

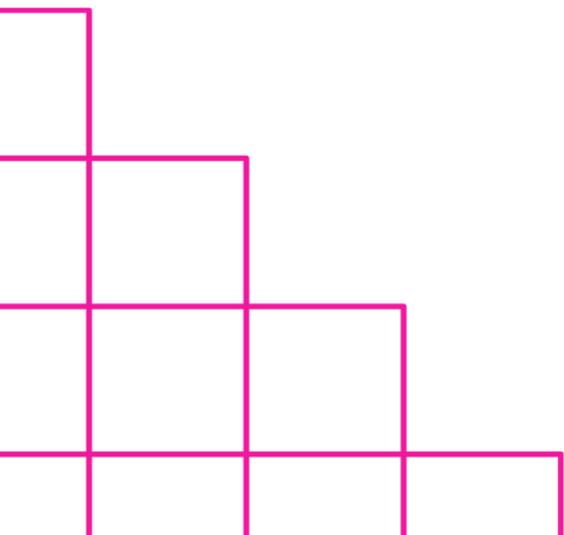
# DIÁLOGOS CIENTÍFICOS EM

**CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

PRODUÇÕES CIENTÍFICAS 2023.1



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



ISBN: 978-65-5825-224-5

DÍALOGOS CIENTÍFICOS EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS 2023.1

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

Centro Universitário UNIESP

CABEDELO

2024



## **CENTRO UNIVERSITÁRIO UNIESP**

### **Reitora**

Érika Marques de Almeida Lima

### **Editor-chefe**

Cícero de Sousa Lacerda

### **Editor-assistente**

Karelline Izaltemberg Vasconcelos Rosenstock

### **Editora-técnica**

Elaine Cristina de Brito Moreira

### **Corpo Editorial**

Ana Margareth Sarmento – Estética

Anneliese Heyden Cabral de Lira – Arquitetura

Arlindo Monteiro de Carvalho Júnior – Medicina

Aristides Medeiros Leite – Medicina

Carlos Fernando de Mello Júnior – Medicina

Daniel Vitor da Silveira da Costa – Publicidade e Propaganda

Érika Lira de Oliveira – Odontologia

Ivanildo Félix da Silva Júnior – Pedagogia

Patrícia Tavares de Lima – Enfermagem

Marcel Silva Luz – Direito

Juliana da Nóbrega Carreiro – Farmácia

Larissa Nascimento dos Santos – Design de Interiores

Luciano de Santana Medeiros – Administração

Marcelo Fernandes de Sousa – Computação

Thyago Henriques de Oliveira Madruga Freire – Ciências Contábeis

Márcio de Lima Coutinho – Psicologia

Paula Fernanda Barbosa de Araújo – Medicina Veterinária

Giuseppe Cavalcanti de Vasconcelos – Engenharia

Rodrigo Wanderley de Sousa Cruz – Educação Física

Sandra Suely de Lima Costa Martins – Fisioterapia

Zianne Farias Barros Barbosa – Nutrição

Copyright © 2024 – 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).

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

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

D537 Diálogos Científicos em Ciências Contábeis 2023.1 [recurso eletrônico] /  
Organizadores, Thyago Henrique de Oliveira Madruga Freire, Cleber  
Soares de Brito,. - Cabedelo, PB : Editora UNIESP, 2024.

349 p.

Tipo de Suporte: E-book

ISBN: 978-65-5825-224-5 (Digital)

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

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

	<b>APRESENTAÇÃO</b>	05
1	<b>A IMPORTÂNCIA DE IMPLANTAÇÃO DAS PRÁTICAS DE COMPLIANCE NO DEPARTAMENTO PESSOAL COM FOCO NA REDUÇÃO DE RISCOS - Adne Holkem de Souza e Rafael Batista Pereira de Oliveira</b> .....	06
2	<b>A ATUAÇÃO DA PERÍCIA CONTÁBIL NA RESOLUÇÃO DE CASOS DE CORRUPÇÃO NA “OPERAÇÃO LAVA JATO - Ana Fabíola Ferreira Alves e Tatiana Falcão de Souza Fernandes</b> .....	26
3	<b>CONTABILIDADE PARA <i>DROPSHIPPING</i>: ASPECTOS TRIBUTÁRIOS PARA ESTE MODELO DE NEGÓCIO - Antônio da Cunha Pereira neto e Rafael Batista Pereira de Oliveira...</b> .....	49
4	<b>A IMPORTÂNCIA DO FAIN CONCEDIDO PELO ESTADO DA PARAÍBA ÀS INDÚSTRIAS - Clara Gomes Cardoso e Teófilo Augusto da Silva Soares</b> .....	74
5	<b>DISCLOSURE ESG: O PAPEL DO CONTADOR NO COMPARTILHAMENTO DE INFORMAÇÕES PARA UM RELATÓRIO QUE REFLITA A VALORIZAÇÃO DA EMPRESA NATURA</b> Ercle Aureliano Melo e Tatiana Falcão de Souza Fernandez .....	110
6	<b>IMPACTO DA DEFASAGEM DE ACORDO COM O IPCA DO IMPOSTO E RENDA DE PESSOA FÍSICA ATÉ O ANO DE 2022 - Eteberto Lopes da Silva e Teófilo Augusto da Silva Soares</b> .....	141
7	<b>HOLDING PATRIMONIAL COMO ESTRATÉGIA DE REDUÇÃO DA INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA SOBRE BENS - Giulliana Ingridy Oliveira Gadelha e Francisco Leite Duarte</b> .....	169
8	<b>PROCESSO DE ELABORAÇÃO DO TCC E SUA CONTRIBUIÇÃO COM A CARREIRA ACADÊMICA E PROFISSIONAL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS DOS DISCENTES DO CENTRO UNIVERSITÁRIO UNIESP-2023.1 - Leydson Assis Cortez da Silva e Tatiana Falcão de Souza Fernandes</b> .....	200
9	<b>ASSESSORIA CONTÁBIL E SEUS BENEFÍCIOS PARA OS MICROEMPREENDEDORES INDIVIDUAIS DO ESTADO DA PARAÍBA - Lorraina Galetti Colato e Tatiana Falcão de Souza Fernandes</b> .....	234
10	<b>CONTABILIDADE CONSULTIVA: A SUA CONTRIBUIÇÃO PARA GESTÃO DE UMA EMPRESA DE PEQUENO PORTE EM CABEDELO-PB - Milena Sousa da Silva Santos e Ricardo da Silva Pereira</b> .....	262
11	<b>LUCRO DA EXPLORAÇÃO: BENEFÍCIOS ÀS INDÚSTRIAS OPTANTES DO LUCRO REAL INSTALADAS NO NORTE E NORDESTE – UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE MASSAS, LOCALIZADA NO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE NO ANO DE 2022 - Rosiane Rodrigues Sabino e Teófilo Augusto da Silva Soares</b> .....	294
12	<b>ANÁLISE FINANCEIRA DOS HOTÉIS OTHON: EFEITO DA PANDEMIA DE COVID-19 - Viviane Lima e Silva e Teófilo Augusto da Silva Soares</b> .....	321

## APRESENTAÇÃO

Mais uma edição da Coordenação de Ciências Contábeis, buscando manter o propósito de compartilhar conhecimentos sem limites e sem fronteiras, com seu comprometimento com as publicações de artigos técnicos apresentados nas bancas de TCC, com a intenção maior de reconhecimento nacional do Curso de Graduação em Ciências Contábeis da UNIESP, como veículo de comunicação e pesquisa. As pesquisas aqui realizadas trazem várias frentes teóricas, não necessitando direcionar, obrigatoriamente, para uma única linha doutrinária ou técnica, buscando apenas a partir de um espírito de respeito à liberdade de opinião, como um dos alicerces do Conhecimento.

Buscando refletir a disseminação do conhecimento e de experiências resultantes dos diálogos entre pesquisadores, profissionais e estudantes de graduação em Ciências Contábeis que atuam em diferentes áreas do conhecimento, esse e-book visa promover produções acadêmicas feitas com a maestria de seus discentes.

Assim, o curso de Ciências Contábeis do UNIESP vem através dessa publicação divulgar a produção dos seus alunos, como incentivo a criação de um pensamento acadêmico e sistemático, sob a orientação e expertise dos docentes nas diversas áreas da Contabilidade como: Compliance, Perícia Contábil, Contabilidade nas vendas online, Contabilidade no Incentivo Fiscal, Contabilidade e o *Disclosure* ESG, Educação Superior, Contabilidade Tributária, Gestão de Negócios, Empreendedorismo, CRC e Profissão Contábil.

Nesta edição foram confeccionadas 12 produções acadêmicas no “Diálogos Científicos em Ciências Contábeis” com a satisfação de estarmos possibilitando o acesso ao conhecimento construído pelos discentes, acreditando que o saber deve ser compartilhado.

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

## A IMPORTÂNCIA DE IMPLANTAÇÃO DAS PRÁTICAS DE COMPLIANCE NO DEPARTAMENTO PESSOAL COM FOCO NA REDUÇÃO DE RISCOS

Adne Holkem de Souza<sup>1</sup>

Rafael Batista Pereira de Oliveira<sup>2</sup>

### RESUMO

No departamento pessoal, a implantação de programas de *compliance* requer a adoção de práticas nos controles internos das empresas, que funcionem de forma sistemática e sejam agentes de fomento à mitigação dos riscos, com o objetivo de demonstrar a importância do programa de *compliance* à gestão de pessoas dos empreendimentos corporativos, com foco na conformidade da atuação do departamento pessoal à legislação trabalhista vigente para redução de riscos. Trata-se de uma pesquisa bibliográfica com a ferramenta de revisão narrativa da literatura, de abordagem qualitativa e natureza descritiva. A busca foi realizada no Google Acadêmico em maio de 2023, com foco em publicações dos últimos cinco anos (2018-2022). Os resultados obtidos revelam que a implementação da cultura da conformidade é essencial à reputação corporativa, como também, observa-se a necessidade do planejamento dos processos organizacionais envolvidos no âmbito do departamento pessoal, independentemente da condição jurídica das empresas, mas, sendo obrigatório a incorporação de capital aberto. Dessa forma, conclui-se que a implantação das práticas de *compliance* no departamento pessoal tem importância na gestão de pessoas, principalmente para mitigar os riscos de passivos trabalhistas.

**Palavras-chave:** Compliance. Departamento pessoal. Legislação trabalhista.

### ABSTRACT:

In the personnel department, the implementation of compliance programs requires the adoption of practices in the company's internal controls that work systematically and are agents of promotion of risk mitigation. The objective is to demonstrate the importance of the compliance program to the management of people in corporate enterprises, focusing on the conformity of the performance of the personnel department to the labor legislation in force to reduce risks. This is a bibliographical research with the tool of narrative review of literature, of qualitative approach and descriptive nature. The search was conducted in Google Academic in May 2023, focusing on publications from the last five years (2018-2022). The results obtained reveal that the implementation of the culture of compliance is essential to corporate reputation, as well as the need for planning of the organizational processes involved in the scope of the personnel department, regardless of the legal status of companies, but being mandatory for publicly traded corporations. It may be concluded that the implementation of compliance practices in the personnel

---

1 Graduanda do Curso de Ciências Contábeis. E-mail: [adneholkem@hotmail.com](mailto:adneholkem@hotmail.com)

2 Professor Orientador, Especialista em Auditoria, Perícia e Arbitragem pela Escola de Negócios da Paraíba – ENP. E-mail: [rafaelbpoliveira@hotmail.com](mailto:rafaelbpoliveira@hotmail.com). Currículo Lattes: <http://lattes.cnpq.br/6902576504682093>

department is important to people management, especially to mitigate the risks of labor liabilities.

**KEY WORDS:** Compliance. Personnel department. Labor legislation.

## 1 INTRODUÇÃO

No cenário pós-pandemia da COVID-19, a sociedade moderna vivencia o fenômeno da midiatização das relações cotidianas, com a popularização das tecnologias digitais e democratização do acesso à internet, colocando em xeque as estruturas socioculturais, cuja reconfiguração do pensamento ocidental assume contornos sóciomidiáticos por mediação de dispositivos telemidiáticos digitais, fazendo eclodir um novo normal, com a interatividade a distância, em meios digitais e de modo remoto sendo a regra, enquanto as relações presenciais e físicas sendo a exceção. Diante deste novo normal, as relações trabalhistas foram redimensionadas com significativas alterações no ordenamento jurídico brasileiro, positivando modalidades de trabalho inéditas até então e, conseqüentemente caracterizando outras formas de relações trabalhistas na perspectiva constitucional. Ora, a excepcionalidade da COVID-19 instaura uma nova noção de normalidade do cotidiano (BERKE; ESTMANN; RAND, 2022).

Além disso, ao final da primeira década do século XXI, verifica-se a crescente demanda da sociedade internacional por transparência e ética nas relações trabalhistas, cada vez mais midiatizadas. E, conseqüentemente, no cenário nacional, as empresas têm buscado implementar práticas de *compliance* em seus processos de gestão de pessoas. De acordo com Breda (2019), *compliance* representa um substantivo da língua inglesa originário do verbo “*to comply*”, podendo ser traduzido para o português como sendo referente ao ato de “cumprir”. No corporativismo, o conceito de *compliance* significa conformidade e, dentre os mais variados aspectos relativos ao conceito de *compliance*, a temática abordada neste estudo de revisão está contextualizada na área gestão de pessoas, com o tema sendo delimitado às práticas de *compliance* à legislação trabalhista, mais especificamente, aos programas de *compliance* implementados no departamento de pessoal de empreendimentos corporativos, com foco em controles internos e gestão de riscos nos recursos humanos.

Por isso que, no âmbito da atuação do profissional da Contabilidade, é de fundamental relevância entender os desafios e as oportunidades de aplicar o programa de *compliance* no departamento de pessoal, garantindo que as empresas estejam em conformidade com as leis e regulamentações trabalhistas. Inclusive, tendo a potencialidade de promover um ambiente de trabalho mais justo, transparente e em conformidade com a lei e cumprimento às normas, com equidade para todos os colaboradores. Nesse contexto, torna-se relevante a discussão contábil acerca dos conceitos básicos de *compliance* no âmbito da gestão de pessoas nos recursos humanos das corporações, descrevendo benefícios e desafios ao departamento de pessoal para implementação dos programas e das práticas de *compliance* em conformidade à legislação trabalhista. De acordo com o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa, (IBGC), o programa de *compliance* nas empresas requer a implementação de boas práticas de governança em prol da redução de riscos da empresa (IBGC, 2015).

No departamento de pessoal, a implantação de programas de *compliance* requer a adoção de práticas nos controles internos das empresas, que funcionem de forma sistemática e sejam agentes de fomento à mitigação dos riscos, e com a gestão de pessoas tendo como parâmetro o modelo de negócios e a complexidade dos mesmos. Além disso, ao fomentar a cultura de controles internos no âmbito corporativo, perpassando por toda a estrutura organizacional, as organizações corporativas buscam efetivar a governança em cumprimento às leis, favorecendo que o departamento de pessoal esteja em conformidade com as normas e regulamentos internos e externos existentes (LAMBOY, 2018).

Para compreender o *compliance* no departamento de pessoal, considera-se necessário a construção do conhecimento prévio sobre as práticas definidas em seus programas que, em geral, referem-se à conformidade de uma empresa com as leis, normas, regulamentos e princípios éticos aplicáveis ao seu ramo de atuação. Isto porque, no departamento de pessoal de uma empresa, a compreensão dos principais desafios e práticas dos programas de *compliance* contribui para a atuação dos profissionais da Contabilidade no setor de recursos humanos, com foco na gestão de pessoas em processos de recrutamento, seleção, contratação, gerenciamento da folha de pagamento, dos benefícios, da avaliação de desempenho e tomada de decisão sobre demissão (BLOK, 2020).

Para tanto, é de fundamental importância o conhecimento sobre as principais leis trabalhistas aplicáveis no país, tais como a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), as normas regulamentadoras (NRs) e as convenções coletivas de trabalho. Tendo conhecimento dos desafios e das oportunidades de implementar práticas de *compliance* no departamento pessoal, da obrigatoriedade da gestão de pessoas nos recursos humanos, e do atuar em conformidade com as leis e regulamentações trabalhistas, a problemática sobre este tema evidencia que no departamento pessoal dos empreendimentos corporativos, o programa de *compliance* é fundamental para o cumprimento às exigências de normas e para a conformidade às leis trabalhistas, representando uma relevante ferramenta para gestão de pessoas dos recursos humanos.

Do ponto de vista contábil, o programa de práticas de compliance no departamento de pessoal impacta positivamente na eficiência da gestão de pessoas, no gerenciamento de riscos de processos trabalhistas e outras sanções, infamando a reputação, elevando o desempenho e impulsionando melhores resultados das finanças. Porém, diante da complexidade das leis trabalhistas e das constantes mudanças na legislação brasileira na última década sobre a implementação de práticas de *compliance* no âmbito corporativo, este estudo de revisão da literatura busca responder ao seguinte problema de pesquisa: **Qual é a importância da implantação de práticas de *compliance* para redução de riscos no departamento de pessoal dos empreendimentos corporativos no sistema normativo trabalhista vigente no Brasil?**

O objetivo geral deste artigo é demonstrar a importância do programa de *compliance* à gestão de pessoas dos empreendimentos corporativos, com foco na conformidade da atuação do departamento de pessoal à legislação trabalhista vigente para redução de riscos. Tendo os seguintes objetivos específicos: Definir o conceito de *compliance* no âmbito da gestão de pessoas nos empreendimentos corporativos; Contextualizar o programa de *compliance* no departamento de pessoal das empresas; Descrever a importância das práticas de *compliance* recomendadas para implementação de um programa de eficaz no departamento de pessoal para gestão de riscos e conformidade com o arcabouço normativo das leis trabalhistas.

Ao revisar a literatura sobre a importância da implementação de práticas de *compliance* no departamento de pessoal, a pesquisa tem a justificativa de reunir as evidências científicas apresentadas nos trabalhos de pesquisas que abordam a

gestão de pessoas das empresas em conformidade com as leis trabalhistas, em virtude de promover um ambiente de trabalho mais justo e transparente para todos os colaboradores.

Quanto aos aspectos metodológicos, este estudo é caracterizado de pesquisa bibliográfica, sendo utilizada a ferramenta de revisão narrativa da literatura, com abordagem qualitativa e natureza descritiva. O ambiente da pesquisa é o Google Acadêmico, realizada em maio de 2023, em busca de publicações dos últimos cinco anos (2018-2022), com o objeto de estudo delimitado a artigos científicos realizados no Brasil, disponíveis em português e com acesso aberto na íntegra.

Para uma melhor visualização do trabalho de pesquisa, a apresentação deste artigo de revisão está dividida em cinco partes: Introdução, fundamentação teórica, aspectos metodológicos, análise dos resultados e apresentação das considerações finais.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 CONCEITO DE COMPLIANCE**

No mundo corporativo dos empreendimentos empresariais e das organizações institucionais, a construção do conceito de *compliance* envolve a implantação de boas práticas de governança corporativa, a criação de programas de conformidade e mecanismos de controles internos de gestão, inclusive do relacionamento de *stakeholders*, formulados com a finalidade de prevenir, identificar, gerenciar e dispor de soluções para práticas antiéticas e de corrupção na organização em conjunto com seus *stakeholders*, fazendo com que a empresa esteja em conformidade e cumprindo os regulamentos internos, externos e impostos incidentes às atividades desempenhas pela corporação. Transparência, integridade, reputação, ética e código de conduta são termos relacionados ao conceito de *compliance*, e estão ligados ao investimento em conscientização pessoal empresarial. Para se estar em *compliance* é necessário que os procedimentos recomendados sejam seguidos, demonstrando idoneidade e ética.

Apesar de o *compliance* representar uma das boas práticas de governança corporativa, a implantação de programas de conformidade é condição necessária

para a reputação da empresa, inclusive sendo fator determinante à mensuração monetária do valor de mercado das companhias de capital aberto, com ações comercializadas nas bolsas de valores. As instituições financeiras analisam as boas práticas de governança corporativa, cuja valoração do capital da corporação é dimensionada, também, pela implantação dos programas de *compliance* e sua reputação corporativa (um capital intangível que afeta o valor de mercado do capital tangível da corporação). Para tanto, a organização cria uma conexão das performances financeiras alinhadas ao padrão moral inculcado na empresa, principalmente na gestão de relacionamento dos *stakeholders*, aumentando, dessa maneira o valor organizacional (VERHEZEN, 2010).

Para além do cumprimento à legislação vigente no ordenamento jurídico, o *compliance* agrega, ainda, princípios de integridade e conduta ética nos programas de conformidade implantados na estrutura organizacional da corporação. Ainda que nenhuma norma seja transgredida, ética e código de conduta são ações que, mesmo não estando em consonância com o comportamento moral esperado poderão trazer impactos negativos para todos os *stakeholders* da empresa, o que pode ameaçar a reputação da organização através de um choque de publicidade adversa, além de ser uma ameaça à continuidade de qualquer empresa.

Para Gabardo e Castella (2015), o *compliance* se conecta à governança corporativa, que é um sistema de direção, monitoramento e incentivo organizacional, englobando mecanismos regulatórios de mercado e os relacionamentos com os *stakeholders*.

A Operação Lava Jato revelou um grande esquema de fraudes e corrupção no Brasil, evidenciando a necessidade de implementação de processos de controle interno, fazendo com que as empresas passassem a investir mais em ações de proteção e fiscalização de suas operações. Em vista disso, o *compliance* se apresenta como uma ferramenta coadjuvante nessa busca, oferecendo mecanismos para que as organizações possam estar em conformidade com leis e normas internas e externas, tornando esse instrumento auxiliar na condução de uma conduta empresarial ética, substituindo-se aos gestores, que por vezes não podem e nem conseguem acompanhar de perto as atividades e o desempenho de seus funcionários e colaboradores.

A implementação de um programa de *compliance* não se baseia, somente, no combate à corrupção empresarial, pois, mesmo que haja uma estrutura eficiente

articulada e um programa de *compliance* eficaz em funcionamento, não há garantia de que seja suficiente para tornar a empresa imune ao desvio de conduta ou das crises dela oriunda. O programa exerce papel também na redução de riscos para o negócio na medida em que estimula a melhoria do controle interno, aglutinando, ainda, outros benefícios à empresa.

