independente e autonomia de seus recursos econômicos e financeiros. É o caso específico dos Conselhos de Contabilidade, que são órgãos da administração pública indireta que administram e fiscalizam as atividades dos profissionais de contabilidade.

Os Conselhos de Contabilidade no Brasil foram criados em 27 de maio de 1946, através do Decreto-Lei nº 9.295, criando-se uma estrutura possuidora de um Conselho Federal e de Conselhos Regionais, que são representados por um integrante de cada conselho regional, eleitos por seus pares para uma gestão de quatro anos. (BRASIL, 2021).

O funcionamento e a prestação de serviços dos Conselhos obedecem às diretrizes emanadas da Contabilidade Pública, devendo respeitar os limites impostos pela Lei nº 4.320 da LRF. O profissional de contabilidade que atua nessa área deverá ter sua inscrição no órgão, ser selecionado através de concurso público e seguir as diretrizes da NBC (BRASIL, 2012). Caberá a eles a missão de registrar a movimentação de todos os recursos captados junto aos profissionais inscritos nos conselhos, produzir informações das peças orçamentárias, e orientar os gestores dessas autarquias nas tomadas de decisões e na administração patrimonial.

2.4 AS DESPESAS PREVISTAS NOS ORÇAMENTOS DOS CONSELHOS PROFISSIONAIS

A gestão administrativa de um Conselho Profissional é influenciada diretamente pela capacidade de geração de recursos próprios e o devido controle de suas despesas. O equilíbrio entre o que se arrecada e o que se gasta tem sido motivo de ampla discussão nos últimos anos na classe contábil. A principal fonte de receita de um Conselho é a cobrança, permitida em lei, de anuidades.

No sistema CFC/CRCS, do valor cobrado junto aos profissionais contabilistas e escritórios de Contabilidade, a maior parte (80% por cento) vão para os Conselhos Regionais representados por cada unidade federativa e o Distrito Federal, destinando-se o restante (20% por cento) para o Conselho Federal. No último levantamento realizado no setor, o valor médio cobrado nas unidades desses profissionais foi de R\$ 470,00 reais. Ao somar-se o tributo cobrado junto a 518.814 de inscritos nesses conselhos e 77.112 empresas, estabelece-se o montante disponível para as despesas previstas em lei para esses órgãos. (ATHAR, 2021). Outra receita que vem ganhando importância nos conselhos é a aplicação financeira de curto prazo em papéis de bancos estatais, resultantes de seguidos superávits financeiros

O consenso atual sobre a conceituação de despesas públicas é de que seja o total despendido pelo governo, ou seu representante, direcionado a prestação de serviços e no atendimento de necessidades públicas, garantindo sua manutenção, conservação e aquisição de patrimônio (SILVA, 2015). Observando-se que a execução da despesa deve obedecer aos princípios de empenho, liquidação e pagamento instituídos na Lei nº 4.320, de 1964. Por essa norma, as despesas públicas das autarquias podem ser correntes e despesas de capital.

As despesas correntes são realizadas para manter as atividades próprias dos órgãos públicos, resultante dos custos com sua estrutura administrativa, caracterizadas por não gerar aumento patrimonial do Estado. (BRASIL, 2021) Ao realizar uma despesa direta podemos exemplificar uma despesa com pessoal, e nos casos de uma despesa indireta temos o exemplo da transferência corrente para honrar uma obrigação trabalhista ou previdenciária (SILVA, 2015).

A classificação de despesas de capital é dada a movimentação que será utilizada quando o ente público adquirir ou constituir um bem de capital, não havendo uma redução do patrimônio público (BRASIL, 2008). Podem ser em forma de investimentos para planejar e executar obras, em forma de inversões financeiras para adquirir imóveis ou bens de capital, e através de transferências de capital para investimentos e inversões financeiras que acontecem sem uma contraprestação em forma de serviços ou bens (SILVA, 2015).