Contudo, ainda assim, o programa de *compliance* deve ser utilizado como uma forma de resguarda a integridade empresarial, auxiliando na redução de riscos e no aprimoramento da gestão de controle interno e combate à corrupção e fraudes. Sendo, assim, um dos pilares da governança corporativa para o fortalecimento do ambiente de controles internos da instituição, monitorando a conformidade com as regulações e suas políticas internas.

Dessa forma, gerando uma legitimidade dentro do mercado e aumentando a transparência, propiciando uma vantagem competitiva e a sustentabilidade da organização. Portanto, o *compliance* demonstra a responsabilidade da empresa em propiciar recursos a seus *stakeholders*, para que possa, dessa maneira, manter comportamentos morais e éticos, e que isso se torne parte da cultura organizacional, se tornando um processo automático, elevando o clima organizacional.

De acordo com Anthony e Govindarajan (2002, p. 142), cultura organizacional diz respeito a “convicções, atitudes, normas, relacionamento e presunções comuns, aceitos implícita ou explicitamente e evidenciados em toda organização”.

Para que a implementação do *compliance* ocorra, é necessário que a equipe de gestão conheça bem os negócios desenvolvidos pela empresa, para ter um entendimento abrangente de como os procedimentos ocorrem, para que haja uma efetividade na implementação de ações e atividades de controle.

Dessa maneira, facilita-se a identificação da probabilidade de ocorrência de riscos, levando a uma melhoria no caráter comportamental profissional dos *stakeholders* envolvidos no processo de condução de ações e projetos dentro da empresa (ASSI, 2017).

Ademais, muitas empresas possuem processos operacionais minguados, defectíveis e mal estruturados, além de uma gestão de controle diminuta, limitada ou, até mesmo, inexistente. Assim, os atos ilícitos facilmente encontram brechas, potencializando o prejuízo de ordem não somente financeira como, também, moral e social para a organização. Com isso, a cada novo escândalo de corrupção, a

efetividade do processo de *compliance*, gestão de riscos, governança corporativa e auditoria são questionados.

Porém, isso se deve ao fato de que os sistemas de controle “continuam sendo utilizados aquém de suas possibilidades, seja pela falta de cultura, seja pela negligência dos riscos, e da fragilização dos controles pela alta administração, como pelos seus gestores, pelos conselhos de administração e até mesmo pelos comitês de auditorias, tão focados em Governança Corporativa” (ASSI, 2017, p. 5). Ou seja, o problema não são os processos de controle, mas a forma como são implementados e quem os executa.

De acordo com Assi (2017), órgãos reguladores como a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), o Banco Central (BC), a Receita Federal (RF) e o IBGC estão em constantes atualizações normativas para realizar melhorias no combate às fraudes e corrupção. Contudo, isso ainda está aquém do necessário para um combate efetivo, pois mesmo aliado às estruturas de controle interno, todo o processo é bastante volátil, variando de acordo com o setor e a complexidade da operação.

Porém, o profissional de controle interno, responsável pelo *compliance* e pela gestão de riscos, precisa estar em conformidade à legislação vigente, para que mitigue eventuais transtornos. Os programas de conformidade devem ser atualizados com relação às instruções normativas que regem essa esfera.

Dito Isso, destacam-se como normas cruciais a ISO 31.000, que trata da gestão de riscos; a ISO 27.000, relacionada à segurança da informação; ISO 19.600, voltado para a implementação do sistema de gestão de *compliance*; ISO 37.001, focado no sistema de gestão antissuborno; o *Control Objectives for Information and Related Technology* (Cobit), controles internos voltados para a tecnologia da informação; o *Business Process Model and Notation* (BPMN), gestão de processos de negócios; as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC); e as normas tributárias vigente no Brasil.

No Brasil, a história do *compliance* tem seu marco inicial com a publicação, em 1º de agosto de 2013, da Lei Federal nº 12.846/2013, denominada como a Lei Anticorrupção. Ora,

A norma pretende suprir uma lacuna na legislação brasileira que, apesar de possuir uma ampla e expressiva coletânea de leis e

normas vigentes, não havia uma que tivesse a abrangência de responsabilização das pessoas jurídicas, por condutas que causam danos financeiros ou éticos ao poder público (GUIMARÃES; OLIVEIRA; CARÍCIO, 2018, p. 13)

Ainda, de acordo com a legislação brasileira, no que tange à obrigatoriedade da implantação dos programas de conformidade, as práticas de *compliance* exigem a integridade da governança corporativa. Nesse viés, ao regulamentar a Lei n. 12.846/2013, o Decreto nº11.129/2022 “dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira” (BRASIL, 2022).

Desse modo, segundo Bittar (2018), *compliance* é um termo utilizado para descrever o conjunto de medidas e ações que uma empresa ou organização deve adotar para garantir o cumprimento das leis, normas e regulamentos aplicáveis à sua atividade. O objetivo do programa é evitar que a empresa cometa infrações e irregularidades, garantindo a integridade e a transparência das suas operações, inserindo-se no seletor rol de códigos às boas práticas de governança corporativa.

Entre as medidas que uma empresa pode adotar para implementar um programa de *compliance*, estão a elaboração de políticas e procedimentos internos, a realização de treinamentos e capacitações para os funcionários, a criação de canais de denúncia e de monitoramento das atividades da empresa, além da implementação de controles internos e auditorias regulares.

O programa de *compliance* pode abranger diversas áreas da empresa, como fiscal, trabalhista, ambiental, financeira e outras. Além de garantir o cumprimento das leis e regulamentos, um programa de *compliance* bem estruturado pode trazer benefícios para a empresa, como a redução de riscos, a melhoria da reputação, a atração de investidores e a fidelização de clientes (DUTRA, 2018).

*Compliance* é um conjunto de práticas, normas e procedimentos internos e externos, que visam garantir que uma empresa ou organização esteja em conformidade com as leis, regulamentos, padrões éticos e valores estabelecidos pela própria empresa. É uma forma de assegurar que a empresa esteja operando de forma legal, ética e transparente, ressaltando os artigos 41 e 42 do Decreto 8.420/2015, o qual altera a Lei 12.846/2013 – Lei Anticorrupção – instituíram, pela primeira vez, práticas de *compliance* no Brasil (IBGC, 2015) e, posteriormente, em 2022, o Decreto n. 11.129 é criado para regulamentar a Lei n. 12.846/2013.

O conceito de *compliance* tem se tornado cada vez mais importante nas empresas, especialmente diante da crescente pressão regulatória, das ações judiciais e da necessidade de manter a reputação e a confiança dos clientes e colaboradores. Em suma, *compliance* é um conjunto de práticas que busca garantir que a empresa atue nas normas e padrões estabelecidos, com transparência, ética e responsabilidade social, reduzindo os riscos para a empresa e para a sociedade como um todo.

No que tange à estruturação do sistema de *compliance*, segundo Blok (2020, p. 20), esses programas de conformidade “[...] têm por escopo fomento de agir de acordo com diretrizes, regras e regulamentos inerentes aos processos da empresa.”

Dentre os mais variados aspectos relativos à implantação de *compliance* no âmbito corporativo, para efeito da pesquisa em tela, torna-se necessário destacar a implantação do programa de *compliance* em fomento das boas práticas de governança corporativa no setor do departamento de pessoal das empresas.

## 2.2 DEPARTAMENTO PESSOAL

O Departamento de Pessoal é responsável por gerenciar as questões relacionadas aos funcionários de uma empresa. Ele é responsável por realizar atividades de rotina, tais como: processos de admissão dos funcionários, de demissão e desligamentos de colaboradores, gestão da folha de pagamento, controle de horários, planejamento de férias e, principalmente, adotar boas práticas de *compliance* trabalhista.

De fato, o departamento de pessoal é responsável pela execução do programa de *compliance* corporativo com o regime de CLT em prol de garantir os direitos trabalhistas de recolhimento mensal ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) e ao Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS), ou seja, atuando na gestão de pessoas em conformidade ao arcabouço normativos trabalhista, previdenciário e contábil.

Para além das questões trabalhistas e previdenciárias, o departamento de pessoal, no âmbito da sua competência, mantém o controle dos registros dos funcionários, assegurando que as informações sobre cada um estejam corretas, atualizadas e seguras. Ele também deve garantir que a empresa esteja em conformidade com as leis trabalhistas, previdenciárias e fiscais, evitando problemas

legais e financeiros. Isto porque, o departamento de pessoal é uma área fundamental em qualquer empresa, pois é responsável por gerir com uma grande variedade de informações confidenciais e sensíveis dos funcionários, tal como determina a Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD), Lei nº 13.709/2018.

A LGPD (2018) é uma lei brasileira que entrou em vigor em setembro de 2020, estabelecendo regras para a coleta, armazenamento, tratamento e compartilhamento de dados pessoais de pessoas físicas, sejam elas clientes, funcionários ou fornecedores, por empresas e organizações. Tendo o objetivo de proteger a privacidade e a liberdade dos titulares de dados, garantindo que suas informações sejam tratadas de forma adequada e segura. A lei se aplica a todas as empresas e organizações que realizam o tratamento de dados pessoais, independentemente do porte ou do setor de atuação. Além disso, o departamento de pessoal ajuda a garantir que os funcionários estejam satisfeitos e motivados, proporcionando um ambiente de trabalho justo e seguro. Ou seja, o departamento de pessoal é responsável pela gestão de pessoas, envolvendo todos os aspectos relacionados aos funcionários de uma empresa, desde o momento da admissão até o desligamento, garantindo o cumprimento das leis trabalhistas, LGPD, CLT e previdenciárias e proporcionando um ambiente de trabalho justo e seguro.

### 2.3 COMPLIANCE NO DEPARTAMENTO PESSOAL

Sabendo-se que as práticas de *Compliance* compõem um programa de governança corporativa em conformidade com as leis e regulamentações aplicáveis a uma determinada atividade ou setor empresarial, torna-se necessário que as organizações corporativas, por meio de seus departamentos pessoais, atuem com base no programa de *compliance* ao cumprimento das leis e regulamentos trabalhistas, previdenciários e fiscais relacionados à gestão de pessoal. Nesse sentido, a engrenagem do *compliance* está estruturado em pilares que norteiam a governança corporativa, aliado a conferência da efetividade, solidez e perpetuação das práticas do programa.

Para Piza (2018), a engrenagem do programa de *compliance* no âmbito empresarial é sustentada por nove pilares – Suporte da Alta Administração; Avaliação de Riscos; Código de Conduta, Regulamento Interno e as Políticas da Empresa; Controles Internos; Treinamentos; Canais de Denúncia; Investigações

Internas; *Due Diligence*; Auditoria e Monitoramento. Em prol do entendimento acerca das práticas de *compliance* envolvidas, os pilares que sustentam a implantação do programa de conformidade trabalhista em empreendimentos corporativos estão descritos no Quadro 1, dentre os nove caracterizados por Piza (2018), um recorte de quatro pilares, com suas respectivas práticas, é apresentando.

N	Pilar	Prática
1	Suporte da Alta Administração	Governança alinhada com o programa de <i>compliance</i>
2	Avaliação de Riscos	Mapeamento de riscos internos e externos na perspectiva constitucional das leis trabalhistas
3	Código de Conduta, Regulamento Interno e as Políticas da Empresa	Governança corporativa em prol do cumprimento às exigências legais do <i>compliance</i> trabalhista
4	Controles Internos (preventivos e detectivos)	Reduzir os riscos anteriormente mapeados sem prejudicar as atividades que sustentam a empresa

**Quadro 1** – Pilares do programa de *compliance* trabalhista  
Fonte: Piza (2018)

Algumas práticas de *compliance* no departamento de pessoal incluem manter registros precisos e atualizados de todos os funcionários, incluindo informações sobre salários, benefícios, horas trabalhadas e impostos retidos na fonte, cumprir todas as obrigações legais relacionadas à contratação e demissão de funcionários, como a emissão de carteiras de trabalho, o registro no sistema de cadastro de empregados e o pagamento de verbas rescisórias, garantir o cumprimento das leis trabalhistas, em relação a questões como horas extras, folgas, férias, licenças e afastamentos por doença ou acidente de trabalho, realizar a retenção e o recolhimento correto de impostos e contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento dos funcionários, garantir que as políticas de benefícios da empresa estejam em conformidade com as leis e regulamentações aplicáveis, monitorar as mudanças nas leis e regulamentações relacionadas ao departamento de pessoal, fornecer treinamento aos funcionários sobre as práticas de *compliance* relacionadas ao departamento de pessoal e monitorar o cumprimento dessas práticas.

Contudo, além disso, verifica-se o programa de *compliance* no departamento de pessoal envolve, também:

- Independência de atuação de classificação de risco de crédito e das demais pessoas envolvidas na emissão da classificação do risco.[...]

- Controle das informações confidenciais a que tenham acesso os administradores e as pessoas envolvidas no processo de emissão da classificação de risco.[...] - Adequação das medidas adotadas para assegurar a segregação entre as atividades. - Recebimento de comunicação de mudanças significativas nas metodologias e nos procedimentos. - Identificação pelos colaboradores das deficiências e não conformidades e o gerenciamento delas. - Implementação das ações corretivas e sua efetividade. - Melhoria da segurança na execução das atividades. - Criação de mecanismos para a melhoria dos controles. (ASSI, 2013, p. 90)

Sendo assim, torna-se plausível frisar que, no que diz respeito à implantação dos programas de *compliance* no departamento de pessoal da corporação, convém diferenciar código de conduta e regulamento interno.

As diferenças entre o código de conduta e o regulamento interno, podem ser resumidas em três aspectos: i) objetivo; ii) sujeitos e iii) publicidade. O código de conduta reflete como dito, os valores e a missão da empresa (objeto), devendo por isso mesmo ter uma abrangência ampla de modo a alcançar todas as pessoas que de qualquer maneira tenham algum relacionamento com a empresa(...) Também por isso, sua publicidade deve ser ampla e de fácil acesso até mesmo na rede mundial de computadores. O Regulamento Interno, por sua vez tem como objeto a regulação de questões contratuais dos empregados de uma empresa, e assim, sua publicidade pode ser mais restrita (SILVA; PINHEIRO, 2020, p. 89).

Dessa forma, as práticas no âmbito do departamento de pessoal podem ser com a utilização da ferramenta de *checklist* composto por orientações e monitoramento de atividades desempenhadas. O *compliance* no departamento de pessoal é essencial ao cumprimento das obrigações legais a fim de evitar passivos trabalhistas e fiscais.

### **3 METODOLOGIA**

Trata-se de uma revisão narrativa da literatura, com abordagem qualitativa e natureza descritiva, cujo objeto de estudo é o panorama de publicações de artigos científicos em periódicos. Em maio de 2023, por meio das fontes de busca constituídas pelos recursos eletrônicos das bases de dados do Google Acadêmico, uma busca bibliográfica com o objeto de estudo sendo delimitados a artigos científicos publicados na literatura nos últimos cinco anos, mais especificamente de 2018 a 2022. Para tanto, a busca adotou descritores combinados entre si por

operadores booleanos, com a estratégia sendo determinada na seguinte estrutura: ((Compliance) AND ((Departamento De Pessoal) OR (Gestão de Pessoas))).

Depois de identificados o universo de estudos com a estratégia de busca, a análise descritiva foi realizada a partir da amostra delimitada aos realizados no Brasil e que atenderem aos objetivos desta revisão da literatura, publicados em português, inglês ou espanhol.

Após a identificação dos artigos, nas fontes de busca mencionadas, foram avaliados os títulos e resumos, de modo a selecioná-los, sendo elencados os estudos incluídos à amostra. A apresentação da análise dos resultados obtidos dos dados coletados é estruturada com a utilização de um Quadro elaborado com as principais características dos estudos utilizados na pesquisa – Autor, ano, Periódico, objetivo, metodologia e resultados.

#### 4 ANÁLISES DOS RESULTADOS

Na busca da base de dados eletrônica utilizada nesta revisão da literatura, dentre o universo de trabalhos de pesquisa identificados com a aplicação da estratégia adotada, estruturada com descritores combinados entre si por operadores booleanos, resultou na síntese qualitativa de cinco estudos incluídos à amostra.

De posse do panorama de pesquisas publicado na literatura, análise descritiva dos resultados obtidos com os dados coletados da amostra, o quadro 2 apresenta a descrição da síntese qualitativa do panorama de cinco trabalhos de pesquisa, selecionados por serem considerados os mais relevantes para o presente estudo, possuírem abordagem específica sobre o tema em questão, atenderem aos objetivos propostos e responderem ao problema norteador da pesquisa.

N	Autor (ano)	Periódico	Objetivo	Metodologia	Resultados
1	Prado et al (2018)	Revista Perspectivas Contemporâneas	Apresentar a importância da participação da Gestão de Pessoas no contexto de ética e compliance nas corporações	Pesquisa bibliográfica com revisão da literatura, abordagem qualitativa e natureza descritiva.	Boas práticas de governança das organizações e os programas de conformidade aumentam a perenidade e o valor agregado a seus acionistas.

2	Dutra (2018)	Anais III Semana Acadêmica de Direito da Univille – SADU	A apresentar a aplicabilidade do programa de <i>compliance</i> na área de gestão de pessoa	Pesquisa bibliográfica com revisão da literatura, abordagem qualitativa e natureza descritiva.	A importância da gestão de pessoas na aplicabilidade dos programas de ética e <i>compliance</i> . Colaboradores valorizados e motivados contribuem com a implementação da cultura da conformidade e a ascensão da organização.
3	Knasel e Kumm (2020)	Revista Contribuciones a las Ciencias Sociales	Verificar a relevância da aplicabilidade de <i>compliance</i> na metodologia de <i>checklist</i> , utilizada pela estratégia organizacional na gestão das atividades de departamento pessoal, para identificar e mitigar riscos trabalhistas.	Pesquisa exploratória, intermediação de pesquisa descritiva e a análise bibliográfica e documental	É imprescindível observar os detalhes de cada etapa executada no âmbito do departamento pessoal, isso independente do formato jurídico das empresas. Para que o <i>compliance</i> seja alcançado, os programas de conformidade à legislação devem mitigar possíveis passivos trabalhistas e comprometer a reputação corporativa.
4	Vargas Brasil (2021)	Jornal Jurídico	Demonstrar a importância da implementação de programas de <i>compliance</i> nas pequenas empresas,	Pesquisa bibliográfica com revisão da literatura, abordagem qualitativa e natureza descritiva.	Ferramentas de <i>compliance</i> são adaptadas ao tamanho do negócio. Adequação dos programas de conformidade à legislação vigente é essencial à reputação corporativa.
5	Takezawa, Pastre, COSTA, (2022)	Interface Tecnológica	Identificar os desafios e as influências que a implantação do <i>Compliance</i> proporciona às empresas	Revisão bibliográfica abordagem qualitativa, e como método o estudo de caso, com aplicação de questionário direcionado a profissionais na prática do Compliance	A prática do <i>Compliance</i> , é um desafio por requerer uma mudança de cultura organizacional, mas seus benefícios, por possibilitar avaliar, acompanhar e adequar os processos, de forma a atender diretrizes, regras e normas de boas condutas, resumem-se em vantagens competitivas e ganhos de credibilidade no mercado.

**Quadro 2 – Panorama de pesquisas incluído à amostra (n=5)**

Fonte: Dados da pesquisa, 2023.

Em conformidade ao panorama de cinco pesquisas incluídas à síntese qualitativa, os dados coletados no quadro 2 mostra a prevalência de pesquisas bibliográficas com revisão da literatura, corroborando com a metodologia adotada nesta análise bibliográfica em tela (PRADO et al., 2018; DUTRA, 2018; KNASEL; KUMM, 2020; VARGAS BRASIL, 2021;).

Porém, dentre estes cinco artigos, apenas um deles com o trabalho da pesquisa sendo realizado com análise bibliográfica e o método do estudo de caso com aplicação de questionário (TAKEZAWA; PASTRE; COSTA, 2022).

Nesse sentido, em relação ao recorte temporal das publicações dos estudos, há a prevalência do ano de 2018, com 40% de incidência (PRADO et al., 2018; DUTRA, 2018). No que diz respeito ao periódico da publicação dos artigos, a área jurídica do Direito prevalece em 40% da amostra.

Dito isso, à luz da análise dos resultados obtidos com a coleta de dados da revisão da literatura, a apresentação descritiva da síntese qualitativa do panorama de pesquisas incluídas à amostra, verifica-se que os objetivos elencados pelos estudos são contextualizados no campo da gestão de pessoas (DUTRA, 2018), sendo evidenciado a importância da ética e *compliance* nas corporações (Prado et al., 2018), inclusive demonstrando a relevância da implementação de programas de *compliance* nas pequenas empresas (VARGAS BRASIL, 2021).

Na pesquisa de Vargas Brasil (2021), os resultados da pesquisa revelam que as práticas de *compliance* devem ser implementadas de acordo com o tamanho do negócio, ou seja, adequando os programas de conformidade à legislação trabalhista em prol da reputação corporativa.

Por sua vez, no estudo de Knasel e Kumm (2020), ao verificarem a significância da implantação de práticas do *compliance*, os resultados apresentam a utilização da metodologia de *checklist* inserida estrategicamente na gestão de pessoas, mais especificamente em atividades relacionadas ao cotidiano laboral de departamento de pessoal, com foco em identificar e evitar a incidência de riscos trabalhistas.

O estudo bibliográfico de Prado et al. (201), verifica-se que as boas práticas de governança corporativas nas organizações e os programas de conformidade elevam a perenidade e aumenta o valor agregado a seus acionistas – *stakeholders*. Enquanto na pesquisa desenvolvida por Dutra (2018), os resultados obtidos expressam a importância da implantação dos programas de ética e *compliance*, pois, ao valorizar e motivar os colaboradores, a corporação fortalece a cultura da conformidade e o crescimento da organização.

Por fim, ao identificar os desafios e as influências que a implantação do *compliance* proporciona às empresas, os resultados obtidos com estudo de caso desenvolvido por Takezawa, Pastre e Costa (2022) expressam que, as práticas do

*compliance* são desafiadoras à governança corporativa, exigindo redimensionamentos à cultura organizacional, porém, contribuindo significativamente com benefícios à corporação, possibilitando a avaliação, o acompanhamento e a adequação dos processos organizacionais, com foco no cumprimento de diretrizes, conformidade às regras e normas de boas condutas na governança corporativa, ou seja, os programas de conformidades resultam em vantagens competitivas e fortalecimento da reputação corporativa, gerando ganhos de credibilidade no mercado de ações das corporações de capital aberto.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Finda a análise dos resultados obtidos com a realização desta revisão da literatura, convém enaltecer que o estudo bibliográfico teve a potencialidade de reunir e sintetizar os achados das pesquisas incluídas à síntese qualitativa do panorama de publicações da amostra.

De fato, a pesquisa conseguiu responder ao problema formulado inicialmente, pois, as boas práticas de governança corporativa e os programas de conformidade, elementos característicos do *compliance*, são fatores condicionantes à perpetuação dos empreendimentos organizacionais, além de agregar valor às ações e cotas dos seus acionistas.

Quantos aos objetivos propostos à pesquisa deste estudo de revisão, os mesmos foram alcançados, pois, a análise dos resultados obtidos enaltece a importância da gestão de pessoas na aplicabilidade dos programas de conformidade.

Desse modo, os resultados obtidos revelam que a implementação da cultura da conformidade é essencial à reputação corporativa, como também, observa-se a necessidade do planejamento dos processos organizacionais envolvidos no âmbito do departamento de pessoal, independentemente da condição jurídica das empresas, mas, sendo obrigatório à incorporação de capital aberto.

Portanto, podendo concluir que a implantação das práticas de *compliance* no departamento de pessoal é de suma importância à gestão de pessoas, principalmente para mitigar os riscos de passivos trabalhistas. Contudo, o *compliance* requer a implantação dos programas de conformidade para o cumprimento à legislação vigente e fortalecer a reputação corporativa.

No que remete à perspectiva futura deste estudo, aponta-se para a relevância de realizar uma revisão da literatura com foco em estudos de caso realizados junto às empresas de pequeno porte do Brasil.

## REFERENCIAS

ANTHONY, R. N.; GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de Controle Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2002.

ASSI, M. **Gestão de compliance e seus desafios**: como implementar controles internos, superar dificuldades e manter a eficiência dos negócios. São Paulo: Saint Paul Editora, 2013.

ASSI, M. **Governança**, Riscos e Compliance: Mudando a Conduta nos Negócios. São Paulo: Saint Paul, 2013.

BITTA, G. F. J. **O conceito de compliance e seus principais pilares**. Instituto de estudos Avançados em Direito, v. 4, n. 2, online, 2018.

BLOK, M. **Compliance e governança corporativa**. 3. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2020.

BRASIL. **Decreto nº 8420, de 18 de março de 2015** regulamenta a Lei Nº 12.846, de 1º de agosto de 2013 e dá outras providências, Brasília, Brasil: 2015.

BRASIL. **Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013** - Dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências, Brasília, Brasil: 2013.

BREDA, Z. I. **Compliance**: um caminho para a governabilidade. In: Conselho Federal de Contabilidade. [S. l.], 25 jan. 2019.

Disponível em: <https://cfc.org.br/destaque/compliance-um-caminho-para-a-governabilidade%EF%BB%BF/> Acesso em: 28 maio 2023.

DUTRA, D. D. O. O programa de compliance na área de gestão de pessoas, In: \_\_\_ **Anais...** Semana Acadêmica de Direito da Univille – SADU, 3, p. 107-114, 2018.

Disponível em:

[https://www.univille.edu.br/community/novoportal/VirtualDisk.html/downloadDirect/1583763/anais\\_direito2018.pdf#page=107](https://www.univille.edu.br/community/novoportal/VirtualDisk.html/downloadDirect/1583763/anais_direito2018.pdf#page=107).

Acesso em: 28 ,maio 2023.

GABARDO, E.; CASTELLA, G. M.. **A nova lei anticorrupção e a importância do compliance para as empresas que se relacionam com a Administração Pública**. v.15. Belo Horizonte: Revista de Direito Administrativo & Constitucional, 2015.

GUIMARÃES, P.; OLIVEIRA, A.; CARÍCIO, M.(Org.). **Compliance e interdisciplinaridade**. Natal, RN: EDUFRN, 2018.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA [IBGC]. **Código das melhores práticas de governança corporativa**. 5.ed. São Paulo, SP : IBGC, 2015.

Disponível em:

<https://conhecimento.ibgc.org.br/Paginas/Publicacao.aspx?PubId=21138>.

Acesso em: 10 maio 2023.

KNASEL, L. F. W.; KUMM, F. M. Aplicabilidade estratégica de compliance na gestão de riscos trabalhistas, **Revista Contribuciones a las Ciencias Sociales**, v. 12, n. 1, p. 20-45, mayo 2020. Disponível em:

<https://www.eumed.net/rev/cccss/2020/05/riscos-trabalhistas.html> 2020.

Acesso em: 25 maio 2023.

LAMBOY, C. K.. **Manual de Compliance**. 1ª ed. Via Ética.

Disponível em: <https://viaetica.com/images/Manual-de-Compliance-Amostra.pdf>.

Acesso em: 23 de nov. 2018.

PIZA, B; MENDES, L. Os pilares do compliance trabalhista, **Legis. compliance**, online, v. 4, n. 1, 2018. Disponível em: <https://www.legiscompliance.com.br/artigose-noticias/1445-os-pilares-do-compliancetrabalhista>. Acesso em: 14 maio 2020.

PRADO, E. V. et al., Proposta de um programa de ética e compliance integrado com a gestão de pessoas. **Revista Perspectivas Contemporâneas**, v. 13, n. 2, p. 01-23, mai./ago. 2018. Disponível em:

<http://revista.grupointegrado.br/revista/index.php/perspectivascontemporaneas> .

Acesso em: 23 maio 2023.

SILVA, F. L.; PINHEIRO, I. **Manual do Compliance Trabalhista**. Teoria e Prática. Salvador: JusPodivm. 2020.

TAKEZAWA, F. A. F. G; PASTRE, L. C.; COSTA, E. C.. Os desafios e as influências do compliance na gestão de pessoas. **Interface Tecnológica**, v. 19, n. 2, p. 405-417, 2022. Disponível em:

<https://revista.fatectq.edu.br/interfacetecnologica/article/view/1444/820>

Acesso em : 23 de maio 2023

VARGAS BRASIL M. A importância do compliance para pequenas empresas sob aspectos trabalhistas, **Jornal Jurídico**, v. 4, n. 2, 2021.

Dispone em: <https://revistas.ponteditora.org/index.php/j2/article/view/471/342>

Acesso em: 23 de maio de 2023.

VERHEZEN, P. Giving Voice in a Culture of Silence. From a Culture of Compliance to a Culture of Integrity. **Journal of Business Ethics**, n. 96, v. 4, p. 187–206, 2010.

## A ATUAÇÃO DA PERÍCIA CONTÁBIL NA RESOLUÇÃO DE CASOS DE CORRUPÇÃO NA “OPERAÇÃO LAVA JATO

Ana Fabíola Ferreira Alves<sup>3</sup>  
Tatiana Falcão de Souza Fernandes<sup>4</sup>

### RESUMO

A corrupção no Brasil causa um dano irreparável a nossa sociedade, vemos cada vez mais esses casos em proporções maiores, com isso precisamos de técnicas e estudos para detectar e barrar esses casos. Um dos meios utilizados para resolução desses crimes ao patrimônio é a perícia contábil, que é um dos ramos que diversos profissionais da contabilidade podem seguir, ajudando na decisão do juiz, através de laudos. Desta forma esse trabalho teve como objetivo destacar a atuação da perícia contábil na resolução de casos de corrupção na operação Lava Jato por meio dos laudos periciais produzidos. Buscando descrever o trabalho do perito contador e identificar a atuação da perícia contábil nos estudos dos laudos utilizados para resolução do caso. A pesquisa foi classificada como descritiva qualitativa com um estudo bibliográfico e documental, a primeira etapa foi realizada o estudo de monografias, livros, artigos, revistas, publicações avulsas etc, a segunda etapa foi análise documental de segunda mão, dos laudos periciais contábeis utilizados na operação. Foi observado que o trabalho utilizado pelos peritos contábeis fornece material como resultado de pesquisa do caso sendo fundamental para mensurar os prejuízos nos cofres públicos. Assim, constata-se que o trabalho do perito contábil torna-se essencial nas resoluções dos casos de corrupção em todo o mundo.

**Palavras-chaves:** Perícia contábil; corrupção; Operação lava jato.

2

### ABSTRACT:

Corruption in Brazil causes irreparable damage to our society. We are increasingly witnessing these cases on a larger scale, and as a result, we need techniques and studies to detect and prevent such incidents. One of the methods used to address these crimes against assets is forensic accounting, which is one of the branches that various accounting professionals can pursue, aiding judges in their decision-making through expert reports. Thus, the objective of this study was to highlight the role of forensic accounting in resolving corruption cases in the Lava Jato operation through the production of expert reports. The research aimed to describe the work of forensic accountants and identify the involvement of forensic accounting in the analysis of the reports used to resolve the case. The study was classified as qualitative descriptive,

---

3 Graduando do Curso de Ciências Contábeis Ana Fabíola Ferreira Alves E-mail: [fabiolaalvesferreira@hotmail.com](mailto:fabiolaalvesferreira@hotmail.com)

4 Professora Orientadora, Tatiana Falcão de Souza Fernandes Graduada em Ciências Contábeis, pelo Centro Universitário Uniesp, Mestrado em Ciência da Informação, pela Universidade Federal da Paraíba. Docente do Curso Superior em Ciências Contábeis, Administração e Gestão Financeira do Uniesp. E-mail: [tatianafalc@iesp.edu.br](mailto:tatianafalc@iesp.edu.br)

employing a bibliographic and documentary approach. In the first stage, monographs, books, articles, journals, and other relevant publications were examined. The second stage involved the analysis of second-hand documentary evidence, specifically the forensic accounting reports used in the operation. It was observed that the work performed by forensic accountants provides valuable material as a result of their investigative research, which is essential for quantifying the losses to public funds. Therefore, it can be concluded that the role of forensic accountants is crucial in resolving corruption cases worldwide.

**KEY WORDS: Accounting expertise; corruption; Jet wash operation.**

## 1 INTRODUÇÃO

A corrupção passou a ser um tema do cotidiano na vida das pessoas. Observa-se de forma recorrente que tal tema está sendo abordado, em revistas, jornais, nos meios de comunicação e em inúmeros estudos, esses estudos pretendem entender o motivo do ato da corrupção. Levando-se a acreditar que a corrupção no Brasil já faz parte de um contexto cultural, onde elementos culturais que influenciam e levam a diferentes padrões comportamentais, dessa forma acaba-se estimulando a sociedade a ter atos corruptos. (RODRIGUES, 2017)

A ideia de corrupção vem do ato de corromper, obter ou oferecer uma vantagem, observa-se em pequenos atos do dia a dia, como por exemplo, o ato de oferecer suborno, é uma forma ativa do crime de corrupção. Mas quando se fala em corrupção o primeiro pensamento é na política, que muitas vezes é uma forma de corrupção passiva, o ato de receber uma compensação. A história no Brasil é marcada por inúmeros casos de corrupção na política, um deles é a operação lava jato. (BLUME, 2015)

Diante do cenário de corrupção envolvendo o Brasil, a contabilidade deixa de ser ciência aplicada e torna-se um instrumento de defesa da sociedade, além de proteger o patrimônio da entidade, está voltada à prevenção e repressão de crimes financeiros (RIBEIRO, 2009). Segundo o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a contabilidade analisa, interpreta e fornece informações sobre o patrimônio de uma entidade, é dividida em empresarial e pública. A contabilidade pública visa fornecer informações de uma forma ampla e geral sobre os gastos públicos, evidenciando as variações e as consequências sociais. É exigido dos entes públicos a elaboração de demonstrações gerenciais que possibilitem uma visão transparente, pois deve funcionar como gerador de informação.

A perícia contábil é um dos ramos da contabilidade, realizado exclusivamente por um contador em situação regular no Conselho Federal de Contabilidade. Composta por vários procedimentos técnicos, que auxiliam o poder judiciário, mediante laudos e pareceres. O laudo pericial contábil deve ser apresentado de forma clara e concisa, evitando o prolixo, não deixando de lado o uso dos termos técnicos, que devem ser inseridos respeitando as Normas Brasileiras de Contabilidade. (CFC, 2020)

De acordo com a Associação Nacional dos Peritos Criminais (ANPC) as sentenças na operação lava jato, deixou claro como é importante a atuação do perito contador subsidiar as decisões dos Juízes de Direito. Utilizando da imparcialidade, não opina favoravelmente ou negativamente, sem preconceitos ou julgamentos de caráter. A sua atuação é objetiva na prestação jurisdicional do Estado. (ANPC, 2016)

A operação lava jato iniciou em 2014, o Ministério Público Federal investigou inicialmente uma rede de postos de combustíveis e lava a jato, e acabou ganhando novos rumos. Realizou-se na época investigações em quatro organizações criminosas com agentes públicos. Com o andamento das investigações, foi identificado um grande esquema de corrupção envolvendo a Petrobras. Em 2015 a Odebrecht foi atingida pela operação, com o título de maior empreiteira fazendo parte do cartel, o nome da empresa é citado em diversas fases da Lava Jato. (MPF, 2022)

A temática sobre a contabilidade pericial em torno da corrupção se torna relevante em virtude da produção das provas fornecidas para conclusão da investigação, vendo que o crime financeiro é um problema de difícil combate, e que afeta diretamente o bem estar do ambiente social, onde o desvio de verbas públicas, veta a população de usufruir de boas instalações públicas, além de ter os seus direitos básicos garantidos pela constituição federal no art. 6º.

O presente estudo justifica-se em demonstrar a importância da atuação do perito contador, em investigações de grande porte como foi o caso da lava jato, sendo uma operação com desdobramentos em vários Estados brasileiros. Colaborou para que a sociedade e o judiciário obtivessem informações precisas e concretas sobre o caso.

Dado o exposto, nesta pesquisa, os esforços serão concentrados em destacar a importância do trabalho pericial contábil perante o crime de corrupção, tendo como cenário o desdobramento da operação Lava Jato, nasce o seguinte

problema: **Como os laudos da perícia contábil auxiliaram nos desdobramentos da operação lava jato?**

O objetivo geral é destacar a atuação da perícia contábil na resolução de casos de corrupção na operação Lava Jato por meio dos laudos periciais produzidos. Definido os objetivos específicos podem ser definidos por, Analisar a corrupção no Brasil levando em consideração a operação lava jato e seus desdobramentos; Descrever o trabalho do perito contador e Identificar a atuação da perícia contábil nos estudos dos laudos utilizados para resolução do caso.

Posteriormente ao tópico introdutório, o trabalho vem estruturado da seguinte forma: fundamentação teórica, com foco na atuação da perícia contábil na operação Lava Jato, a metodologia é bibliográfica e documental, de cunho qualitativo, análise dos laudos utilizados, considerações finais e por fim a referencial bibliográfico.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 OPERAÇÃO LAVA JATO**

O Índice de Percepção da Corrupção é o principal indicador de fraudes do mundo, onde são atribuídas notas em uma escala entre 0 a 100. Quanto menor for a nota, mais corrupto esse país será, quanto maior a nota, mais íntegro esse país será. Nos últimos 10 anos o Brasil perdeu 5 pontos e caiu 25 posições, saindo da 69º para a 94º colocação no Índice de Percepção da Corrupção. O Brasil possui 38 pontos, com esse desempenho ruim que o coloca abaixo da média global.(TRANSPARENCY INTERNATIONAL, 2022)

A corrupção é um mal que afeta diretamente o bem estar da sociedade, entre inúmeras consequências que podem ser geradas, destacam-se: a insegurança nas ruas, sistema público de saúde ineficiente, saneamento básico fragilizado, entre diversos desserviços. O uso da apropriação das verbas públicas, que deveriam ser destinadas a um bem geral, causa um ambiente de maior conflito. Estudos mostram que 130 países passaram por manifestações sociais, os países que mais sofreram com os protestos são os que atingiram menos de 50 pontos no IPC .(TRANSPARENCY INTERNATIONAL, 2022).

De acordo com pesquisas realizadas por Fernando Filgueiras em 2009, a percepção sobre a corrupção no Brasil encontra-se em constante mudança. Onde a população mesmo tolerando pequenos atos de corrupção no cotidiano considera errado políticos envolvidos em tais situações.

A tolerância à corrupção não é um desvio de caráter do brasileiro, uma propensão e culto à imoralidade, nem mesmo uma situação de cordialidade, mas uma disposição prática nascida de uma cultura em que as preferências estão circunscritas a um contexto de necessidades, representando uma estratégia de sobrevivência que ocorre pela questão material. A tolerância não é uma imoralidade do brasileiro, mas uma situação prática pertencente ao cotidiano das sociedades capitalistas. (FILGUEIRAS, 2009. p. 32)

Nesse contexto, vale mencionar o maior escândalo de corrupção do Brasil nos últimos anos, a operação lava jato. Que segundo o próprio Ministério Público Federal (MPF), foi uma das maiores iniciativas de combate à corrupção, iniciada em 2014, com quatro organizações criminosas, com participação de agentes públicos, empresários e doleiros. Com a complexidade do esquema, foram criadas frentes de investigação e a operação obteve novos desdobramentos. Na 1ª fase foram recolhidas provas de um imenso esquema envolvendo a Petrobras, empreiteiras organizadas em cartel pagavam propinas, que variavam de 1% a 5%.(MPF, 2022)

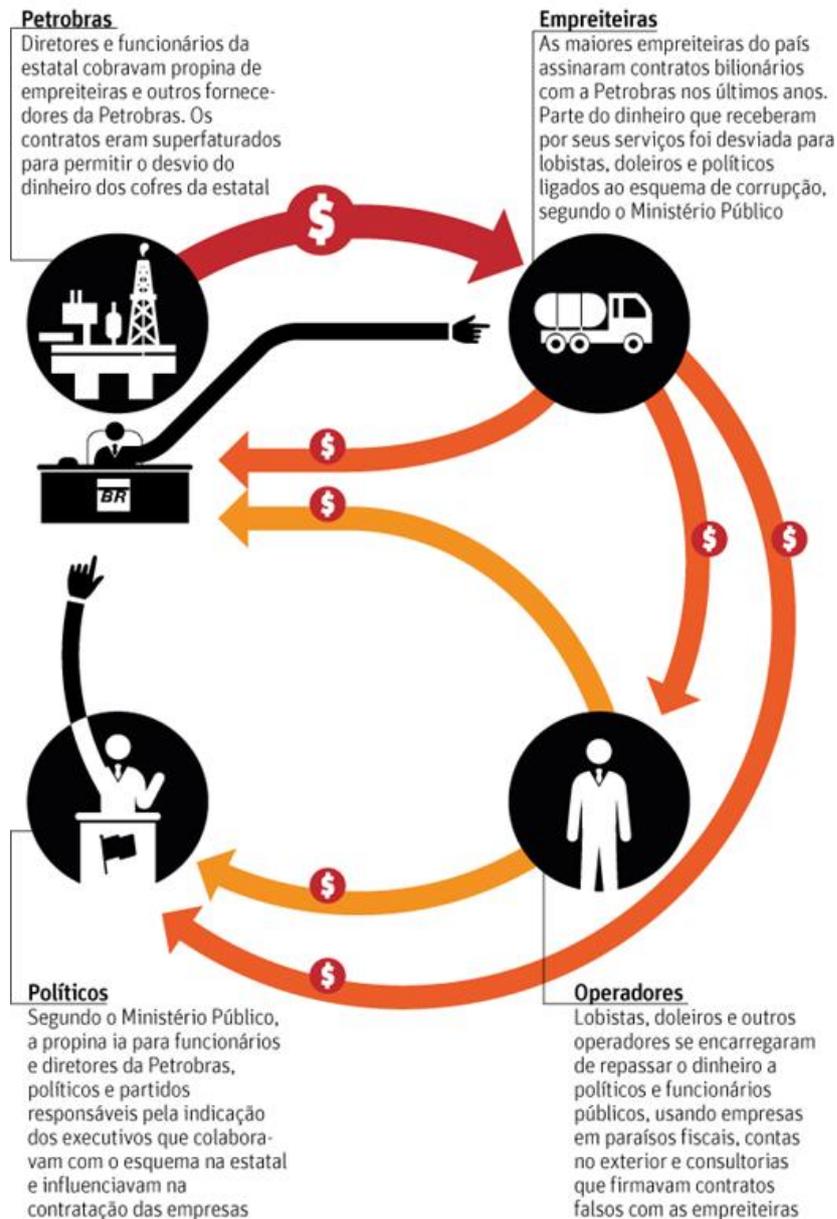
O esquema das empreiteiras funcionava da seguinte forma: Em um mercado de livre concorrência, para conseguir contratos com a Petrobras, a empresa que aceitasse fazer a obra pelo menor preço, seria contratada pela estatal. Porém, as empreiteiras se organizaram em um sistema de cartel, abolindo a concorrência real por uma aparente, em reuniões era decidido quem ganharia o contrato e qual seria o preço. Para definir quem ficaria com as obras, existiam regras que simulavam um campeonato de futebol. (MPF, 2022)

De acordo com a matéria publicada no ano de 2020 no Estadão, as empreiteiras que faziam parte do cartel, a maior entre elas era o grupo Odebrecht, a parceria com a Petrobrás gerou uma movimentação de R\$35 bilhões em contratos, e estima-se um pagamento de R\$ 1 bilhão em propina, estimativa realizada pelos peritos contábeis da Polícia Federal. Para a realização dos pagamentos ilícitos, foi instalado dentro da estrutura empresarial um departamento chamado pelos

investigadores de “Departamento de propina”, onde incluía a contabilidade, o controle financeiro e a ocultação da origem dos valores. (ESTADÃO,2020 )

### COMO FUNCIONAVA O ESQUEMA

Segundo os procuradores da Operação Lava Jato



**Figura 1 - Como Funcionava a Operação Lava Jato**

Fonte: Folha de São Paulo

Conforme dados divulgados no ano de 2020, a operação citada foi composta por 79 fases, com a primeira em 2014 e a última com atuação em 2021, entre essas 79 fases. Em 14 de novembro de 2014 foi dado início a 7ª fase, onde ocorreu a prisão dos primeiros empreiteiros, que faziam parte do cartel. O grupo Odebrecht foi citado em 13 fases. (MPF, 2022). No Quadro 1 é possível identificar as fases em que esse grupo foi citado.