3 METODOLOGIA

O tema das despesas realizadas pelas autarquias definidas como Conselhos Profissionais foi tratado nesse presente artigo através de uma pesquisa tipificada como descritiva, por se enquadrar nos aspectos de caracterização de um grupo, nível de atendimento de uma instituição que presta serviço público, além de buscar uma relação entre as variáveis apresentadas (GIL, 2010).

A abordagem da pesquisa foi qualitativa com base na análise de documentos que tratam das despesas previstas pela legislação vigente para as autarquias corporativas públicas. A análise qualitativa foi necessária para interpretar os dados contidos nos textos, legislações e documentos pesquisados, buscando-se traduzir as

informações, estatísticas e seus significados para a prática contábil moderna e transparente.

O universo pesquisado foram os dos itens considerados como despesas legalmente justificadas que estão contidas nas peças orçamentárias que devem ser publicadas na figura da lei de forma periódica. No caso estudado foram analisadas as despesas realizadas pelo Conselho Regional de Contabilidade da Paraíba.

A periodização estabelecida neste artigo corresponde ao período de 2018/2019/2020, compreendendo a dois anos de uma gestão e um ano da gestão que a substituiu por força estatutária da seccional paraibana. A escolha dessa periodização foi necessária para permitir uma análise mais detalhada dos registros e dos argumentos legais que geraram as despesas analisadas.

As análises tiveram como base os registros publicados em balancetes, priorizando a interpretação dos dados referentes aos principais tipos de despesas realizadas ao longo de um triênio. As informações contidas nos registros contábeis foram comparadas com o que estabelece os princípios da Contabilidade Pública e a legislação contábil brasileira relacionada aos Conselhos Profissionais.

4 DISCUSSÃO E RESULTADOS

As gestões dos Conselhos Regionais de Contabilidade obedecem ao que está disposto no Decreto Lei nº 1040 (BRASIL, 1969), cujo Art. 6º dispõe que:

O mandato dos membros e respectivos suplentes do Conselho Federal e dos Conselhos Regionais de Contabilidade será de 4 (quatro) anos, renovando-se a sua composição de 2 (dois) em 2 (dois) anos, alternadamente, por 1/3 (um terço) e por 2/3 (dois terços).

Desse modo limitou-se a análise do comportamento das despesas públicas mais recentes, devidamente apresentadas no Tribunal de Contas do Estado, que é o órgão público responsável pela fiscalização das práticas administrativas dos Conselhos Regionais. Os balancetes pesquisados correspondem aos anos de 2018/2019/2020, buscando-se identificar os tipos de despesas realizadas nesse período, e se essas despesas estão dentro da previsão legal nos moldes da legislação brasileira para as autarquias de fiscalização profissional.

No caso específico do presente artigo foram analisadas as despesas do Conselho Regional de Contabilidade, seccional do estado da Paraíba, autarquia criada em maio de 1946, através do Decreto-Lei 9.295, cuja instalação de fato aconteceu em 1947. Em 1962, uma resolução transfere a jurisdição paraibana para o estado de Pernambuco, sendo retomado seu status paraibano apenas no ano de 1970 (CRCPB, 2021).

Pelo atual estatuto da entidade (CRCPB, 2016), as despesas previstas em sua manutenção deverão atender os encargos de custeio e de investimentos realizados dentro do exercício financeiro coincidente com o ano civil. Quanto a prática contábil, deverá seguir os princípios estabelecidos defendidos pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Apesar da previsão estatutária de possuir um órgão próprio para dar publicidade de seus atos, o CRCPB apresenta seus resultados contábeis também no Diário Oficial do Estado da Paraíba. A autarquia possui ainda uma página na internet com a proposta de tornar seus atos transparentes (CRCPB, 2019), informando que as despesas são executadas na manutenção de uma sede regional, uma subsede, nove delegacias, além do pagamento de 21 funcionários e três cargos comissionados.