<b>Data</b>	<b>Título da fase</b>	<b>Descrição da fase</b>
19 de junho de 2015	14º fase: Erga Omnes	Na décima quarta fase foram realizadas 12 prisões, 9 condutas coercitivas e 38 buscas e apreensões. Entre os presos estava o presidente da Odebrecht, Marcelo Bahia Odebrecht.
04 de março de 2016	24º fase: Alethéia	Foi aprofundada a investigação referente aos crimes de lavagem de dinheiro e corrupção, entre os investigados nesta operação estava a Odebrecht. Foram realizadas 11 conduções coercitivas e 33 buscas e apreensões.
26 de setembro de 2016	35º fase: Omertá	Nessa nova etapa a investigação analisou celulares, emails e arquivos eletrônicos relacionados ao grupo. Realizadas 3 prisões, 15 conduções coercitivas e 27 buscas e apreensões.
17 de novembro de 2016	37º fase: Calicute	A Odebrecht realizou acordo para revelar atos ilícitos praticados na Petrobras, envolvendo políticos de governos federais, estaduais, municipais e estrangeiros. Realizada 3 prisões e 14 buscas e apreensões.
27 de julho de 2017	42º fase: Cobra	Foi realizada a prisão do ex-presidente do Banco do Brasil e da Petrobras, Aldemir Bendine, suspeito de receber R\$3 milhões da Odebrecht. Realizada 3 prisões e 11 buscas e apreensões.
20 de novembro de 2017	46º fase	Investigação revela contrato firmado entre Odebrecht e a Petroquímica Suape, ligados à Petroquisa, extensão da Petrobras. Pagamentos de propinas ultrapassam R\$32 milhões. Realizada 1 prisão preventiva, 1 prisão temporária, 1 condução coercitiva e 4 buscas e apreensões.
8 de maio de 2018	51º fase: Deja Vu	Apontado a obtenção de contratos ilícitos pela Petrobras com a construtora Odebrecht, que chegam a mais de R\$ 825 milhões, realizados em 2010. Realizada 6 prisões, 17 buscas e apreensões.
11 de setembro de 2018	53º fase: Piloto	As investigações apontam acertos de subornos entre Odebrecht com o ex-chefe de gabinete do ex-governador Beto Richa, para exclusividade na licitação da duplicação da PR-323, a empreiteira pagaria R\$ 4 milhões pelo acordo. 3 Prisões, 32 buscas e apreensões.
25 de setembro de 2018	54º fase: Conexão Lisboa	Confirmado mais um pagamento de propina pela Odebrecht superior a R\$56,5 milhões, entre 2010 e 2012. Realizada 5 buscas e apreensão.
19 de fevereiro de 2019	61º fase: Disfarces de Mamom	Essa fase mostra que foram lavados cerca de R\$48 milhões, pela empreiteira, em transações no exterior, por contratos falsos com o Banco do Brasil. Realizadas 41 buscas e apreensões.
31 de julho de 2019	62º fase: Rock City	As investigações mostram que o então controlador do grupo, atuou na lavagem de dinheiro de centenas de milhões de reais, junto com mais 5 executivos da Petrobrás. Realizada 9 prisões e 33 buscas e apreensões.
10 de setembro de 2019	65º fase: Galeria	Edson Lobão(Ex- ministro) e Márcio Lobão receberam propinas da Estre e da Odebrecht, em torno de R\$50 milhões. A investigação mostra que as propinas foram entregues em espécie. Realizada 1 prisão e 11 buscas e apreensões.

Quadro 01 - Fases em que a Odebrecht foi citada

Fonte(Elaborado pela autora, adaptado de Ministério Público Federal, 2020)

## 2.2 PERÍCIA CONTÁBIL

Segundo Silva a contabilidade tem como objetivo o estudo do patrimônio, não se sabe ao certo um período do seu surgimento, mas a mesma evoluiu de acordo com a necessidade humana de contar e gerenciar os seus bens, os primeiros sinais de registro são de 4.000 A. C. No Brasil a contabilização surge com a chegada da coroa portuguesa. A acumulação e controle do patrimônio, e o sistema de troca de moeda sendo aperfeiçoado, possibilita o surgimento de novos ramos na contabilidade, fiscalização estatal, controle de estoque, entre outros segmentos. (SILVA, 2019)

O judiciário brasileiro divide a contabilidade em empresarial e pública. A contabilidade pública está voltada diretamente para análise, controle e registro do patrimônio público. Possui um campo de aplicação que abrange a todos os que recebem, guardam, aplicam ou que utilizam de alguma forma o dinheiro público. As informações precisam ser claras e precisas, pois se encaixam em um contexto socioeconômico e cultural. (CFC, 2009)

Na área da contabilidade existem diversas carreiras, entre elas encontra-se a perícia contábil que é de competência de um contador regular no Conselho Regional de Contabilidade, além de estar registrado no cadastro nacional de Peritos. Conceituada como o conjunto de procedimentos técnico-científicos, que através de parecer pericial contábil e/ou laudo pericial contábil, que mostram o resultado final, contendo elementos e provas inclusos nos autos, auxilia o Juiz de direito na justa resolução do litígio com a constatação dos fatos. (CFC, 2020)

De acordo com Inacilma Andrade, a perícia contábil é dividida em 4 subgrupos são eles: Judicial, Extrajudicial, Arbitral e Semijudicial.

a) Perícia Contábil Judicial: Solicitada por um Juiz, quando é necessário o auxílio de um profissional na área de perícia para conferência, verificação e coleta de dados ou provas. É seguida segundo as regras legais específicas e composta por Varas: Vara Criminal, Vara da família, Justiça do trabalho, Vara de falência e recuperação Judicial, Varas cíveis estaduais, Vara fazenda pública e execuções fiscais e Justiça Federal.

Realizada dentro dos procedimentos processuais do Poder Judiciário por determinação, requerimento ou necessidade dos agentes ativos. Pode ser: Requerida - solicitada pelas partes;

Ofício - determinada pelo juiz, quando entender necessária. (ANDRADE, 2021)

b) Perícia Contábil Extrajudicial: Realizada fora do Estado, é por escolha das partes, física ou jurídica. Tem como objetivo: Demonstrar a veracidade dos fatos, discriminar os interesses dos envolvidos e comprovar por instrumentos da perícia, Laudos e parecer, as fraudes, os desvios, entre outros.

c) Perícia Arbitral: Tem o seu valor de perícia judicial, mas a sua natureza é extrajudicial, conferindo às partes envolvidas a liberdade de escolha de árbitro. Sendo uma forma mais rápida e barata na resolução, as decisões são definitivas não podendo recorrer na justiça. Os litígios mais comuns na perícia arbitral são: Rescisão de contrato trabalhista, Divergência em contrato de locação, divergências em contrato social e tudo que envolver bens disponíveis.

A Lei 9.307/96 conferiu às partes a liberdade de escolha de árbitro, para a solução de possíveis controvérsias sem a intervenção do poder estatal, ou seja, as partes concordam sobre a elaboração da perícia e, também, sobre quem a fará. (ANDRADE, 2021)

d) Perícia Semijudicial : É realizada dentro do aparelho do estado, mas fora do judiciário. Subdivide-se em: Pericial, parlamentar e administrativo-tributário.

Eles se classificam em semijudiciais porque as autoridades policiais, parlamentares ou administrativas tem algum poder jurisdicional, ainda que relativo e não com a expressão e extensão do poder jurisdicional classicamente enquadrável como pertencente ao poder judiciário e ainda por estarem sujeitas a regras legais e regimentares que se assemelham as judiciais (ANDRADE, 2021)

### 2.3 PERÍCIA CONTÁBIL CRIMINAL

Para Inacilma Andrade a perícia contábil criminal é a técnica que examina os seguintes crimes: Crimes contra a economia popular, falsificação de documentos públicos, sonegação de papel de valor probatório, sonegação fiscal, fraude em pagamentos efetuados, concorrência desleal, sonegação de livros ou documentos, corrupção ativa ou passiva, entre outros. (ANDRADE, 2021)

A perícia contábil financeira ganha destaque no combate a corrupção e a lavagem de dinheiro, pois busca auxiliar com os seus conhecimentos especializados o juiz nas suas conclusões finais. Conforme mencionam os peritos da Polícia Federal Rosa e Lima

Diferentemente dos crimes de homicídio e de furto, por exemplo, em que o corpo de delito inscreve-se em uma cena de crime melhor delimitada, nos crimes de cunho essencialmente econômico, os vestígios estão dispersos em estruturas financeiras, econômicas e administrativas; materializados em extratos bancários, cheques, ordens bancárias, relatórios de aplicações financeiras, declarações de impostos de renda, processos licitatórios, contratos, notas fiscais, livros contábeis e diversos outros documentos que representem as transações financeiras e as relações econômicas. (APCF, 2019)

Nos crimes de corrupção, identifica-se o emprego de “laranjas” e “testas de ferro”, pagamentos indevidos, ocultação de valores e patrimônio, circulação de dinheiro por paraísos fiscais, empréstimos fictícios, entre diversas estratégias para lavagem de dinheiro. Para detectar essas técnicas utilizadas e realizar o rastreamento dos crimes financeiros, a perícia utiliza procedimentos para identificar a origem e o destino de fundos movimentados, um dos instrumentos utilizados é a declaração de ajuste anual do Imposto de Renda Pessoa Física, os criminosos inserem documentos com informações falsas para justificar o elevado padrão de vida. A análise cuidadosa dos peritos consegue apontar a fraude de lavagem de dinheiro. (APCF, 2019)

Diante do cenário de corrupção envolvendo o Brasil nos últimos anos, a perícia contábil-financeira vem atuando com mais frequência. Vale mencionar entre as diversas operações a operação Lava jato, onde foram desenvolvidas ferramentas nunca utilizadas anteriormente, como o SIMBA, SPED e o IPED. (APCF, 2016)

Conforme o perito criminal federal Ivan Roberto Pinto menciona, na operação lava- jato foram inauguradas novas ferramentas utilizadas para auxiliar o trabalho do perito criminal contábil. Descrevendo- as como:

- 1) O SIMBA - Sistema de Investimento de Movimentação Bancárias – foi desenvolvido para analisar a movimentação bancária dos investigados. Anteriormente a esse sistema, e por uma ordem judicial, enviavam caixas ao peritos que conferiam manualmente somando as listas de crédito e débitos, onde passavam-se meses para finalizar o trabalho e com mais chances de erros, com o decorrer do tempo essas informações evoluíram para o formato eletrônico ( pdf, txt, xls ou mesmo jpg), hoje com o uso do SIMBA as informações são convertidas e reunidas muito mais rápida e precisa. (APCF, 2016)
- 2) SPED – Sistema Público de Escrituração Digital – Desenvolvido pela Secretaria da Receita Federal (SRF), o autor menciona ainda que o sistema

desobriga a utilização de livros contábeis em papel passando para livros digitais, que estão em formato txt, que para a interpretação desses arquivos a SRF utiliza um programa chamado de CONTAGIO. Assim, quando surge a ordem judicial para a quebra de sigilo fiscal, a SRF apresenta os arquivos digitalmente. O SPED contábil facilitou avaliar a contabilidade das construtoras investigadas na Operação Lava Jato, analisando entradas e saídas patrimoniais dos réus, possibilitando localizar que os gastos foram maiores do que tinha disponível para pagar, o que pode configurar em omissão de receitas nas declarações. (APCF, 2016)

- 3) IPED - Indexador e Processador de Evidências Digitais – É um indexador e processador de mídias digitais, que identifica em um grande volume de dados, através de palavras-chave, termos procurados para análise dos peritos. Esse sistema foi essencial para elaboração dos laudos contábeis-financeiros do âmbito da Operação Lava jato, o IPED fez a leitura de centenas de terabytes, como, por exemplo, emails trocados por doleiros, empresários, políticos e muitas outras pessoas envolvidas, identificando pagamentos ilícitos nesse esquema de corrupção. (APCF, 2016)

Os sistemas mencionados auxiliaram os peritos contábeis em uma das maiores operações contra a corrupção já realizada no Brasil, a Lava Jato, foram elaborados cerca de 140 laudos financeiros e contábeis ao longo de toda a operação, onde puderam de forma clara e precisa auxiliar as decisões dos peritos. (ESTADÃO, 2019).

### **3 METODOLOGIA**

#### **3.1 NATUREZA DE ABORDAGEM**

A pesquisa desenvolvida por meio de uma pesquisa básica, com foco em aumentar o conhecimento, de acordo com Appolinário (2011, p.146) caracterizou-se “avanço do conhecimento científico, sem nenhuma preocupação com a aplicabilidade imediata dos resultados a serem colhidos”.

Quanto à abordagem do problema é classificada como qualitativa, que para Rodrigues e Limena (2006. p. 90), a pesquisa qualitativa possibilita uma visão ampla sobre o sistema, definindo-a como:

Quando não emprega procedimentos estatísticos ou não tem, como objetivo principal, abordar o problema a partir desses procedimentos. É utilizada para investigar problemas que os procedimentos estatísticos não podem alcançar ou representar, em virtude de sua complexidade. Entre esses problemas, poderemos destacar aspectos psicológicos, opiniões, comportamentos, atitudes de indivíduos ou de grupos. Por meio da abordagem qualitativa, o pesquisador tenta descrever a complexidade de uma determinada hipótese.

A preocupação está em entender o fenômeno estudado, considerando diversos pontos de vista e a importância de serem examinados, não se preocupa em analisar os dados estatísticos e numéricos apresentados, desconsiderando os resultados quantitativos. (GODOY, 1995)

### 3.1 TIPO DE PESQUISA

A pesquisa desenvolvida classifica-se como descritiva. Segundo Gil (2008), as pesquisas deste tipo buscam descrever as características de um fenômeno, de uma experiência ou de uma população, onde buscou-se a análise de um grupo específico – peritos criminais na operação Lava Jato. Tem como característica a padronização de suas técnicas, levando em consideração uma nova visão abordada.

### 3.3 PROCEDIMENTOS TÉCNICOS

O procedimento técnico adotado no estudo é a pesquisa documental e bibliográfica, 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.”

De acordo com Martins e Theóphilo (2016, p. 52) definem 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 em livros, periódicos, revistas, enciclopédias, dicionários, jornais, sites, CDs, anais de congressos etc. Busca conhecer, analisar e explicar contribuições sobre determinado assunto, tema ou problema. A pesquisa bibliográfica é um excelente meio de formação científica quando realizada independentemente – análise teórica – ou como parte indispensável de qualquer trabalho científico, visando à construção da plataforma teórica do estudo.

Gil define a análise documental como sendo a análise de segunda mão, de documentos que já foram analisados (GIL, 2008). Foram escolhidos dois laudos periciais contábil - financeiro e realizado o estudo e a análise detalhada: Laudo Nº 2311/2015-SETEC/SR/DPF/PR e Laudo nº 808/2018 – SETEC/SR/PF/PR emitidos pela Polícia Federal na Operação Lava Jato.

#### **4 ESTUDO DE CASO: RESULTADO E DISCUSSÃO**

Nesta seção, serão apresentadas as descrições dos conteúdos dos dois laudos elaborados pela Polícia Federal, os mesmos possuem a finalidade de identificar o desvio de dinheiro realizado por empreiteiros na operação lava jato. Destaca-se que foi necessária a análise e interpretação desses documentos, buscando evidenciar a atuação do perito contábil diante do crime de corrupção.

##### **4.1 DESCRIÇÃO DOS LAUDOS DE PERÍCIA CRIMINAL CONTÁBIL FINANCEIRA**

O primeiro laudo analisado foi o LAUDO Nº2311/2015/SETEC/SR/DPF/PR (SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL, 2015b), de acesso público, elaborado no Setor Técnico-Científico da Superintendência Regional do Departamento de Polícia Federal no Estado do Paraná, designados pelos Peritos Criminais Federais Fábio Augusto da Silva Salvador, Audrey Jones de Souza, Raphael Borges Mendes e Jefferson Ribeiro Bastos Bragas, a fim de atender a solicitação do Delegado de Polícia Federal Eduardo Mauat da Silva. (SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL, 2015).

**O referido Laudo, publicado pelo Serviço Público Federal, teve por objetivo identificar contratos firmados e movimentações financeiras, por empresas do Grupo Odebrecht junto a Petrobras, que beneficiaram pessoas físicas ou jurídicas apontadas na Operação Lava Jato. Para realizá-lo foram utilizados dados resultantes de quebra de sigilo fiscal no período entre 2004/2014.**

A perícia criminal contábil realizou alguns procedimentos técnicos nesse processo, tais como: Análise da documentação entregue, bem como as fornecidas voluntariamente pelos investigados e as oriundas de quebra de sigilo fiscal, Diligência periciais e informações via email e telefone, apresentação das informações prestadas no laudo, Inclusão de dados em planilhas eletrônicas, Divisão

dos temas abordados e conclusões relativas aos temas. (SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL, 2015).

Com base na documentação, constatou-se que o Grupo Odebrecht foi investigado pela formação de Cartel, onde foram encontrados contratos assinados com empresas ligadas ao grupo. Os documentos mostram vinte e sete empresas pertencentes ao cartel, como descrita na tabela 1.

<b>Grupo Econômico (A)</b>	<b>Base (B)*</b>	<b>Depreciação (C)</b>	<b>Total (D)</b>	<b>%(B/Cartel)</b>
ALUSA	6.634.610.279,84	(268.113.208,53)	6.366.497.071,31	3,1%
ANDRADE GUTIERREZ	7.205.231.378,64	(514.089.332,55)	6.691.142.046,09	3,4%
CAMARGO	19.765.467.640,89	(804.264.610,44)	18.961.203.030,45	9,2%
<b>Grupo Econômico (A)</b>	<b>Base (B)*</b>	<b>Depreciação (C)</b>	<b>Total (D)</b>	<b>%(B/Cartel)</b>
CARIOCA	1.345.807.738,71	(52.849.372,18)	1.292.958.366,53	0,6%
CONSTRUCAP	2.990.164.436,06	(274.526.485,60)	2.715.637.950,46	1,4%
DELTA	749.221.207,98	(81.299.167,74)	667.922.040,24	0,4%
EGESA	2.691.760.365,91	(74.051.037,21)	2.617.709.328,70	1,3%
ENGEVIX	14.601.635.740,11	(903.944.306,75)	13.697.691.433,36	6,8%
FIDENS ENGENHARIA	1.486.850.314,97	-----	1.486.850.314,97	0,7%
GALVÃO ENGENHARIA	9.430.333.964,87	(363.786.187,86)	9.066.547.777,01	4,4%
GDK ENGENHARIA	4.046.953.779,93	(527.113.155,56)	3.519.840.624,37	1,9%
IESA	6.436.658.949,29	(618.146.938,29)	5.818.512.011,00	3,0%
JARAGUA	3.373.173.717,03	(70.886.347,81)	3.302.287.369,22	1,6%
MENDES JUNIOR	4.580.855.670,54	(349.599.910,59)	4.231.255.759,95	2,1%
MPE	4.668.410.662,72	(421.674.683,09)	4.246.735.979,63	2,2%
OAS	6.496.895.063,75	(341.129.715,21)	6.155.765.348,54	3,0%
ODEBRECHT	35.590.880.834,72	(942.068.973,78)	34.648.811.860,94	16,6%
PROMON	3.755.864.573,84	(400.548.641,64)	3.355.315.932,20	1,8%
QUEIROZ GALVAO	20.450.423.909,73	(1.277.631.460,86)	19.172.792.448,87	9,6%
SCHAHIN	3.825.147.814,66	(69.426.731,63)	3.755.721.083,04	1,8%
SETAL	5.176.300.106,33	(614.407.693,80)	4.561.892.412,54	2,4%
SKANSKA	6.078.346.717,92	(787.099.225,83)	5.291.247.492,09	2,8%
TECHINT	21.836.210.174,74	(611.714.346,75)	21.224.495.827,99	10,2%
TKK	967.062.485,43	(52.658.606,63)	914.403.878,80	0,5%
TOME	2.336.615.465,39	(23.798.147,73)	2.312.817.317,66	1,1%
TOSHIBA	394.895.706,34	(2.727.521,73)	392.168.184,61	0,2%
UTC	11.102.850.008,35	(817.822.098,76)	10.285.027.909,59	5,2%
TERCEIROS	6.025.889.272,11	(317.392.520,16)	5.708.496.751,95	2,8%
<b>Total cartel</b>	<b>214.044.517.980,81</b>	<b>(11.582.770.428,70)</b>	<b>202.461.747.552,11</b>	<b>94,2%</b>
<b>Fora do Cartel</b>	<b>13.217.867.899,49</b>	<b>-----</b>	<b>13.217.867.899,49</b>	<b>5,8%</b>
<b>TOTAL</b>	<b>227.262.385.880,30</b>	<b>(11.582.770.428,70)</b>	<b>215.679.615.451,59</b>	<b>100,0%</b>

Tabela 1 – Empresas investigadas pela formação de Cartel (valores em R\$)

Fonte: Serviço Público Federal (2015)

Com base na análise da tabela 01, verificou-se que o valor total firmados em contratos entre a Petrobras e as empresas que faziam parte do cartel chegou a mais de R\$214 bilhões, onde desse valor, a mais R\$ 35 bilhões foram destinados a contratos com o Grupo Odebrecht, chegando a aproximadamente 16,6% dos contratos fechados. Levando em consideração essa informação, o Grupo mencionado foi o que mais obteve contratos firmados com a Petrobras, desta forma, ratificando a hipótese que a Odebrecht possuía o poder de decisão entre as empresas do cartel. (SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL, 2015).

Segundo Igor e Letícia que realizaram um estudo mais sucinto no referido laudo, conseguiram também identificar os valores osd montantes em contratos firmados entre a Petrobrás e as empreiteiras.

Após a análise dos dados fornecidos aos peritos, verificou-se que o montante dos contratos firmados entre a Petrobrás e as empresas investigadas por formação de cartel foi superior a R\$214 bilhões, sendo mais de R\$35 bilhões com empresas ligadas ao Grupo Odebrecht (valor correspondente a 16,6% das licitações do período). Destes, mais de R\$17 bilhões em regime de contratação direta. (MEIRELES E SILVA, 2022)

O gráfico 1 mostra a porcentagem de contratos fechados com as empresas que faziam parte do cartel de empreiteiras e das empresas que não faziam parte do cartel. Os contratos fechado dentro do catel obtiveram uma porcentagem de 94,20% e as empresas que não estavam no cartel totalizaram uma porcentagem de contratos fechados de 5,80%

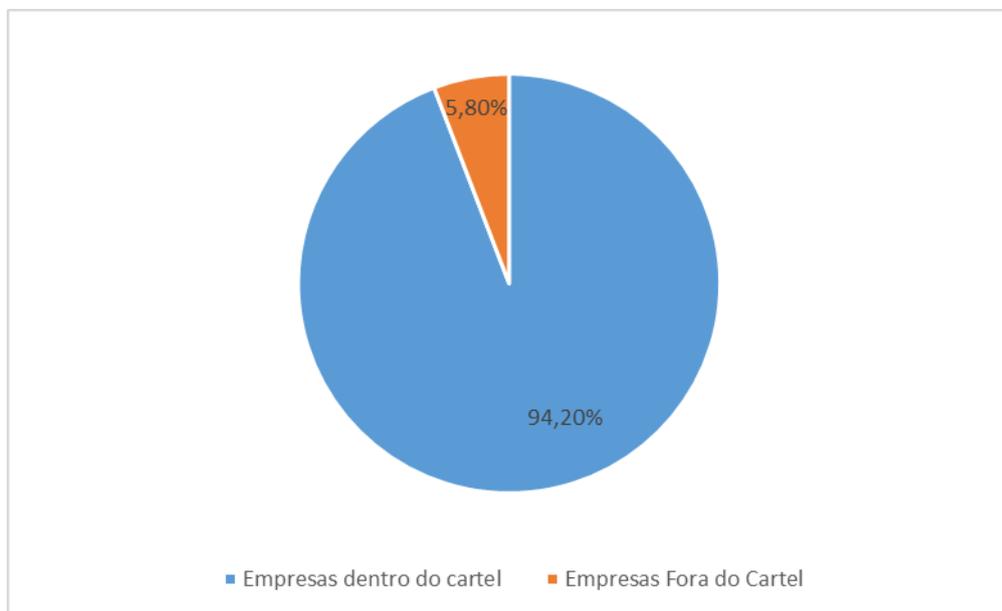


Gráfico 1 – Contratos fechados com a Petrobrás  
Fonte: Elaborado pela autora.(2023)

Tendo em vista os valores dos contratos mencionados na tabela 1, apresenta-se na tabela a seguir os valores de pagamentos indevidos realizados, pela Petrobras aos grupos econômicos investigados, utilizando como base os valores das demonstrações financeiras da Petrobras relativas ao final do exercício de 31/12/2014.

<b>Grupo Econômico (A)</b>	<b>Mínimo R\$ (3%)</b>	<b>Máximo R\$ (20%)</b>
ODEBRECHT	1.067.726.425,04	7.118.176.166,94
TECHINT	655.086.305,24	4.367.242.034,95
QUEIROZ GALVAO	613.512.717,29	4.090.084.781,95
CAMARGO CORREA	592.964.029,23	3.953.093.528,18
ENGEVIX	438.049.072,20	2.920.327.148,02
<b>Grupo Econômico (A)</b>	<b>Mínimo R\$ (3%)</b>	<b>Máximo R\$ (20%)</b>
UTC	333.085.500,25	2.220.570.001,67
GALVÃO ENGENHARIA	282.910.018,95	1.886.066.792,97
ANDRADE GUTIERREZ	216.156.941,36	1.441.046.275,73
ALUSA	199.038.308,40	1.326.922.055,97
OAS	194.906.851,91	1.299.379.012,75
IESA	193.099.768,48	1.287.331.789,86
SKANSKA	182.350.401,54	1.215.669.343,58
SETAL	155.289.003,19	1.035.260.021,27
MPE	140.052.319,88	933.682.132,54
MENDES JUNIOR	137.425.670,12	916.171.134,11
GDK ENGENHARIA	121.408.613,40	809.390.755,99
SCHAHIN	114.754.434,44	765.029.562,93
PROMON	112.675.937,22	751.172.914,77
JARAGUA	101.195.211,51	674.634.743,41
CONSTRUCAP	89.704.933,08	598.032.887,21
EGESA	80.752.810,98	538.352.073,18
TOME	70.098.463,96	467.323.093,08
FIDENS ENGENHARIA	44.605.509,45	297.370.062,99
CARIOCA	40.374.232,16	269.161.547,74
TKK	29.011.874,56	193.412.497,09
DELTA	22.476.636,24	149.844.241,60
TOSHIBA	11.846.871,19	78.979.141,27
TERCEIROS	180.776.678,16	1.205.177.854,42
<b>Total cartel</b>	<b>6.421.335.539,42</b>	<b>42.808.903.596,16</b>

**Tabela 2 - Grupo Econômico x Pagamentos Indevidos**

**Fonte: Serviço Público Federal (2015)**

Outras informações destacadas neste laudo pelo Serviço Público Federal, foram identificadas transações financeiros realizadas além das empresas e/ou pessoas físicas, também envolveram agente públicos e partidos políticos, sintetizados a seguir:

- a) Lançamentos contábeis realizados ao Instituto Fernando Henrique Cardoso no valor de R\$ 957.000,00(Novecentos e setenta e cinco mil Reais), na contabilidade da construtora Noberto Odebrecht foi encontrado uma conta contábil número 2.1.2.01.1076.327087( Instituto Fernando Henrique Cardoso) ano 01/01/2003.
- b) Lançamentos contábeis realizados a instituições vinculadas ao ex-presidente Luiz Inácio Lula da Silva no valor de R\$3.973.237,90(três milhões, novecentos e setenta e três mil, duzentos e trinta e sete reais e noventa centavos) entre 2011 e 2014.
- c) Lançamentos contábeis feitos a diversos candidatos, a candidata Dilma Vana Rousseff, recebeu R\$8.250.000,00 (oito milhões, duzentos e cinquenta mil reais, dos cofres do Grupo Odebrecht, seguida do candidato Aécio Neves da Cunha, que recebeu R\$4.000.000,00(quatro milhões de reais)
- d) Lançamentos contábeis feitos a partidos políticos. O mais beneficiado pelo Grupo Odebrecht foi o partido dos Trabalhadores (PT), recebeu R\$ 36.580.000,00(Trinta e seis milhões, quinhentos e oitenta mil Reai), seguido do PMDB, que recebeu R\$23.948.300,00 (Vinte e três milhões, novecentos e quarenta e oito mil e trezentos reais). Outros partidos com valores menores a R\$7,2 milhões.

Além dos lançamentos indicados, constatou-se doações a alguns Estados da Federação: Bahia (R\$8.690.000,00), Pernambuco (R\$5.640.000,00), Rio Grande do Sul(R\$4.445.000,00), Minas Gerais (R\$3.640.000,00), Mato Grosso do Sul (R\$3.250.000,00), Alagoas (R\$3.050.000,00) e São Paulo (R\$2.166.600,00), identificados como os maiores beneficiários dos cofres do Grupo Odebrecht.

O segundo laudo analisado foi o LAUDO No 808/2018 – SETEC/SR/PF/PR (SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL, 2018), de acesso público, elaborado no Setor Técnico-Científico da Superintendência Regional do Departamento de Polícia Federal no Estado do Paraná, designados pelos Peritos Criminais Federais Fábio Augusto da Silva Salvador, Rodrigo Lange, Ronaldo Rosenau da Costa, Ivan Roberto Ferreira Pinto, Aldemar Maia Neto e Ricardo Reveco Hurtado, a fim de atender a solicitação do Exmo. Juiz Federal Sérgio Fernando Moro. (SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL, 2018)

Para melhor identificar as informações obtidas no laudo, é necessário realizar uma explicação referente ao funcionamento da geração e distribuição de recursos financeiros ilícitos utilizados pela Odebrecht, denominados por:

*Setor de geração (SG):* Tinha a missão de gerar recursos por meio de operações fictícias ou superfaturadas pela empresa. Em um cenário normal, para que seja realizada uma geração de caixa é necessário venda de mercadorias, serviços, aporte de sócios, empréstimos, entre outros. Nesse contexto, para justificar essa geração de recursos o Grupo empresarial, utilizava diversas empresas Offshores (Aberta fora do país de origem do proprietário), que faturaram para o mesmo diversos serviços, tais como honorários, aluguéis, seguros, entre outros. Na sequência era realizado o “contrato espelho” com outra empresa Offshores, com valores e condições semelhantes ao faturamento da Odebrecht, a consequência desse ato era desvincular o caixa gerado com a respectiva obra. (SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL, 2018)

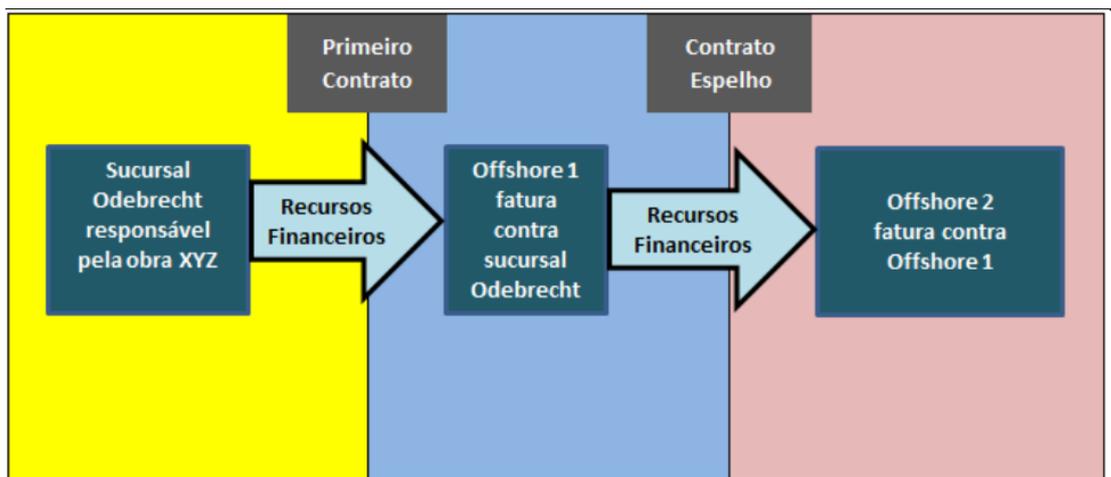


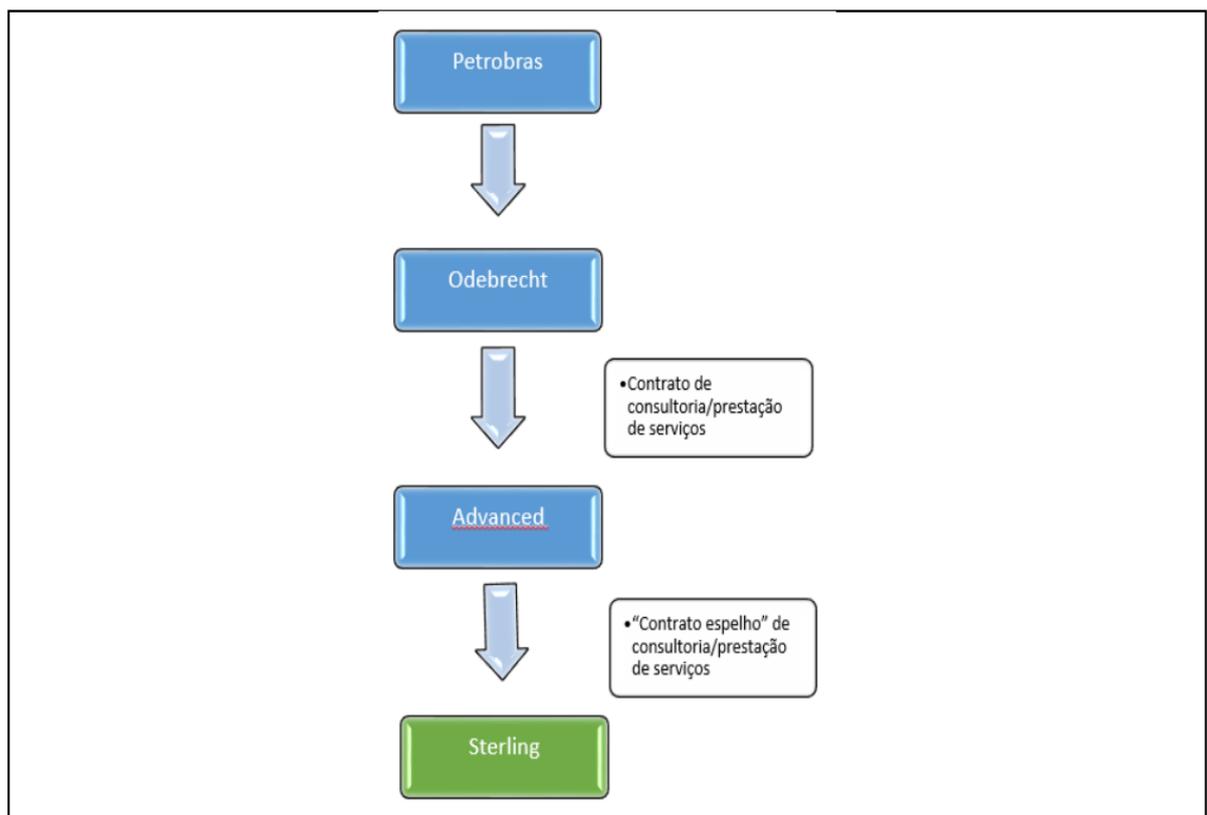
Figura 2 – Figura que representa, em regra, as etapas da geração de recursos.  
Fonte: LAUDO No 808/2018 – SETEC/SR/PF/PR (2015)

Setor de operações estruturadas (SOE): Controlava o destino das contas bancárias gerada pelo SG, após as contas ingressarem no SOE, os recursos poderiam ter dois destinos: Integralização no Brasil, ou continuar no exterior. Ficando no Brasil os recursos eram integralizados e distribuídos, geralmente em espécie, mas se o beneficiário possuísse conta no exterior, poderia ser realizada uma transferência. A origem dos valores destinados pelo SOE, não era localizada, devido a utilização do CAIXA ÚNICO (*Sterling*), até o valor chegar na fase de distribuição os recursos transitavam por diversas *offshores*, dificultando a localização

da sua origem, dessa forma essa origem primária seriam todas as obras contratadas por meios ilícitos. (SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL, 2018)

O referido Laudo apresentou alguns exemplos de contratos que demonstra a utilização da geração e distribuição de recursos, alguns são:

- a) Foi localizada uma contratação fictícia entre a offshore Advanced e a construtora Odebrecht, no valor de US\$1.500.500, onde a Advanced repassou o valor de US\$1.432.500 para offshore Sterling (Contrato espelho).
- b) Obra da Petrobras, executada pela Odebrecht, com contratação fictícia no valor de € 750.000 para offshore Advanced, que repassou o valor de € 720.000 para a offshore Innovation (Contrato espelho)



**Figura 3- Imagem didática que mostra o exemplo citado .  
Fonte: LAUDO No 808/2018 – SETEC/SR/PF/PR**

Para identificar o esquema utilizado pela Odebrecht, os Peritos Contábeis Federais, examinaram 11 (onze) discos rígidos e 2 (dois) pendrives, onde foram analisados pelo Processador de Evidências Digitais (IPED), que foi desenvolvido pela Perícia Criminal Federal, para recuperar arquivos apagados, detectar idiomas

em arquivos, buscar arquivos semelhantes e reconhecimento de entidades mencionadas, detecção de dados cifrados, detecção de imagens explícitas, geração de miniaturas de imagens e vídeos, entre outros. Identificou mais de 100 milhões de arquivos ativos e recuperados e 50 máquinas virtuais (VMs). (SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL, 2018)

Os arquivos detectados tinham em seu conteúdo dados de dois sistemas utilizados pelo Setor de Operações Estruturadas da empresa Odebrecht que são: Sistema Drousys e o Sistema MyWebDay. O Sistema Drousys permitia acesso a um ambiente computacional remoto, as ações realizadas eram realizadas remotamente, não ficando nenhuma informação no computador utilizado pelo usuário; O Sistema MyWebDay era direcionado a análise e estruturação dos setores contábeis e financeiros, onde possuía a capacidade de gerar relatórios financeiros. (SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL, 2018)

De acordo com Igor e Letícia que realizaram uma análise do referido laudo mais simplificada, mencionaram também a utilização do sistema MyWebDay utilizado pela empresa Odebrecht.

Analizados pelos peritos, 11 discos rígidos e dois pendrives, que continham informações de sistemas utilizados pela empresa Odebrecht, dentre eles o Sistema MyWebDay, um sistema integrado de gestão com diversos subsistemas, incluindo um de contabilidade, que era restrito a poucos usuários. (MEIRELES E SILVA, 2022)

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Nesta pesquisa, o objetivo foi compreender como a perícia contábil criminal é importante para os desdobramentos dos casos de corrupção, onde foi levada em consideração uma das maiores operações de combate à corrupção no Brasil, a Operação Lava Jato. Para compreender melhor as fases dessa operação e a forma que o perito contábil atuou nesse caso, foi realizada a análise de dois Laudos contábeis financeiros, que contribuíram para a decisão final do Juiz de Direito. A partir da metodologia qualitativa, explorou e descreveu a base documental e bibliográfica encontrada.

Foram definidos três objetivos específicos para percepção da perícia criminal na área de contabilidade. O primeiro objetivo específico foi analisar a corrupção política no Brasil levando em consideração o desdobramento do caso da

Lava Jato, conforme visto na página 4 deste estudo, onde foi mostrado como ocorreu o esquema de cartel realizado entre as empreiteiras e a Petrobras. O segundo objetivo foi descrever o trabalho do perito contador, mais específico do perito contábil criminal, mencionado na página 8, mostrando que a perícia contábil criminal se destaca em crimes ligados a economia popular, combate à corrupção, lavagem de dinheiro, entre outros, além de mostrar o trabalho do contador em um campo de atuação muito abrangente, o último objetivo foi identificar as ferramentas utilizadas nesses casos, realizando a análise de dois laudos, LAUDO Nº2311/2015/SETEC/SR/DPF/PR e LAUDO No 808/2018 – SETEC/SR/PF/PR utilizados na operação Lava Jato.

A análise mostrou o estudo dos Laudos que identificou a formação de cartel, em um esquema da Petrobrás, levando em consideração o Grupo Odebrecht que foi a empreiteira com maior número de contratos fechados neste esquema, conforme demonstra a tabela 1 da página 11, as empreiteiras que faziam parte do cartel e os valores que recebidos por elas em contratos fechados com a Petrobras. A partir desse estudo foi possível quantificar o valor de uma parte do prejuízo causado aos cofres públicos do país, podendo certificar de forma concreta o desvio de dinheiro, evidenciado na tabela 2 da página 12, além de demonstrar como funcionava o esquema de geração e distribuição dos valores ilícitos, dentro da maior empreiteira dentro do cartel, a Odebrecht, tais informações constam na página 16 e 17, com referência ao LAUDO No 808/2018 – SETEC/SR/PF/PR. Os Laudos foram de grande relevância para elaboração de provas, que ajudaram a concluir a investigação. Os dados analisados demonstraram que a contabilidade pericial necessita de um conhecimento amplo, não só na contabilidade, mas em outras áreas, como tecnologia e legislação, que ajudam tanto na procura de informação como a não ultrapassar o limite de sua atuação.

A problemática abordada neste trabalho procurou entender como ocorreu o desdobramento da operação lava jato, com o auxílio dos laudos da perícia criminal contábil, obteve sua resposta atendida no decorrer do trabalho, pois foi possível entender com mais clareza e objetividade o trabalho realizado pelo perito, mostrando a importância da utilização dos laudos em casos como o dessa operação, pois conseguiu quantificar os valores desviados, nas páginas 14, 15 e 16 conseguimos verificar lançamentos contábeis, mostrados nos laudos, na tabela 1 da página 11,

evidenciam os valores recebidos pelas empreiteiras e a tabela 2 da página 13, mostra os pagamentos indevidos recebidos pelas mesmas.

Por fim, como proposta de estudos futuros, pode-se analisar mais profundamente os laudos produzidos pelos peritos do caso, para entender melhor os critérios utilizados para sua elaboração, analisar novas ferramentas informatizadas que auxiliam a conclusão dos laudos e também identificar quais os impactos econômicos e sociais a Operação Lava Jato deixou no país e como a contabilidade pode atuar nesse aspecto.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Inacilma Rita Silva. **PERÍCIA CONTÁBIL**, 2021. Disponível em: [https://educapes.capes.gov.br/bitstream/capes/598018/2/eBook\\_FCCC27-%20Pericia%20Contabil.pdf](https://educapes.capes.gov.br/bitstream/capes/598018/2/eBook_FCCC27-%20Pericia%20Contabil.pdf). Acesso em: 4 maio 2023.

APPOLINÁRIO, Fabio. **Dicionário de metodologia científica**: um guia para a produção do conhecimento científico. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

APCF. Artigo: Perícia Criminal Federal Contábil- Financeira. **Revista APCF**, Maio 2019. Disponível em: <https://apcf.org.br/noticias/artigo-pericia-criminal-federal-contabil-financeira/> . Acesso em: 29 mar. 2023

APCF. Operação Lava Jato. **Revista APCF**, v. 17, n. 38, dez. 2016. Disponível em: <[https://apcf.org.br/wp-content/uploads/2020/06/Revista\\_APCF38.pdf](https://apcf.org.br/wp-content/uploads/2020/06/Revista_APCF38.pdf)> . Acesso em: 29 mar. 2023

BLUME, Bruno André. **Corrupção ativa e corrupção passiva: qual a diferença?**. **Politize**, 13 dez. 2015. Disponível em: <<https://www.politize.com.br/corruptcao-ativa-e-corrupcao-passiva/>>. Acesso em: 4 mar. 2023.

BRANDAO, Thamyres Medrado. **a influência da perícia contábil criminal na elucidação dos crimes de lavagem de dinheiro na operação lava jato**. **unitins** - 2022. Disponível em: <https://www.unitins.br/RepositorioDigital/Publico/Home/VisualizarArquivo/401>. Acesso em: 14/05/2023

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução n. 2020/NBCPP01 (R1)**, de 19 de março de 2020b. Dá nova redação à NBC PP 01 que dispõe sobre o Perito Contábil. Disponível em: . Acesso em: 11 abril. 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). **Manual de Contabilidade do Sistema CFC/CRCs**, 2009. Disponível em: [https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2018/04/1\\_manual\\_cont.pdf](https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2018/04/1_manual_cont.pdf). Acesso em: 14 mar. 2023.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL**, de 01 de abril de 2008. Acesso em: 8 de abril. 2023.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL**, de 21 de novembro de 2019. Acesso em: 8 de abril. 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, NBC TP 01 (R1). **Conselho Federal de Contabilidade**, 19 mar. 2020. Disponível em: < [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTP01\(R1\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTP01(R1).pdf).> Acesso em: 11 mar. 2023.