Os dados coletados no presente artigo foram obtidos das peças de execução orçamentária relativa às despesas realizadas nos balancetes publicados no triênio 2018/2019/2020. Segundo as informações do CRCPB, a maior despesa do triênio foi do tipo corrente, destacando-se a despesa com pessoal através de remuneração, encargos e benefícios, totalizando R\$ 2.208.252,67 reais em 2018, R\$ 2.306.538,66 reais em 2019 e R\$ 2.405.235,29 reais em 2020.

No ano de 2018, as despesas correntes alcançaram 99,19% do total arrecadado para o exercício dentro do ano civil (CRCPB, 2018), mantendo-se dentro do limite legal de responsabilidade fiscal com a Folha de Pessoal atingindo 48,22% do dispêndio, seguido por encargos patronais com 13,6%, e de benefícios com 7,24%. No Balanço Orçamentário deste ano foi registrado um déficit de R\$ 299.430,45 reais, tendo como causa maior o pagamento de dívidas trabalhistas de dezoito ações movidas por servidores do CRCPB.

Despesas com a Folha de Pessoal é um item que atende o cumprimento legal das obrigações com o pessoal efetivo, que no caso do CRCPB representa uma

parcela de 70% dos funcionários com direito a remuneração. Completa o quadro os cargos comissionados, os nomeados pela diretoria para serviços de assessoramento, além dos prestadores de serviços que são contratados através de licitações, e dos estagiários remunerados.

Ao compararmos as despesas com pessoal de 2018/2019/2020, observa-se uma variação que é justificada pela autarquia devido a uma redução no número de estagiários, ausência da correção salarial no período, e o congelamento do valor de benefícios como vale-refeição. Mesmo assim as despesas com pagamento de pessoal aumentaram de R\$ 2.208.252,67 para R\$ 2.358.697,00 o que sugere uma contradição da percepção da autarquia quanto a diminuição de gastos com a Folha de Pessoal.

As despesas com pessoal no triênio pesquisado apontam para uma situação de insolvência crescente devido às limitações de arrecadação, onde foram pagos R\$ 2.202.028,11 reais em 2018, R\$ 2.245.801,62 reais em 2019, e R\$ 2.358.697 em 2020. Isso significa o comprometimento de 92% da receita destinada, apesar de cumprir o princípio do equilíbrio orçamentário de uma despesa corrente menor do que a receita corrente.

No quesito das despesas correntes relacionadas ao uso de bens de consumo (materiais de consumo, serviços, diárias e passagens, somaram nos anos pesquisados R\$ 580.455,45; R\$ 535.651,65 reais; e R\$ 226.145,00 respectivamente. Esse item registrou uma significativa redução no total das despesas correntes, o que surpreende pela sua característica de não ser tabelado, obedecendo a oscilação dos preços do mercado.

As despesas de locomoção dos representantes do CRCPB, sejam funcionários remunerados ou não, admite o pagamento legal de diárias e de passagens sempre que o trabalho for realizado além dos limites da cidade-sede após 24 horas do seu deslocamento. Em 2018, foram pagos diárias no valor de R\$ 72.597,52 reais, em 2019 a despesa foi reduzida para R\$ 49.393,20 reais, e em 2020 foram gastos R\$ 15.743,52. Essa redução contínua é justificada pela adoção de tecnologias que dispensaram a modalidade presencial na resolução das demandas, bem como as limitações impostas pelo surgimento da pandemia da Covid 19 em 2020, resultando na economia dos recursos ou liberação para emprego em outra área da instituição.

As despesas correntes financeiras com serviços bancários custaram aos cofres do CRCPB, no triênio analisado, um total de R\$ 50.772,93 (2018), R\$ 50.059,73 (2019), e R\$ 86.503 reais (2020). A diminuição desse tipo de despesa para tais serviços podem ser explicadas por mudanças nas relações bancárias que permitiram redução no pagamento de taxas e serviços, conforme a implantação de uma nova gestão orçamentária e financeira em 2019.