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. **Lei nº Art 6º, de 15 de julho de 2015**. Constitucional nº 90. [S. /], 15 jul. 2015. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/Emendas/Emc/emc90.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc90.htm). Acesso em: 19 abr. 2023.

ESTADÃO. **A maior delação da Lava Jato**. Estadão. Toda matéria, 2020. Disponível em: <<https://infograficos.estadao.com.br/politica/a-maior-delacao-da-lava-jato/>>. Acesso em: 12 fev. 2023.

ESTADÃO. **Peritos da PF fizeram 1.525 laudos na Lava Jato**. Toda matéria, 2019. Disponível em: < <https://www.estadao.com.br/politica/blog-do-fausto-macedo/peritos-da-pf-fizeram-1-525-laudos-na>>. Acesso em: 12 fev. 2023.

FILGUEIRAS, Fernando. A tolerância à corrupção no Brasil: uma antinomia entre as normas morais e prática social. **Opin Publica**, Campinas, v. 15, n. 2, p. 386-421, novembro de 2009.

FOLHA DE SÃO PAULO. Operação Lava Jato. Disponível em: <<http://arte.folha.uol.com.br/poder/operacao-lava-jato/>> Acesso em 25 mar. 2023.

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

GODOY, A. S. Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. Revista de Administração de Empresas, São Paulo, v. 35, n. 2, p. 57-63, mar./abr. 1995.

JÚNIOR, Idalberto José Das Neves; MOREIRA, Evandro Marcos De Souza. **Perícia Federal Criminal Contábil: uma ferramenta ao combate do Crime Organizado**. 2022. Tese (Bacharel) - UNIVERSIDADE CATÓLICA DE BRASÍLIA - UC, 2022. Disponível em: file:///C:/Users/Fabiola/Downloads/56.pdf. Acesso em: 1 fev. 2023.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de Metodologia** 2021. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597026580/>. Acesso em: 14 Maio 2023.

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

MAGALHÃES, Antonio de Deus Farias. **Perícia contábil: Uma abordagem Teórica, Ética, Leal, Precensual e Operacional**, 2017. Disponível em: <http://inpecon.com.br/wp-content/uploads/2018/06/Peri%CC%81cia->

Conta%CC%81bil-Casos-Praticados-2017-Antonio-de-Deus-Farias-Magalha%CC%83es.pdf. Acesso em: 12 abr. 2023.

MEIRELES, Igor Marçal; SILVA, Leticia Medeiros Da. **contabilidade forense como instrumento de combate à corrupção: um estudo sobre a atuação do perito criminal federal na operação lava jato**. UFRGS, 2022. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/366593512>. Acesso em: 1 fev. 2023.

MPF. Ministério Público Federal. Caso Lava Jato. 2022. Disponível em: <https://www.mpf.mp.br/grandes-casos/lava-jato/entenda-o-caso>>. Acesso em: 07 Abril. 2023.

NOGUEIRA, MARIA CAROLINA. **A IMPORTÂNCIA DA PERÍCIA CONTÁBIL DIANTE DE CRIMES FINANCEIROS NO BRASIL**. 2022. Tese (Bacharel) - UFU, 2022. Disponível em: [file:///C:/Users/Fabiola/Downloads/Alimport%C3%A3nciaDa%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Fabiola/Downloads/Alimport%C3%A3nciaDa%20(1).pdf). Acesso em: 9 fev. 2023.

RIBEIRO, A. A. **Contabilidade forense e lavagem de capitais**: um estudo da percepção da relevância da contabilidade forense nas investigações de organizações criminosas. 2009. 245f. Dissertação – Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2009.

RODRIGUES, Ronaldo Pilati. O Brasil e sua cultura de corrupção. **Sociedade brasileira de psicologia**, jul. 2017. Disponível em: <https://www.sbponline.org.br/2017/07/o-brasil-e-sua-cultura-de-corrupcao>>. Acesso em: 6 mar. 2023.

RODRIGUES, Maria Lucia; LIMENA, Maria Margarida Cavalcanti (Orgs.). **Metodologias multidimensionais em Ciências Humanas**. Brasília: Líber Livros Editora, 2006. 175p

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL. **Laudo Nº 2311/2015-SETEC/SR/DPF/PR**. Curitiba/Paraná, 26 out. 2015b. Disponível em: [https://politica.estadao.com.br/blogs/faustomacedo/wp-content/uploads/sites/41/2015/11/182\\_LAU1.pdf](https://politica.estadao.com.br/blogs/faustomacedo/wp-content/uploads/sites/41/2015/11/182_LAU1.pdf). Acesso em: 14 Maio 2023.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL. **Laudo nº 808/2018 – SETEC/SR/PF/PR**. Curitiba/Paraná, 10 maio 2018. Disponível em: <https://cdn.oantagonista.net/uploads/2018/05/LAUDO-SITIO.pdf>. Acesso em: 14 Maio 2023.

SILVA, T. H. C. **A perícia e o perito criminal contábil**: Instrumentos a serviço da justiça. Revista Brasileira de Criminalística, v. 8, n. 1, p. 35-47, 2019. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.15260/rbc.v8i1.250>>. Acesso em: 06 Abril. 2023.

TRANSPARÊNCIA INTERNACIONAL. **ÍNDICE DE PERCEPÇÃO DA CORRUPÇÃO 2022. Transparência Internacional Brasil**, 31 dezembro. 2022. Disponível em: <https://transparenciainternacional.org.br/ipc/>>. Acesso em: 5 mar. 2023

## CONTABILIDADE PARA *DROPSHIPPING*: ASPECTOS TRIBUTÁRIOS PARA ESTE MODELO DE NEGÓCIO

Antonio da Cunha Pereira neto 5<sup>3</sup>

Rafael Batista Pereira de Oliveira 6<sup>6</sup>

### RESUMO

O *dropshipping* é um modelo de negócio que permite a venda online sem a necessidade de possuir um estoque próprio. Em vez disso, o empreendedor utiliza o estoque de terceiros para realizar as transações de venda. No método de *Dropshipping*, o site do empreendedor funciona como uma vitrine virtual, exibindo produtos de fornecedores locais ou internacionais. Nesse cenário, o papel do empreendedor é intermediar a relação entre o fornecedor e o cliente, enquanto o fornecedor é responsável pelo envio e pelas despesas de entrega. O modelo de negócio de *Dropshipping* tem experimentado um crescimento significativo nos últimos tempos. No entanto, devido à natureza específica das leis e tributações relacionadas a empresas, é fundamental que o contador esteja sempre atualizado. Portanto, este artigo se dedica a abordar e resolver o seguinte problema de pesquisa: "como identificar o conhecimento tributário em acadêmicos de contabilidade e em empresas que trabalham na área de *Dropshipping*?" Neste artigo, foi feito um estudo de caso com alunos que estudam contabilidade da faculdade UNIESP para mensurar seus conhecimentos sobre o tema. Foi concluído que é possível fazer um empreendimento lucrativo e sustentável, porém, seguindo as Leis e mantendo a empresa regularizada.

**Palavras-chaves:** Tributação; Vendas; *Dropshipping*.

### ABSTRACT:

The term "Dropshipping" originates from the words "drop" and "shipping", which mean "to leave" and "to send", respectively. This business model allows online sales without the need to own stock. Instead, the entrepreneur uses third-party inventory to carry out sales transactions. In the Dropshipping method, the entrepreneur's website works as a virtual showcase, displaying products from local or international suppliers. In this scenario, the role of the entrepreneur is to mediate the relationship between the supplier and the customer, while the supplier is responsible for shipping and delivery costs. The Dropshipping business model has experienced significant growth in recent times. However, due to the specific nature of laws and taxation related to companies, it is essential that the accountant is always up to date. Therefore, this article is dedicated to addressing and solving the following research problem: "how to identify tax knowledge in accounting academics and companies that work in the field of Dropshipping?" In this article, a case study was carried out with students studying accounting at the UNIESP faculty to measure

---

5. Graduando do Curso de Ciências Contábeis. Antonio da Cunha Pereira neto E-mail: [Netocunha2001@gmail.com](mailto:Netocunha2001@gmail.com)

6. Professor Orientador: Especialista em Auditoria, Perícia e Arbitragem pela Escola de Negócios da Paraíba – ENP. E-mail: [rafaelbpoliveira@hotmail.com](mailto:rafaelbpoliveira@hotmail.com). Currículo Lattes: <http://lattes.cnpq.br/6902576504682093>

their knowledge on the subject. It was concluded that it is possible to make a profitable and sustainable enterprise, however, following the Laws and keeping the company regularized.

**KEY WORDS:** Taxation; Sales; *Dropshipping*.

## 1 INTRODUÇÃO

O termo "*Dropshipping*" é derivado das palavras "**drop**" e "**shipping**", que significam "deixar" e "envio", respectivamente. De acordo com KUVIATKOSKI (2022), Esse modelo de negócio permite vender online sem precisar de um estoque próprio. Em vez disso, o empreendedor utiliza o estoque de terceiros para realizar o processo de venda. No método de *Dropshipping*, o site do empreendedor é utilizado como uma vitrine virtual, exibindo produtos de fornecedores locais ou internacionais. Nesse caso, o papel do empreendedor é intermediar a relação entre o fornecedor e o cliente. O fornecedor é responsável pelo envio e pelas despesas de entrega. Basicamente, o funcionamento do *Dropshipping* é simples: quando um cliente faz um pedido na loja do empreendedor, o empreendedor recebe uma comissão pela venda e, em seguida, notifica o fornecedor sobre o pedido. Por fim, o fornecedor envia o produto diretamente ao consumidor.

Avilla (2022) complementa que a popularidade dessa estratégia se deve à sua praticidade, pois permite que o responsável pelo comércio eletrônico se concentre apenas nas vendas e no contato com o fornecedor. Dessa forma, é possível estabelecer um cenário altamente favorável sem a necessidade de investimentos significativos ou de manter um grande estoque para iniciar as vendas e operar o negócio. Por isso o modelo de vendas *Dropshipping* se mostra ser uma das principais formas de iniciar seu negócio, dando um caminho totalmente positivo considerando os esforços que serão necessários e como será colocado em prática o funcionamento da sua loja virtual.

Como afirmou a Agência Dino (2022), o *Dropshipping* tem crescido rapidamente em popularidade, especialmente entre empreendedores iniciantes que não possuem recursos financeiros para comprar e manter estoques. Além disso, muitas grandes empresas também adotaram o *Dropshipping* como estratégia de negócios. Por exemplo, as Lojas Americanas incluem bandeiras no checkout que indicam embarques de produtos da China e de outros mercados que utilizam esse método. Dessa forma, o *Dropshipping* se tornou uma opção atraente para aqueles

que buscam iniciar um negócio online com menos riscos financeiros e menores investimentos iniciais em estoques.

Acredito que esse modelo de negócio ajuda o empreendedor e dá muitas oportunidades de testar suas vendas, sem um sacrifício tão grande no bolso. (AGÊNCIA DINO, 2022).

Segundo Machado (2020) o *Dropshipping* é uma opção ideal para empreendedores iniciantes, especialmente para aqueles que não desejam deixar seus empregos atuais imediatamente. Esse modelo de negócio permite que as pessoas conciliem suas atividades regulares com as operações de comércio eletrônico, sem correr riscos financeiros excessivos. Dessa forma, o *Dropshipping* oferece uma solução flexível para aqueles que desejam iniciar um negócio online sem comprometer totalmente suas finanças ou tempo. Quando o negócio começar a gerar lucro semelhante à sua renda mensal, o processo de migração da condição de empregado para empreendedor será muito mais tranquilo.

Contatech (2015) relata que O fato é que por ser um modelo de negócio com altas oportunidades de lucro com baixo risco e custos, o *Dropshipping* tem atraído muitos empreendedores para o mercado, principalmente pessoas que desejam flexibilidade e liberdade financeira. Porém, muitas pessoas entram nesse tipo de negócio com pouco ou nenhum conhecimento na área tributária, agem de forma irregular e acabam colocando seus negócios em risco.

Francisco (2021) completa informando que todo empreendimento bem-sucedido requer uma sólida estratégia de planejamento. Qualquer iniciativa que seja lançada sem um planejamento adequado corre o risco de fracassar ou, na melhor das hipóteses, enfrentar obstáculos e retrabalho excessivo, resultando em custos adicionais e incertezas. Realizar um empreendimento sem um plano adequado é como entrar em um jogo de azar. No contexto do comércio eletrônico, a situação não é diferente. Com os avanços tecnológicos atuais, é possível colocar uma loja virtual ou um aplicativo de vendas no ar em poucos minutos. Essa facilidade pode levar à falsa impressão de que não é necessário planejar e que os resultados surgirão automaticamente. No entanto, essa mentalidade é equivocada. É comum encontrar casos de lojas virtuais com desempenho insatisfatório, ou até mesmo inexistentes em termos de vendas. A falta de planejamento geralmente é o motivo por trás dessas situações.

Embora o *Dropshipping* seja um método legal, para Pereira (2022) a sua rápida popularidade resultou em um aumento significativo de pessoas que conduzem negócios sem seguir as regras estabelecidas. Portanto, é importante que o proprietário do negócio conduza uma pesquisa aprofundada e entenda plenamente como cumprir as obrigações legais, em especial as relativas ao pagamento de impostos.

Um negócio, seja ele físico ou online, exige comprometimento com uma série de obrigações legais e tributárias. Ao optar por *Dropshipping*, isso não é diferente. (PEREIRA, 2022).

"Os consumidores também optam pelas compras online. Uma pesquisa realizada pela NielsenIQ Ebit indica que 90% dos entrevistados pretendem adquirir algum produto do *E-commerce* no primeiro trimestre de 2022. O percentual é um pouco menor em relação ao ano passado, porém, o número ainda é visível. Como consequência disso, o **setor vem crescendo** gradativamente desde 2020. Em 2021 o *E-commerce* brasileiro faturou R\$150,8 bilhões e a expectativa é aumentar o lucro em 12% este ano. Com todo esse crescimento, muitos lojistas estão despertando o interesse no *Dropshipping* como forma de empreender na internet. Dessa forma, o *Dropshipping* se tornou uma tendência (FRENET BLOG, 2023).

De acordo com Rejane (2021), a grande maioria dos praticantes do *Dropshipping* internacional não segue estritamente a lei. Eles estão mais interessados em obter lucro rápido. No entanto, agindo dessa forma, o negócio não é sustentável a longo prazo e acaba por não perdurar. É crucial destacar que é possível conduzir um negócio de *Dropshipping* de maneira legal e ética, seguindo todas as regulamentações e cumprindo as obrigações fiscais. Embora seja tentador buscar atalhos para maximizar os ganhos, é fundamental manter a integridade e agir em conformidade com as leis e regulamentos estabelecidos. Aqueles que optam por adotar uma abordagem legal e transparente no *Dropshipping* têm maiores chances de construir um negócio sustentável e duradouro, estabelecendo relacionamentos de confiança com fornecedores e clientes. A conformidade com a lei não apenas garante a sobrevivência do empreendimento, mas também contribui para a construção de uma reputação sólida e uma base de clientes leais. Portanto, é fundamental compreender e seguir as normas legais aplicáveis ao *Dropshipping*, evitando práticas ilegais que podem prejudicar não apenas o próprio negócio, mas também a credibilidade do setor como um todo.

Baseado nisso, é possível que se tenha percebido certo desconhecimento por parte do dono da empresa *Dropshipping*, e por parte do contador em relação aos métodos tributários, há um grande número de pessoas que trabalham nessas áreas e têm muito pouco conhecimento sobre o assunto. Pois devido ao grande crescimento desse tema relatado, a informação deve ser grande, principalmente na era digital em que vivemos.

MF consultoria contábil (2023) relata que o planejamento tributário é uma estratégia contábil que busca reduzir a carga tributária das empresas de maneira legal, levando em consideração os fatores que geram tributos na empresa e definindo um plano de ação para alcançar esse objetivo. É importante destacar que o planejamento tributário não deve ser confundido com a evasão fiscal, que se caracteriza pelo não pagamento de impostos e pode resultar em sanções graves, incluindo detenção de 2 a 5 anos. No Brasil, a carga tributária é alta e bastante complexa, com cerca de 46 alterações na legislação tributária a cada dia útil. Para empresas que atuam com *Dropshipping*, lidar com todas as nuances desse modelo de negócio e entender a cadeia tributária pode ser desafiador, podendo colocar a empresa com problemas junto ao Fisco. Nesse sentido, o planejamento tributário é fundamental não apenas para reduzir a carga tributária, mas também para ajudar a gerir e lidar com todos os aspectos tributários da empresa de forma eficiente e segura.

O objetivo geral deste artigo é analisar e compreender o modelo de negócio de *Dropshipping*, explorando suas características, vantagens e desafios, além de fornecer insights e orientações para empreendedores interessados em iniciar ou aprimorar um negócio de *Dropshipping* e orientar os contadores na procedência de tributação nessa área de grande crescimento atualmente.

Portanto, este artigo está empenhado em resolver o seguinte problema de pesquisa: "como identificar o conhecimento tributário em acadêmicos de contabilidade e em empresas que trabalham na área de *Dropshipping*". Neste artigo, foi feito um estudo de caso com alunos que estudam contabilidade da faculdade UNIESP para mensurar seus conhecimentos sobre o tema.

Esse artigo se justifica pela possível vantagem financeira e também maior número de vendas que as empresas atuais podem ter ao adotar esse método de modelo de vendas (*Dropshipping*), além de incentivar jovens empreendedores a

prática desse tipo de operação, também possuirá grande contribuição para a área acadêmica e para área de profissionais contábeis.

O artigo tem a estrutura segmentada em cinco partes: Introdução, Fundamentação teórica, Metodologia, Estudo de caso com levantamento e discussão de dados, e considerações finais.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Quando se fala em *Dropshipping*, é importante que os profissionais contábeis e os donos de *E-commerce* que pesquisem com cuidado os passos dados para que seja feita a tributação correta e que a empresa esteja 100% dentro da lei, pois é uma área que vem crescendo e só vai crescer cada vez mais devido ao avanço constante da tecnologia.

### **2.1 LOGÍSTICA**

Na década de 1960 Machiline (2011) afirma que uma nova abordagem gerencial começou a mudar a percepção tradicional do setor de transporte nos Estados Unidos. Ficou evidente que a tarefa de entregar produtos no tempo e local adequados, em quantidades corretas, exigia muito mais do que apenas o transporte em si. Era necessário integrar a gestão de estoques, armazenamento, compras, produção, comunicação e informação para fornecer suprimentos de maneira eficiente e com o menor custo possível. Em vez de se concentrar apenas no transporte, outras variáveis precisavam ser consideradas na equação de abastecimento. A logística militar, que havia desempenhado um papel crucial na vitória dos Aliados na Segunda Guerra Mundial, inspirou empresas a adotar seus princípios. Além disso, as técnicas de pesquisa operacional ajudaram a quantificar a gestão, criando modelos matemáticos para resolver problemas administrativos complexos, como os relacionados ao transporte. Uma questão comum era determinar quais fábricas ou filiais deveriam fornecer quais mercados para minimizar os custos totais da operação. As técnicas quantitativas incluíam algoritmos, como gerenciamento de estoques, programação linear, teoria de filas de espera e programação de projetos, além de heurísticas, como programação de produção, roteamento de frotas e alocação de recursos. Em casos de problemas muito complexos, modelos de simulação eram usados para encontrar soluções.

Ching (2010) afirma que foram observadas mudanças dramáticas na população que tiveram um impacto significativo na logística empresarial e, conseqüentemente, nos custos logísticos. Houve uma migração da área rural para as áreas urbanas, ao mesmo tempo em que ocorreu a migração do centro das cidades para os subúrbios, fazendo com que os varejistas acompanhassem a população para os subúrbios com pontos de venda adicionais. Isso resultou em serviços de entrega em uma área metropolitana maior e manutenção maior de estoques totais, aumentando o custo da distribuição.

Além das migrações, os consumidores passaram a procurar uma maior variedade de mercadorias, com os produtos se proliferando nos supermercados. Os automóveis passaram a ser oferecidos em diversas cores e tamanhos, o que também aconteceu em outras indústrias. Essa variedade significava maiores custos de manutenção de estoques.

Por fim, os padrões de distribuição começaram a mudar. Os varejistas, percebendo o alto custo de manter estoques substanciais, transferiram essa função para seus fornecedores ou centrais de distribuição especializadas, gerando entregas mais frequentes para ressuprimento.

### 2.1.1 AVANÇO NA TECNOLOGIA DE LOGÍSTICA

Com o decorrer do tempo os problemas logísticos ficaram mais complicados; apareceram não só mais tipos de serviços de transporte para selecionar, como também houve proliferação de produtos e maior quantidade de depósitos no sistema de distribuição. Essa complexidade poderia então ser efetivamente tratada por novas tecnologias, como o computador que acabava de estrear no mundo dos negócios. Ao mesmo tempo, houve incremento do uso de modelagem matemática, particularmente da programação linear, da teoria de controle de estoques e da simulação.

O interesse gerencial por essas técnicas foi estimulado, uma vez que elas auxiliariam na identificação de economias significativas em áreas - problemas da logística (CHING, 2010).

Como resultado disso Ching (2010) relata que com a expansão da globalização, o comércio internacional aumentou significativamente, exigindo uma maior eficiência e rapidez nos processos logísticos para atender à demanda do mercado. A tecnologia da informação também teve um papel crucial na evolução da logística, permitindo uma maior automação e controle dos processos, assim como uma melhor gestão de estoques e transportes.

Além disso, a partir da década de 80, as empresas passaram a buscar uma maior eficiência nos processos logísticos, com a adoção de práticas como o just-in-time e o cross-docking, que visam a redução de estoques e o aumento da velocidade de entrega.

Outro fator importante para a evolução da logística foi a formação de blocos econômicos, como a União Europeia e o Mercosul, que promoveram a integração entre países e a eliminação de barreiras comerciais, facilitando o fluxo de mercadorias e exigindo uma maior eficiência nos processos logísticos.

Assim, pode-se dizer que a logística passou por uma evolução significativa ao longo das décadas, acompanhando as mudanças no mercado e na economia global. Hoje em dia, a logística é uma área fundamental para as empresas, sendo responsável pela gestão eficiente dos processos de produção, armazenagem e transporte de mercadorias, garantindo a satisfação dos clientes e o sucesso dos negócios.