No quesito “outras despesas correntes” (tributárias e contributivas; demais elementos do grupo) foram gastos R\$ 600.945,46 (2018), R\$ 28.895,82 reais (2019), e R\$ 566.192 reais (2020). A discrepância entre os resultados requer uma análise mais cuidadosa e imparcial sobre os fatores que influenciaram diretamente nas respectivas despesas anuais. Tributos e contribuições seguem calendários preestabelecidos e os valores a serem pagos se baseiam em índices variados, cujas cobranças podem coincidir ou não com o exercício orçamentário analisado. As despesas que fazem parte dos “demais elementos do grupo” abrangem uma gama de gastos que permite o emprego dos recursos em coisas que precisam de uma definição legal mais detalhada.

No quadro seguinte temos um comparativo das despesas correntes realizadas no triênio 2018/2019/2020 (Fig. 01):

DESPESAS CORRENTES	2018	2019	2020
EMPENHADAS	R\$ 3.443.185,76	R\$ 3.568.085,67	R\$ 3.309.648,00
LIQUIDADAS	R\$ 3.443.185,76	R\$ 2.930.447,87	R\$ 3.309,648,00
PAGAS	R\$ 3.434.201,95	R\$ 2.860.408,82	R\$ 3.237.537,00

Quadro 01 – Balanço Orçamentário 2018/2019/2020.

Fonte: CRCPB, 2020.

As diferenças entre os números das despesas discriminadas acontecem porque existe uma previsão legal entre o que é empenhado, o que precisa contar como liquidado no exercício anual e o que pode ser pago sem que se comprometa a responsabilidade fiscal da aplicação dos recursos previstos no orçamento.

Outro tipo de dispêndio previsto nas peças orçamentárias dos Conselhos de Contabilidade é o da despesa que requer gastos com investimentos em

equipamentos e matérias permanentes, definida pela legislação contábil pública como “despesas de capital”. A prestação de serviços do sistema CFC/CRC's cada vez mais depende da modernização de seus equipamentos e aquisição de materiais que atendam de forma eficiente e eficaz as necessidades de seus associados.

Para atender essa necessidade o CRCPB tem registrado um volume crescente de investimentos, totalizando em 2018 uma despesa de R\$ 3.518.781,94 reais, R\$ 2.863.229,48 reais em 2019, e de R\$ 3.237.537 em 2020. No quadro abaixo podemos observar a evolução das despesas de capital de acordo com as despesas empenhadas, liquidadas e pagas nos anos 2018/2019/2020 (Fig. 02):

DESPESAS DE CAPITAL	2018	2019	2020
EMPENHADAS	R\$ 96.739,89	R\$ 2.820,66	R\$ 3.310.637
LIQUIDADAS	R\$ 96.739,89	R\$ 2.820,66	R\$ 3.310.637
PAGAS	R\$ 84.579,99	R\$ 2.820,66	R\$ 3.237.537

Figura 02 – Balanço Orçamentário 2018/2019/2020.

Fonte: CRCPB, 2020.

Os valores registrados indicam que o CRCPB investiu de maneira significativa em equipamentos e materiais permanentes no ano de 2018, limitando esse tipo de despesa a manutenção das aquisições no ano seguinte. Por se tratar de uma despesa que não precisa ser realizada todos os anos, já que essa aquisição terá uma vida útil com durabilidade prevista em anos, a despesa de capital permite que os recursos iniciais para sua execução sofram uma redução de um exercício orçamentário para o outro.

A análise dos exercícios orçamentários do CRCPB, no período 2018/2019/2020, permitiu traduzir as mudanças que ocorrem na execução das despesas de um ano para o outro, e na substituição das gestões. Ao confrontar as despesas previstas com as despesas realizadas, temos um demonstrativo de elementos que influenciam o balanço orçamentário que registra o resultado positivo ou negativo do balancete anual de uma autarquia corporativa.

No caso específico do CRCPB, os exercícios 2018/2019/2020 apresentaram os seguintes resultados (Fig. 03):

DESCRIÇÃO	2018	2019	2020
Receita arrecadada	R\$ 3.240.495,20	R\$ 3.659.677,67	R\$ 3.304.691
Despesa executada	R\$ 3.539.625,65	R\$ 3.570.906,33	R\$ 3.310.636
Resultado Orçamentário	R\$ - 299.130,45	R\$ 88.771,34	R\$ -5.944,94

Figura 03 – Balanço Orçamentário 2018/2019/2020.

Fonte: CRCPB, 2020.

Nos registros acima temos um exemplo claro de que um Conselho Regional pode receber uma ajuda do CFC para enfrentar um problema de déficit orçamentário, prevista na legislação que rege o sistema CFC/CRC's. No ano de 2018, o resultado orçamentário do CRCPB registrou um saldo negativo de (– R\$ 299.130,45) reais. Em 2019, conseguiu um superávit graças a uma resolução que concedeu uma ajuda financeira do CFC de R\$ 157 mil reais (CRCPB, 2019), totalizando um saldo positivo de R\$ 88.771,34 reais.

A contínua situação deficitária em 2020 (- R\$ 5.944,94) é um indicativo de que as gestões do CRCPB precisam dar mais transparência para suas práticas contábeis, buscando equacionar suas despesas com práticas inovadoras e rever suas prioridades. Ao ampliar sua rede de atendimento, aumenta a possibilidade de não executar suas despesas. O problema original continua sendo o descompasso entre o que se arrecada e o cumprimento das obrigações que vão se acumulando a cada gestão.

Enquanto sua insolvência não for encarada com medidas duras, teremos a repetição dos erros e o descrédito da instituição como representante legal dos profissionais de Contabilidade. E nem mesmo o fator pandêmico justifica o problema crônico de insolvência que tem suas origens nos anos anteriores ao seu aparecimento a partir de 2020.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As autarquias são instituições que alcançaram um status relevante dentro do sistema que auxilia o Estado na administração da coisa pública ao desempenhar um papel fiscalizador essencial quando se relaciona às profissões que prestam serviços

relevantes para a sociedade. No caso das autarquias corporativas denominadas de Conselhos Profissionais, a importância do profissional contábil tem se consolidado através da adoção de uma legislação específica, mas mantendo sua integração com o Direito e a Contabilidade Pública.

O marco histórico do reconhecimento da necessidade da criação de uma entidade que cuidasse dos temas relacionados à Contabilidade no Brasil é sem dúvida o Decreto Lei nº 1040, de 1969, criando-se a figura jurídica do CFC e CRC's. As mudanças ocorridas ao longo das décadas foram necessárias para uma adequação às novas legislações que tratam da coisa pública, mantendo-se sua característica especial de detentora de uma autonomia em relação à administração pública direta.

Como toda entidade pública que tem o poder de arrecadação limitada a determinadas possibilidades legais, os Conselhos Regionais de Contabilidade convivem com problemas financeiros que desafiam o equilíbrio entre o que se arrecada e o que se gasta para manter uma estrutura com tendência de crescimento contínuo. O aumento das despesas é uma característica análoga aos gastos da administração pública. Isso acontece porque o desafio de atender as necessidades do público, e da própria manutenção da estrutura organizacional autárquica, requer a execução de despesas que geralmente acabam ultrapassando a capacidade de equilibrar as receitas e os gastos previstos nos orçamentos.

No caso do Conselho Regional de Contabilidade do Estado da Paraíba, que foi o objeto de estudo do presente artigo, os registros contábeis do triênio 2018/2019/2020 indicam que o comportamento das despesas é similar aos da administração pública direta, onde boa parte da arrecadação fica comprometida com o pagamento de Folha de Pessoal, tomando-se o cuidado de não transgredir as normas da Lei de Responsabilidade Fiscal.

O triênio analisado apresentou uma variação com tendência de crescimento nas despesas correntes e de capital, destacando-se as despesas com investimentos em equipamentos e materiais permanentes no exercício de 2018. A consequência direta dessas despesas pode ser observada no saldo negativo apresentado no ano posterior, que obrigou o CRCPB a pedir um repasse ao CFC para conseguir organizar suas contas.