## 2.2 DROPSHIPPING – UM MODELO DE VENDAS E-COMMERCE

A partir do reconhecimento da internet, Mendes (2016) afirma que ocorreram diversas mudanças que afetaram diversos aspectos da sociedade. Antes dos anos 70, as compras eram realizadas apenas em lojas físicas, por meio de visitas a domicílio ou por telefone. Nessa época, o conceito de *E-commerce* se resumia às transformações comerciais feitas em um ambiente eletrônico, empregado pelo setor bancário para executar operações **EDI (Eletronic Data Interchange)**, que eram responsáveis pela transferência de documentos. Além disso, desde o surgimento da internet, já existia outra solução financeira conhecida como **EFT (Eletronic Funds Transfer)**, um sistema operacional que realizava Transferências Eletrônicas de Fundos.

Cruz, (2022) complementa que Nos anos 90, a internet nasceu e trouxe grandes oportunidades. As primeiras empresas a se aventurarem nas compras online foram as empresas de venda por correspondência. Essas empresas tinham uma estratégia bem definida, mantendo grandes volumes de estoque em armazéns de atendimento para atender rapidamente aos pedidos dos clientes. Foi uma decisão lógica para essas empresas fazerem a transição para o comércio eletrônico.

Wayfair é um exemplo de sucesso nessa área. Como uma das maiores lojas de móveis online, eles trabalham com dropshippers (praticantes de *dropshipping*) que fornecem todos os produtos que eles vendem em seu site. Eles não fabricam nenhum dos produtos que vendem, mas trabalham com milhares de fornecedores confiáveis.

Inicialmente, as compras online eram vistas com ceticismo. As pessoas não estavam acostumadas a compartilhar informações bancárias com empresas, mesmo que confiassem nelas. Não havia criptografia de ponta a ponta naquela época, e as pessoas não estavam dispostas a compartilhar detalhes de sua conta, especialmente por telefone. No entanto, com o tempo, as pessoas começaram a aceitar o "novo normal" e a pagar virtualmente por seus produtos.

À medida que os anos 90 avançavam, o *Dropshipping* também progredia. Milhares de lojas online surgiram, fazendo grandes promessas de retorno aos investidores baseadas no modelo de comércio eletrônico. Em 1995, Jeff Bezos lançou a *Amazon* como um mercado online e rapidamente começou a enviar para 45 países diferentes. A empresa foi bem-sucedida desde o início e se tornou uma das maiores empresas de comércio eletrônico do mundo.

Essa modalidade de vendas online a qual se popularizou tanto nos últimos anos funciona de forma que o lojista assume o papel de **intermediário** entre o cliente e o produto, entretanto, não atua diretamente no estoque ou envio das mercadorias, terceirizando tais ações ao fornecedor, diferentemente de outras formas mais tradicionais de *E-commerce*. Portanto, caberia ao lojista o **gerenciamento** de seu site ou rede social na qual pratica-se a venda para expor os produtos de seus fornecedores, trabalhando no **marketing** de seu negócio, retirando ao fim sua comissão pela venda. (BATISTA, 2022)

TURCHI (2018) complementa que o comércio eletrônico experimentou um crescimento notável e se estabeleceu como uma opção conveniente, prática e segura para os consumidores escolherem e adquirirem produtos e serviços com apenas um clique. Em menos de duas décadas, esse modelo de negócio atraiu um grande número de empresas dispostas a investir nessa modalidade.

Atualmente, existem inúmeros exemplos em todo o mundo, incluindo o Brasil, de empresas que surgiram exclusivamente no ambiente digital e conseguiram se manter e prosperar nesse mercado. Além disso, várias empresas que já possuíam uma atuação consolidada no mundo físico também enxergaram a oportunidade e

investiram em lojas virtuais como um canal adicional para oferecer aos seus clientes mais opções de compra, informações e interação.

A ascensão do comércio eletrônico está diretamente relacionada à evolução da tecnologia e à mudança de comportamento dos consumidores. A facilidade de acesso à internet, a disponibilidade de dispositivos móveis e a segurança nas transações online contribuíram para a popularização do comércio eletrônico. Os consumidores valorizam a comodidade de comprar de casa, a ampla variedade de produtos disponíveis e a possibilidade de comparar preços e ler avaliações de outros consumidores antes de tomar uma decisão de compra.

As empresas, por sua vez, reconhecem os benefícios do comércio eletrônico, como a redução de custos operacionais, a capacidade de alcançar um público mais amplo, a personalização da experiência do cliente e a análise de dados para tomada de decisões estratégicas. A loja virtual oferece um canal versátil para a promoção de produtos, a criação de relacionamentos com os clientes e a adaptação às mudanças do mercado de forma ágil.

Diante desse panorama, é evidente que o comércio eletrônico conquistou um papel fundamental no mundo dos negócios. A contínua evolução tecnológica e as mudanças nas preferências do consumidor continuarão impulsionando esse crescimento, abrindo novas oportunidades para empresas que buscam expandir seus negócios e atingir um público cada vez maior.

### 2.3 VANTAGENS E DESVANTAGENS DO *DROPSHIPPING*

*Erlichman (2018) afirma que existem vantagens e benefícios no Dropshipping tanto para quem vende quanto para quanto fornece, vejamos:*

Para o varejista, o *Dropshipping* oferece diversas vantagens, tais como a possibilidade de iniciar o negócio com baixo investimento inicial, já que não é necessário comprar estoque nem alugar um espaço para armazená-lo. Além disso, a gestão da logística e do estoque fica a cargo do fornecedor, embora o varejista deva se certificar de que as entregas estejam sendo realizadas corretamente. Outra vantagem é que as informações do estoque e catálogo de produtos são atualizadas pelo fornecedor e o varejista recebe o valor da venda antes de pagar o fornecedor.

Já para o fornecedor, o *Dropshipping* pode trazer conhecimento mais aprofundado do público consumidor, seus desejos, necessidades e hábitos de

compra, permitindo dimensionar e planejar a produção de acordo com a demanda. Além disso, o fornecedor pode continuar sua atividade habitual de distribuição, agora também no varejo. Transportando uma quantidade maior de mercadorias, o fornecedor também aumenta seu poder de negociação com empresas de transporte.

Turchi (2018) diz que investir em uma loja virtual pode ser uma excelente estratégia para as pequenas e médias empresas (PMEs), já que oferece diversas vantagens importantes. Além de representar uma nova forma de alcançar clientes em potencial, a loja virtual também pode ser uma fonte adicional de receita, além de ampliar a visibilidade da marca no mercado.

Um dos principais benefícios da loja virtual é que seus custos são menores quando comparados aos de uma loja física. Isso ocorre porque a loja virtual não requer a contratação de vendedores e nem de um espaço físico, dispensando assim os gastos com aluguel e luvas pelo ponto comercial. Além disso, a loja virtual funciona 24 horas por dia, sem horário de pico, e não apresenta barreiras físicas nem regionais, permitindo que a empresa alcance clientes em todo o país e até mesmo em outros lugares do mundo.

Outra vantagem da loja virtual é que ela permite que as PMEs alcancem novos clientes de forma mais eficiente. Isso ocorre porque a loja virtual oferece maior facilidade de acesso aos produtos, permitindo que os clientes encontrem e adquiram os produtos desejados de maneira simples e rápida. Além disso, a loja virtual pode ser integrada a outras plataformas, como redes sociais e marketplaces, ampliando ainda mais sua visibilidade e alcance.

Em resumo, a loja virtual pode ser uma excelente oportunidade para as PMEs expandirem seus negócios e alcançarem novos clientes de forma eficiente e econômica. Com a crescente demanda por compras online, investir em uma loja virtual pode ser uma estratégia inteligente para aumentar as vendas, ampliar a visibilidade da marca e obter maior sucesso nos negócios.

De acordo com Batista (2022) Embora o *Dropshipping* ofereça diversas vantagens, existem algumas desvantagens que também precisam ser consideradas, como:

- Dificuldade no controle e gerenciamento de fornecedores: como o negócio depende de terceiros, como fornecedores, correios ou transportadoras, pode haver problemas com falhas na entrega ou com produtos danificados, o que pode prejudicar o vendedor.

- Menor ganho monetário: devido à ampla concorrência, várias empresas e lojas podem trabalhar com os mesmos produtos do mesmo fornecedor, o que resulta em uma divisão do lucro entre fornecedor e lojista, diminuindo o ganho potencial.

- Problemas para construir uma marca: como muitas lojas vendem os mesmos produtos, pode ser difícil criar uma identidade para o negócio e se destacar da concorrência.

Uma boa solução para a última desvantagem citada é o *Dropshipping* de **marca própria**, que é nada mais que o processo em que o fornecedor contratado pelo lojista produz uma mercadoria que só será vendida por esse empreendedor em questão, sendo assim rotulado como dele. Essa exclusividade gerada por tal ato aumenta o preço do produto, provocando, por consequência, mais **lucro**, além de multiplicar a possibilidade de **fidelização** do cliente. Isso ocorre porque o cliente, ao ser bem atendido comprando um bom produto da marca de um vendedor, tende a indicar essa marca para outros clientes e possivelmente realizar mais compras com o lojista. (BATISTA, 2022)

## 2.4 TRIBUTAÇÃO – COMO O IMPOSTO DEVE SER PAGO

Antes de qualquer coisa, quem quer começar a empreender utilizando um modelo de negócios dropshipping deve saber que é possível atuar como Pessoa Física. Porém, caso o limite de faturamento para PF seja ultrapassado, a cobrança de impostos dropshipping sobre os valores pode chegar a 27,5%. (DRE CONTABIL, 2022)

Segundo a Escola de *E-commerce* (2023), Os impostos a serem pagos por uma empresa são determinados por diferentes fatores, incluindo o seu faturamento, o regime tributário em que ela está enquadrada e a legislação tributária do município em que está localizada. No geral esses impostos devem ser pagos ao abrir um CNPJ, ISS, PIS, COFINS, IRPJ, IPI, CSLL, CPP e ICMS, Porém a cobrança e quantidade de impostos vão depender do regime tributário adotado pela empresa (Simples nacional lucro real ou lucro presumido).

Para abrir um negócio nessa área e mantê-lo regularizado, você precisa entender primeiro como funciona a nota fiscal no *Dropshipping*. (SALEMI, 2023)

Para abrir um negócio no ramo do *Dropshipping* e mantê-lo em conformidade, é fundamental compreender o funcionamento da emissão de notas fiscais nessa área. Como em qualquer outra atividade econômica, é necessário emitir notas fiscais

para registrar as vendas, mesmo sem possuir estoque próprio. No entanto, esse processo pode ser um pouco mais complexo para os lojistas de *Dropshipping*, já que eles atuam como intermediários de negócios e não como revendedores comuns.

Costa (2021) relata que a princípio não é emitida nota fiscal de comércio para o *Dropshipping*. A grande diferença é que o *Dropshipping* é, geralmente, enquadrado como um negócio de prestação de serviço, onde você irá fazer uma ponte entre um cliente e um fornecedor e, por isso, precisa emitir essa nota fiscal de prestação de serviços.

Você só vai conseguir pagar os impostos e ficar com sua loja regularizada gerando as notas fiscais. (BERNARDES, 2021).

#### 2.4.2 - REGIME

De acordo com Acountech (2021) a tributação para empresas de *Dropshipping* acontece em um desses 3 regimes: Simples Nacional, Lucro Real ou Lucro Presumido, sendo via de regra o enquadramento no Simples Nacional ou Lucro Presumido. No Simples Nacional, o seu imposto pode variar entre 6% a 15,5% inicialmente. No Lucro Presumido o imposto vai variar entre 13,33% a 16,33%.

Porém, para definir a melhor tributação é preciso que seja feita uma boa análise e um bom planejamento tributário da sua empresa baseados no seu faturamento e atividades.

Antes de começar a atuar como vendedor de *Dropshipping*, é importante que o empreendedor cumpra algumas exigências para estabelecer o seu negócio. Segundo Pereira (2022) uma delas é abrir um CNPJ, o que facilitará o processo de crescimento da empresa, eliminando as limitações encontradas no exercício da atividade como pessoa física.

Após a abertura do CNPJ, é necessário escolher o CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) adequado para a empresa. A maioria dos empreendedores de *Dropshipping* utiliza o CNAE 7490-1/04 - Atividades de intermediação e agenciamento de serviços e negócios em geral, exceto imobiliários. É crucial que todas as outras operações contábeis da empresa já tenham sido calculadas e consideradas antes de fazer essa escolha.

É altamente recomendado que o empreendedor consulte um profissional contábil ou uma agência especializada e utilize ferramentas como o E-cac, que permite a comunicação via internet com a Receita Federal.

### **3 METODOLOGIA**

O propósito deste capítulo é fornecer uma visão geral da metodologia aplicada neste estudo, descrevendo a categorização da pesquisa, os objetivos da pesquisa, a natureza da pesquisa e as variáveis envolvidas. Além disso, serão apresentados os passos explicativos em cada etapa, bem como os instrumentos utilizados para coletar os dados. Por fim, será explicado como os dados foram analisados no contexto do estudo de caso.

#### **3.1 CLASSIFICAÇÃO DE PESQUISA**

Para obter resultados e respostas do problema apresentado neste artigo, será realizado um estudo de caso que, conforme citado na introdução, será medido o conhecimento dos acadêmicos que cursam contabilidade na UNIESP sobre o tema relatado. Segundo Carlos (2022) a abordagem do estudo de caso é frequentemente empregada em pesquisas nas ciências sociais, e envolve uma análise minuciosa e abrangente de um ou poucos casos específicos, a fim de obter um conhecimento detalhado e profundo sobre o assunto estudado. Essa abordagem permite uma compreensão ampla e detalhada que pode ser difícil de ser alcançada por meio de outros tipos de estudos.

Na elaboração do relatório de um estudo de caso, Andrade (2006) afirma que é importante apresentar indicadores confiáveis dos instrumentos de coleta de dados utilizados, bem como do próprio caso estudado. Isso significa que o estudo deve ter sido orientado por um protocolo detalhado, além de apresentar evidências de que as respostas dos entrevistados e respondentes seriam consistentes se as questões fossem repetidas.

Outro aspecto relevante é a validade dos resultados, ou seja, é necessário apresentar indicadores de que as proposições e teses propostas, bem como outras evidências apresentadas no estudo, revelaram efetivamente o que se pretendia dentro do domínio teórico e prático que circunscreveram o estudo de caso. Essa

abordagem ajuda a assegurar a precisão e a confiabilidade das conclusões apresentadas no estudo.

O enfoque dessa pesquisa será enfoque quantitativo coletando informações por meio de um questionário de pesquisa. De acordo com Roberto (2013) a coleta de dados é frequentemente utilizada para testar hipóteses, apoiando-se na obtenção de medições numéricas e na aplicação de análises estatísticas para identificar padrões e confirmar teorias.

O artigo desenvolverá também a fase exploratória. O objetivo desse processo é identificar o escopo de investigação, as expectativas dos interessados e o tipo de assistência que eles podem fornecer durante todo o processo de pesquisa. Enquanto a pesquisa clássica geralmente começa com uma imersão sistemática na literatura disponível sobre o problema na fase exploratória, a pesquisa-ação enfatiza o contato direto com o campo em que está sendo desenvolvida. Isso significa fazer um reconhecimento visual do local, examinar diversos documentos e, acima de tudo, discutir com representantes das categorias sociais envolvidas na pesquisa afirma Carlos (2017).

A pesquisa tem o objetivo de destacar a percepção da sociedade brasileira sobre o tema em questão. O questionário foi elaborado e distribuído utilizando o Google Forms, e o link foi enviado a diversos grupos no WhatsApp, também houve abordagem presencial a alunos da UNIESP e foi enviado o link em particular para seu Whatsapp, abrangendo acadêmicos de ciências contábeis de toda UNIESP. Além disso, foi solicitado que os participantes respondessem ao questionário e o compartilhassem com outros indivíduos ou grupos. Na pesquisa abordada houve uma quantidade de 27 respostas, o questionário consiste em 15 perguntas, todas elas de múltipla escolha, divididas em duas partes. A primeira parte é composta por 5 perguntas, as quais ajudam a criar um perfil dos respondentes, possibilitando uma compreensão mais aprofundada de suas respostas. A segunda parte contém 10 perguntas, não havendo respostas certas ou erradas, com o intuito de mensurar o conhecimento dos acadêmicos no tema relatado. A motivação da pesquisa foi identificar se os estudantes do curso de ciências contábeis da UNIESP possuem conhecimento acerca do *dropshipping* e sua tributação.

Tal entrevista foi submetida ao Processo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE) junto ao Comitê de Ética e Pesquisa do UNIESP na data 19 de maio, o qual

foi aprovado sob o parecer de nº 6.068.318, e somente então foi realizada, com alunos acadêmicos de contabilidade, entre as datas 23 a 25 de maio 2023.

A presente pesquisa foi realizada na instituição UNIESP, localizada no município de Cabedelo - PB, atuante como Universidade paraibana, conforme já mencionado na abordagem introdutória deste artigo.

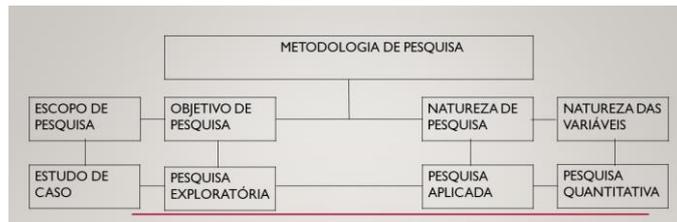


Figura 01: Estrutura da Metodologia  
Fonte: (AUTOR, 2023)

## 4 ESTUDO DE CASO

### 4.1 PERFIL DOS RESPONDENTES

Inicialmente, foi coletado informações a respeito do perfil dos acadêmicos que se disponibilizaram para responder o questionário, informando suas características pessoais. Sem focar em uma faixa etária específica o perfil dos respondentes obteve em sua maioria jovens entre 22 e 25 anos, compondo 59,3% dos questionados, os demais percentuais ficaram distribuídos em 22,2% para pessoas entre 18 e 21 anos, 7,4% entre 26 e 30 anos e 7,4% acima dos 30 anos, também jovens de até 18 anos com 3,7% observados no quadro 01.

Faixa-etária	
Até 18 anos	3,7%
22 a 25 anos	59,3%
18 a 21 anos	22,2%
26 a 30 anos	7,4%
Acima de 30 anos	7,4%

**Quadro 01 – Faixa Etária dos Respondentes**

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

Foi questionado também sobre o gênero dos respondentes onde 51,9% são do sexo feminino e 48,1% são do sexo masculino.

<b>SEXO</b>	<b>Feminino</b>	<b>Masculino</b>
%	51,9%	48,1%

**Quadro 02 – Sexo dos Respondentes**

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

Agora continuando com os perfis, também foi coletado o tipo de renda fixa e estado civil de cada respondente, constando menos de 1 salário mínimo para 14,8%, 70,4% ganham de 1 até 2 salários mínimos, de 2 até 3 salários mínimos estão incluídos 11,1% dos perfis e apenas 3,7% ganham mais de 3 salários mínimos. Já os estados civis foram obtidos um resultado de 88,9% para solteiros (a) e 11,1% para casados (a).

<b>Renda fixa</b>	<b>%</b>
Menos de 1 salário mínimo	14,8%
De 1 até 2 salários mínimos	70,4%
De 2 até 3 salários mínimos	11,1%
Mais de 3 salários mínimos	3,7%
<b>Estado civil</b>	
Solteiro (a)	88,9%
Casado (a)	11,1%

**Quadro 03 – Renda fixa e Estado civil**

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

Por fim foi coletado o tipo de moradia de cada acadêmico respondente da pesquisa onde 18,5% moram sozinhos (a) e a maior parte moram com os pais tendo uma porcentagem de 51,9%, 18,5% constituíram família e 11,1% são outros não especificados que estão fora das opções citadas.

<b>Com quem mora</b>	<b>%</b>
Sozinho (a)	18,5%
Com os pais	51,9%
Constituiu família	18,5%
Outro	11,1%

**Quadro 04 – Moradia**

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

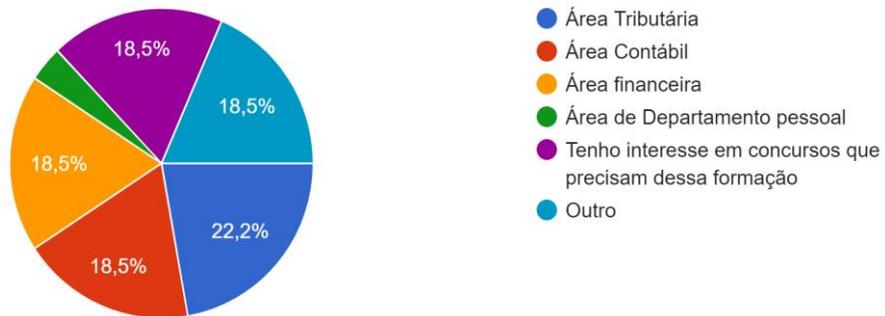
#### 4.2 PERCEPÇÃO DOS ACADÊMICOS SOBRE *DROPSHIPPING* E SUA TRIBUTAÇÃO

Analisando as respostas da pergunta 6 do questionário aplicado, apresentado no gráfico 01, é possível perceber a variedade de objetivos pretendidos pelos

acadêmicos de ciências contábeis, onde a maioria dos respondentes desejam seguir a área tributária como profissão, cerca de 22,2%. Já as demais opções como área contábil, financeira, seguir carreira de concursos e outros, ficaram iguais com 18,5%, e departamento de pessoal apenas com 3,7%.

6- Em que área você pretende seguir de ciências contábeis?

27 respostas



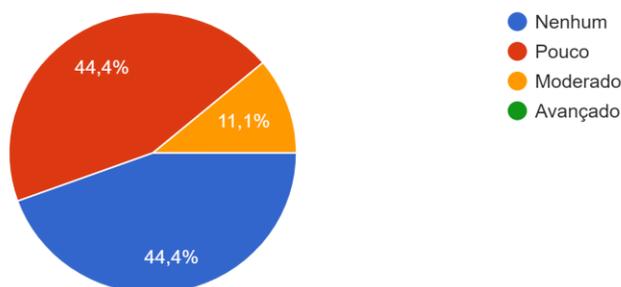
**Gráfico 01 – Área pretendente a ser seguida**

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

Conforme apresentado no gráfico 02, foi observado um grande problema devido a falta de conhecimento dos acadêmicos nesse modelo de vendas utilizado nas empresas (*Dropshipping*), onde não houve nenhum acadêmico que tem conhecimento avançado no tema relatado e apenas 11,1% tem conhecimento moderado sobre a área, 44,4% não tem nenhum conhecimento e 44,4% relata ter pouco conhecimento sobre o assunto.