A conclusão do estudo é que a gestão das despesas do CRCPB não está conseguindo resolver o problema da insolvência herdado de gestões passadas, apresentando sucessivos déficits em seus balanços orçamentários (2018/2019/2020). As causas principais dessas despesas estão no próprio cumprimento do seu dever legal com Folha de Pessoal, investimentos onerosos em equipamentos e materiais permanentes, bens de consumo, serviços financeiros, além do aporte significativo em necessidades que são registradas como “outras despesas correntes”.

REFERÊNCIAS

ATHAR, R. A. **Onde está o equilíbrio orçamentário em se promover arrecadações em excesso e direcionadas para o mercado financeiro? O caso dos conselhos profissionais de contabilidade.** Jus Navigandi, 11 ago. de 2021. Disponível em: <http://jus.com.br/artigos/92360>. Acesso em: 22/07 2021.

BRASIL. **Lei nº 23 , de 23 de Outubro de 1891**, Disponível em: < <http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaPublicacoes.action?id=64567> >. Acesso em: 01 /02/ 2015.

_____. **Decreto Legislativo nº 4.536, de 28 de Janeiro de 1922..** Acesso em 01 de Fevereiro de 2015. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/Historicos/DPL/DPL4536.htm >. Acesso em: 20/09/2021.

_____. **Decreto-Lei nº 9295, de 27 de maio de 1946.** Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del9295.htm >. Acesso em: 21/09/2020.

_____. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.** Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm >. Acesso em: 20/09/2021.

_____. **Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967.** Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm. Acesso em: 21/09/2021.

_____. **Decreto-Lei N.º 1040, de 21 de outubro de 1969.** Dispõe sobre os Conselhos Federal e Regionais de Contabilidade, regula a eleição de seus membros, e dá outras providências. Disponível em: < https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2015/12/DL_1040.pdf >. Acesso em 10/10/2021.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil 1988.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá

outras providências. Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm >. Acesso em 21/09/2021.

_____. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.** Disponível em <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em 21/09/2021.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Despesa Nacional: Aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Planejamento Federal.** 1. ed. – Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2008. Disponível em: <
file:///C:/Users/PC/Downloads/manual_despesa_nacional.pdf >. Acesso em 23/09/2021.

_____. **Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público** Edição 2010. Disponível em: <
https://www.cnm.org.br/contadores/img/pdf/normas_internacionais_de_contabilidade/NornasInternacionaisdeContabilidadeparaoSetorPublico.pdf >. Acesso em 22/09/2021.

_____. Normas Brasileiras de Contabilidade. Contabilidade aplicada ao Setor Público. **NBCs T 16. a 16.11. Conselho Federal de Contabilidade.** Brasília, 2012. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2018/04/Publicacao_Setor_Publico.pdf. Acesso em 21/09/2021.

_____. **Conheça a história do sistema CFC/CRCs em 15 fatos.** CFC, 2021. Disponível em: < <https://cfc.org.br/noticias/conheca-a-historia-do-sistema-cfc-crcs-em-15-fatos/>>. Acesso em: 21/09/2021.

_____. **70 anos de contabilidade. Conselho Federal de Contabilidade - CFC.** Brasília, 2016. Disponível em: < <https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2016/08/70anos-cfc.pdf> >. Acesso em: 04/09/2021.

_____. **Erário Régio.** Arquivo Nacional. MAPA: Memória da Administração Pública Brasileira. Atualizado em 15 de out. de 2021. Disponível em: <
<http://mapa.an.gov.br/index.php/dicionario-periodo-colonial/170-erario-regio>>. Acesso em: 21/09/2021.

_____. Congresso Nacional. **Termo Despesas Correntes.** Brasília, 2021. Disponível em: < https://www.congressonacional.leg.br/legislacao-e-publicacoes/glossario-orcamentario/-orcamentario/termo/despesa_corrente >. Acesso em: 22/09/2021

COSIF. @. **História da Contabilidade Pública no Brasil.** Cosif@ Portal da Contabilidade, 18 de nov. de 2020. Disponível em; <
<https://www.cosif.com.br/publica.asp?arquivo=20110223contabilpublica> >. Acesso em 21/09/2021.

CRCPB. **75 anos – História do CRCPB.** Disponível em: < <https://crcpb.org.br/75-anos-historia-do-crcpb/> >. Acesso em: 11/10/2021.

_____. **Regimento Interno do Conselho Regional de Contabilidade do Estado da Paraíba.** João Pessoa-PB, 28 de julho de 2016. Disponível em: < https://www3.cfc.org.br/spw/PortalDocumentos/CRCPB/_ArquivoPortalTransparencia_b64f59fa-6176-4de8-a4b9-2d972fb41067.pdf >. Acesso em: 11/10/2021.

_____. **Relato integrado 2018/Conselho Regional de Contabilidade do Estado da Paraíba.** João Pessoa: CRCPB, 2019. Disponível em: < https://crcpb.org.br/wp-content/uploads/2021/03/CRCPB_Relato_Integrado-2019-apos-analise-do-cfc-1.pdf >. Acesso em 12/10/2021.

_____. **Relato integrado 2019/Conselho Regional de Contabilidade do Estado da Paraíba.** João Pessoa: CRCPB, 2020. Disponível em: < https://crcpb.org.br/wp-content/uploads/2021/03/CRCPB_Relato_Integrado-2019-apos-analise-do-cfc-1.pdf >. Acesso em: 12/10/2021

_____. **Relato integrado 2020/Conselho Regional de Contabilidade do Estado da Paraíba.** João Pessoa: CRCPB, 2021. Disponível em: <https://crcpb.org.br/wp-content/uploads/2021/03/Relato-CRCPB-2020.pdf>> Acesso em 12/10/2021.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LIMA, D. V. de; SANTANA, C. M; GUEDES, M. A. **As Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público e a legislação contábil pública brasileira: uma análise comparativa à luz da teoria contábil.** Contabilidade, Gestão e Governança. Vol. 12, nº 2, p. 15 – 23. Brasília: mai/ago de 2009. Disponível em: <https://www.revistacgg.org/contabil/article/view/65/pdf_1 >. Acesso em 21/09/2021.

PORTAL DOS ÓRGÃOS PÚBLICOS. **Diferença entre entidade e órgão público.** Artigo publicado em 20 de jan. de 2021. Disponível em: < <https://portaldosorgaospublicos.com.br/diferenca-entre-entidade-e-orgao-publico/> >. Acesso em: 23/09/2021.

PRAVALER. **Autarquia – o que é, como funciona e as principais do Brasil.** Pravalier, 26 de ago. de 2020. Disponível em: < <https://www.pravalier.com.br/autarquia-o-que-e-como-funciona-e-as-principais-do-brasil/> >. Acesso em: 22/09/2020.

REIS, A. dos; SILVA, S. L. **A História da Contabilidade No Brasil.** Seminário Estudantil de Produção Acadêmica. Florian: UFPI, 2007.

REIS, Thiago. **Autarquia: entenda o que é e como funciona esse tipo de órgão.** Suno, 11 de jul. de 2021. Disponível em: <https://www.suno.com.br/artigos/autarquia/>. Acesso em 21/09/2021.

SAUERBRONN, F. F.; SILVA, G. E. . **Um Breve Panorama Histórico da Contabilidade Governamental no Brasil: em busca**

pelo 'novo' na Nova Contabilidade Pública. GεCont, v. 4, n. 1, Floriano-PI, Jan-Jun. 2017.

Disponível em: < file:///C:/Users/PC/Documents/historicocontabilidade.pdf >. Acesso em: 20/0/2021.

SILVA, G. O. da. **Despesas públicas.** Jus Navegandi, maio de 2015. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/38889/despesas-publicas>>. Acesso em: 22/09/2021.