7- Qual o seu conhecimento sobre Dropshipping ?

27 respostas



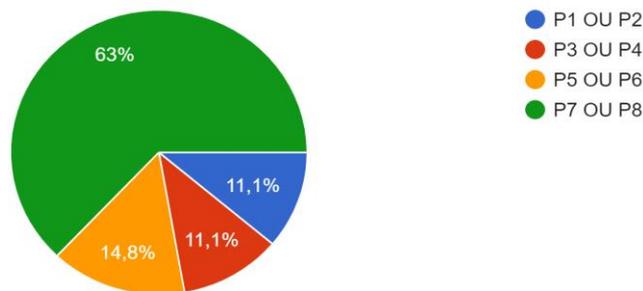
**Gráfico 02 – Conhecimento no tema abordado**

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

No gráfico 03 e 04 foi respondido pelos acadêmicos os períodos em que estão no curso de ciências contábeis, como relata o gráfico 03, a maior parte foi respondida por alunos do sétimo e oitavo período, tendo 63% de respostas para essa opção, na pesquisa também tiveram alunos do quinto e sexto período com 14,8%, 11,1% dos alunos são do terceiro e quarto período, se igualando com a quantidade do primeiro e segundo período, que também deu uma porcentagem de 11,1%. Já no gráfico 04 foi respondido que a maioria dos acadêmicos fazem compras online com frequência tendo uma porcentagem de 74,1%, já os 25,9% relatam que não fazem compras online frequentemente.

8- Em qual período do curso de ciências contábeis você está ?

27 respostas

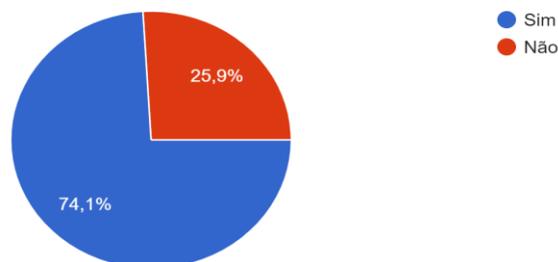


**Gráfico 03 – Período do curso de ciências contábeis**

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

9- Você compra na internet com frequência ?

27 respostas



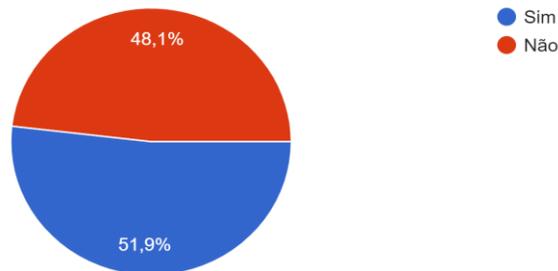
**Gráfico 04 – Compras online frequentes**

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

Os acadêmicos também relatam que já aconteceu de mesmo comprando em uma loja nacional, observaram que o produto adquirido estava sendo enviado de outro país ao verificar o código de rastreio, na figura 05 é mostrado que 51,9% dos respondentes passaram por essa situação citada, e 48,1% relatam que não.

10- Mesmo comprando em uma loja NACIONAL (do Brasil), ao verificar o rastreio da sua compra o produto estava sendo enviado de outro país ?

27 respostas



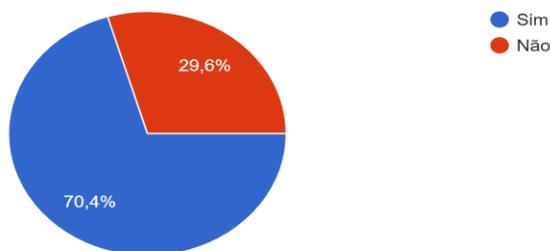
**Gráfico 05 – Lojas que enviam produtos de fornecedores do exterior**

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

A pergunta 12 obteve um resultado mostrado no gráfico 06 onde 70,4% dos acadêmicos relataram que tiveram problemas logísticos nas suas compras online devido ao envio do produto ser do exterior, e apenas 29,6% relatou não ter passado por esse problema.

12- Ao fazer uma compra on-line você já teve problemas com questões logísticas na entrega da sua encomenda ?

27 respostas



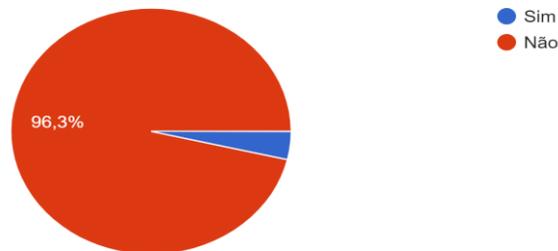
**Gráfico 06 – Experiência logística do cliente na compra**

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

Para confirmar de fato a falta de identificação tributária do *dropshipping* pelos acadêmicos de ciências contábeis, 96,3% relatam que não tem entendem como é feita a tributação de uma empresa que tenha *dropshipping* como modelo de negócio, um grande problema como foi citado na introdução do artigo. Já apenas 3,7% relatam que entende como é feita a tributação de uma empresa desse tipo.

11- Você acadêmico de contabilidade, entende como é feita a tributação de uma empresa que faça dropshipping ?

27 respostas



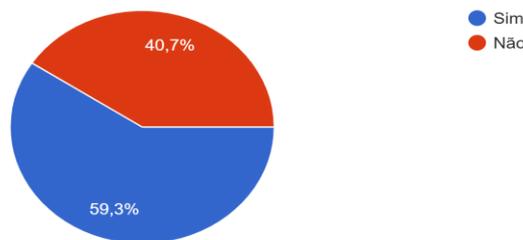
**Gráfico 07 – Conhecimento tributário dos acadêmicos sobre o *dropshipping***

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

Na pergunta 13 foi obtido que 59,3% dos acadêmicos fazem estágio ou trabalham já na área de ciências contábeis e 40,7% não fazem estágio nem trabalham como mostra no gráfico 08, que está junto com a pergunta 14 e mostrado no gráfico 09 que os 59,3% que trabalham ou fazem estágio, apenas 17,4% tem empresas de modelo *dropshipping* na empresa contábil.

13- Você faz estágio ou trabalha na área da contabilidade ? Se a resposta for positiva, responder questão 14

27 respostas

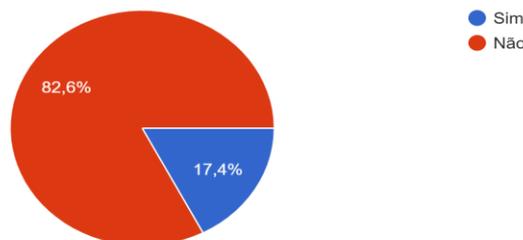


**Gráfico 08 – Faz estágio ou trabalha**

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

14 - Na empresa em que você trabalha, existe empresas que tenham o modelo Dropshipping ?

23 respostas

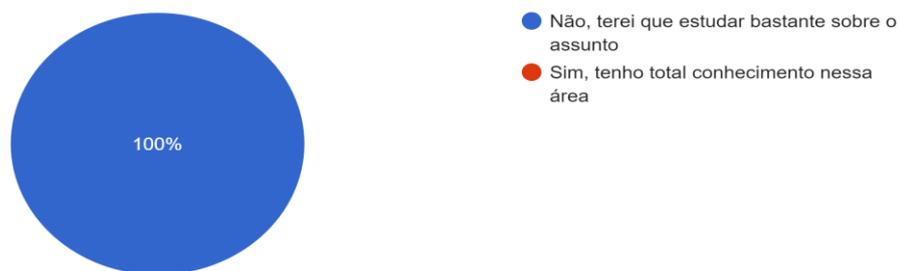


**Gráfico 09– Empresas de escritório contábil que fazem empresas de *dropshipping***

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

Após ler, analisar e mensurar todos os resultados do questionário, a última pergunta serve para complementar e provar o contexto do tema abordado no artigo, pois mostra-se no gráfico 10 que 100% dos acadêmicos questionados não seriam capaz de fazer uma tributação de uma empresa *dropshipping* com o conhecimento que tem hoje, nem mesmo os que já estão no último período do curso e já trabalham exercendo a profissão de contador.

15 - Se na empresa em que você trabalha, caso seja passada uma empresa desse tipo (Dropshipping) para você tributá-la todos os mes...ia apenas com o conhecimento que você tem hoje ?  
27 respostas



**Gráfico 10– Capacidade dos alunos de tributar uma empresa *dropshipping***  
Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Na pesquisa realizada é possível saber o quanto *dropshipping* ainda não foi estudado com afinco pela comunidade acadêmica de contabilidade da faculdade posta em estudo, uma vez que poucas foram as respostas no sentido de conhecer o *dropshipping*, e menos ainda as respostas positivas sobre sua tributação e especificidades. Fica claro também que a pesquisa traz um importante indicador da falta de conhecimentos da área acadêmica e do mercado como um todo, pois é possível perceber que esse modelo ainda é pouco entendido, apesar de muito utilizado através da internet.

A partir disso, podem-se observar os grupos de variáveis acadêmicos de períodos diferentes que mais aparecem na base de dados dos gráficos, um ponto importante que deve ser destacado é que a temática em questão é pouco abordada na universidade, provocando uma lacuna de conhecimento nos alunos.

Ao abordar o *dropshipping* e sua tributação, este trabalho contribui para a ampliação do conhecimento e para a evolução dessa área, proporcionando um panorama abrangente e atualizado sobre o tema abordado. Acreditamos que os resultados obtidos neste estudo possam servir como ponto de partida para novas reflexões, debates e avanços no campo de ciências contábeis, pois o *dropshipping* e as empresas virtuais estão crescendo cada vez mais no mundo atual.

A partir disso, o estudo conseguiu atender a todos os objetivos propostos no início do trabalho, sejam eles específicos ou gerais. Também respondeu à questão de pesquisa, que incluía indentificar a tributação do *dropshipping*. Com isso, o

trabalho cumpre sua tarefa e apresenta os dados coletados para que a comunidade acadêmica e o público em geral saibam o que foi pesquisado e coletado.

## REFERÊNCIAS

ACOUNTECH. **Dropshipping**. Disponível em:

<https://acountech.com.br/blog/abrirempresade-Dropshipping/#:~:text=Normalmente%2C%20a%20tributa%C3%A7%C3%A3o%20para%20empresas,a%2015%2C5%25%20inicialmente>. Acesso em: 23 de fevereiro de 2023.

AGÊNCIA DINO. **Dropshipping é alternativa para empreendedores iniciantes**.

Disponível em: <https://www.folhavoria.com.br/geral/noticia/07/2022/Dropshipping-e-alternativa-para-emprededores-iniciantes-diz-especialista> Acesso em: 23 de fevereiro de 2023.

ANDRADE, Gilberto. **Estudo de caso: uma estratégia de pesquisa**. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788522466061/pageid/17> . pag.3. Acesso em: 17.abril.2023

AVILLA, Lucas. **Dropshipping é ilegal ? Entenda mais sobre**. Revista Jus Navigandi,

Set. 2022. Disponível em: <https://jus.com.br/noticias/99982/Dropshipping-e-ilegal-entenda-mais-sobre> . Acesso em: 21 mar. 2023.

BATISTA, Isabella. **Dropshipping: aprenda sobre o novo modelo de vendas**

**online**. Disponível em: <https://ejur.com.br/blog/Dropshipping-aprenda-sobre-o-novo-modelo-devendas-online/> Acesso em: 25.mar.2023

BERNARDES, Rodrigo. **Como emitir nota fiscal para Dropshipping: passo a**

**passo**. Disponível em: <https://www.appsecommerce.com.br/post/como-emitir-nota-fiscal-Dropshipping> Acesso em: 22.mar.2023.

CARLOS, Antonio. **Como elaborar projetos de pesquisa / Antonio Carlos Gil. 7.**

**ed. – Barueri SP: Atlas, 2022**. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559771653/epubcfi/6/10/%3Bvnd.vst.idref%3Dhtml5!|/4/34/2> Pag.49 e Pag 154. Acesso em 16.mar.2023

CONTABIL,DRE. **Impostos Dropshipping: conheça os principais e a**

**importância de um planejamento tributário**. Disponível em: <https://www.drecontabil.com.br/impostos-dropshipping-principais#:~:text=O%20recolhimento%20tamb%C3%A9m%20envolve%20o,para%20cada%20caso%20de%20dropshipping>. Acesso em : 14.mai.2023.

CHING, Hong. **Gestão de estoques na cadeia de logística integrada: Supply**

**chain – 4 edição**. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788522481293/pageid/22> pag.8. Acesso em 30.mar.2023 .

CRUZ, Lucas. **Curso de DROP SHIPPING | Como Montar seu Negócio**.

Disponível em: <https://expertdigital.net/quando-comecou-o-Dropshipping-uma-breve-licao-de-historia/> Acesso em: 22.mar. 2023.

COSTA, Eduardo. **CNPJ para DROPSHIPPING VALE A PENA – COMO EMITIR NOTA FISCAL**. Disponível em: <https://zconti.com.br/cnpj-para-Dropshipping-vale-a-pena-como-emitir-nota-fiscal/> Acesso em: 22.mar.2023.

DE MENDONÇA, Herbert Garcia. **Comércio eletrônico**. Revista Inovação, Projetos e Tecnologias – IPTEC , v. 4, n. 2, pág. 240-251, 2016. Disponível em: <https://periodicos.uninove.br/iptec/article/view/9361/4128> Acesso em 23.mar.2023.

E-COMMERCE, Redação Escola. **Contabilidade para Dropshipping: Entenda o que é e como fazer?**. Disponível em: <https://www.escoladeecommerce.com/artigos/contabilidade-dropshipping/> Acesso em: 14.mai.2023.

ERLICHMAN, Gustavo. **Dropshipping, gestão da cadeia logística ou estratégia de negócio**. Disponível em: <https://www.comschool.com.br/Dropshipping-gestao-da-cadeia-logistica-ou-estrategia-de-negocio/> Acesso em 25.mar.2023

FRANCISCO, Luciano furtado. **E-commerce**. Disponível em <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786589965527/pageid/6> Pág.6 Acesso em 08.Abr.2023

HERNÁNDEZ, ROBERTO. **Metodologia de pesquisa**. Disponível em : <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788565848367/pageid/29> . Pág.30. Acesso em: 24.abr.2023

KUVIATKOSKI, Carol. **Dropshipping: o que é, como fazer e como funciona** Disponível em: <https://www.ideianoar.com.br/Dropshipping/> Acesso em: 23.fev.2023.

MACHADO, LUCAS. **Dropshipping: Como vender pela internet sem estoque?** BLOG CARTPANDA , Disponível em: <https://cartpanda.com/blog/loja-Dropshipping/> Acesso em: 21.mar. 2023.

MACHLINE, Claude. **Cinco décadas de logística empresarial e administração da cadeia de suprimentos no Brasil**. Revista de Administração de Empresas. Disponível em : <https://www.scielo.br/j/rae/a/wgnpzqtKsNSnQyCycRKh65L/?lang=pt> Acesso em: 30.mar.2023

MF, Consultoria contabil. **Impostos Dropshipping**. Disponível em <https://mfconsultoriacontabil.com.br/blog/impostos-dropshipping/> . Acesso em 08.abr.2023.

PEREIRA, Luisa. **Dropshipping e pagamento de impostos**. Disponível em: <https://www.ecommercebrasil.com.br/artigos/Dropshipping-pagamento-de-impostos> Acesso em: 23 de fevereiro de 2023.

REJANE.. ***Dropshipping é legal? Entenda como funciona para vender sem estoque.*** **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 26, n. 6491, 9 abr. 2021. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/89680>. Acesso em: 18 mar. 2023.

SALEMI, Victoria. **Como emitir nota fiscal no *Dropshipping* e regularizar suas vendas.** Disponível em: <https://www.nuvemshop.com.br/blog/nota-fiscal-Dropshipping/> Acesso em: 25.mar.2023

TURCHI, Sandra R, **Estratégia de Marketing Digital e E-Commerce, 2ª edição.** Disponível em [https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597015409/epubcfi/6/24/%3Bvnd.vst.idref%3Dchapter02!/4/128\[sec2-5\]/5:42\[egu%2Cir\]](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597015409/epubcfi/6/24/%3Bvnd.vst.idref%3Dchapter02!/4/128[sec2-5]/5:42[egu%2Cir]) Pág.23. Acesso em: 14.mai.2023.

TURCHI, Sandra R, **Estratégia de Marketing Digital e E-Commerce, 2ª edição.** Disponível em: [https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597015409/epubcfi/6/24/%3Bvnd.vst.idref%3Dchapter02!/4/320\[sec2-9\]/3:15\[ces%2Cso\]](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597015409/epubcfi/6/24/%3Bvnd.vst.idref%3Dchapter02!/4/320[sec2-9]/3:15[ces%2Cso]) Pág.43. Acesso em 14.mai.2023

## A IMPORTÂNCIA DO FAIN CONCEDIDO PELO ESTADO DA PARAÍBA ÀS INDÚSTRIAS

Clara Gomes Cardoso<sup>7</sup>  
Teófilo Augusto da Silva Soares<sup>8</sup>

### RESUMO

Em um contexto altamente competitivo, onde as empresas buscam incessantemente alcançar resultados melhores com custos reduzidos, é crucial um planejamento cuidadoso das despesas e a busca por formas de diminuir a carga tributária. Sendo assim, o objetivo principal desse estudo é demonstrar contribuição do FAIN (Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial), por meio da concessão de incentivos fiscais ao setor industrial, para o desenvolvimento econômico e social do Estado da Paraíba. Para isso, foi conduzida uma pesquisa documental de natureza bibliográfica e com abordagem quantitativa, exploratória e descritiva com o propósito de identificar o benefício tributário real obtido por meio do FAIN. Foi realizado um comparativo entre uma apuração normal do ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) e uma apuração com o devido credenciamento no FAIN. Os resultados da pesquisa revelaram que na adoção desse benefício, concedido pelo governo estadual, as empresas possuem uma redução de 74,25% (setenta e quatro inteiros e vinte e cinco centésimos por cento) na apuração do imposto por meio do crédito presumido do FAIN, em comparação com a apuração normal do ICMS. Essa constatação evidencia os impactos positivos dos incentivos fiscais proporcionados pelo FAIN, que contribuem para atrair investimentos e impulsionam o desenvolvimento industrial na Paraíba, em um ambiente de competição acirrada entre os Estados.

**Palavras-chave:** FAIN; benefícios fiscais; indústrias; Paraíba.

### ABSTRACT

In a highly competitive context, where companies relentlessly seek to achieve better results with reduced costs, careful expense planning and the search for ways to reduce tax burden are crucial. Therefore, the main objective of this study is to demonstrate the contribution of FAIN (Industrial Development Support Fund), through the granting of tax incentives to the industrial sector, to the economic and social development of the State of Paraíba. To accomplish this, a documentary

---

7 Graduanda do Curso de Ciências Contábeis pelo Centro Universitário UNIESP. E-mail: cgcardoso97@gmail.com

8 Professor Orientador, Graduado em Ciências Contábeis, pelo Instituto de Educação Superior da Paraíba, IESP, Especialização em MBA em Contabilidade Controladoria e Finanças, pela Faculdade Integrada de Patos, FIP, docente do UNIESP Centro Universitário, em cursos de graduação e pós-graduação, e professor de pós-graduação da BSSP Centro Educacional. Além disso, possui larga experiência, de mais de 20 anos, como consultor e palestrante em Gestão Contábil, Fiscal, Tributária e Restruturação Societária. Desenvolvedor, no Grupo TS7, da plataforma de serviços em Finanças Corporativas, Avaliação de Empresas e Gestão Baseadas em Valor, direcionados às EPPs. E-mail: teofilo@ts7contabilidade.com.br. Currículo Lattes: <https://lattes.cnpq.br/7393641123357419>

research with a bibliographical, quantitative, exploratory, and descriptive approach was conducted to identify the actual tax benefit obtained through FAIN. A comparison was made between a regular calculation of ICMS (Value Added Tax on Circulation of Goods and Services) and a calculation with the proper accreditation in FAIN. The research results revealed that when adopting this benefit granted by the state government, companies experience a 74.25% (seventy-four point twenty-five percent) reduction in tax calculation through the presumed credit of FAIN compared to the regular calculation of ICMS. This finding highlights the positive impacts of tax incentives provided by FAIN, which contribute to attracting investments and driving industrial development in Paraíba in a highly competitive environment among states.

**Keywords:** FAIN; fiscal benefits; industries; Paraíba.

## 1 INTRODUÇÃO

“Segundo dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), o setor industrial representa uma parte significativa do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro. Isso evidencia a importância da indústria como um motor impulsionador da economia nacional” (IBGE, 2021), conforme pesquisa feita pela IBGE em 2022, a indústria brasileira é responsável por 22,20% (vinte e dois inteiros e vinte centésimos por cento) do PIB nacional, desse modo pode-se observar que este segmento empresarial possui um grande papel no crescimento econômico do país.

Para incentivar o desenvolvimento industrial no país, o governo brasileiro oferece diversos incentivos fiscais. Essas medidas visam atrair investimentos e promover a competitividade das empresas. “Os incentivos fiscais podem incluir a redução de impostos, isenções fiscais e regimes especiais de tributação. Essas políticas buscam estimular o investimento produtivo, a geração de empregos e o fortalecimento do setor industrial no Brasil como um todo” (OLIVEIRA, 2020).

“No Nordeste do Brasil, a atividade industrial desempenha um papel relevante, impulsionada por fatores como a disponibilidade de recursos naturais, mão de obra qualificada e infraestrutura em expansão” (FREITAS, 2023). Conforme destacado por Souza (2019), “a industrialização na região tem sido impulsionada por esses elementos favoráveis, tornando-a atrativa para o estabelecimento e o desenvolvimento de indústrias em diversos setores”.

No tocante as indústrias localizadas na Paraíba, são concedidas incentivos fiscais para estimular a atividade industrial. Por meio do programa Fundo de Apoio

ao Desenvolvimento Industrial (FAIN) o qual foi instituído pela Lei Nº 4.856 de 29 de julho de 1986 e regulamentado pelo Decreto Nº 17.252 de 27 de dezembro de 1994, as empresas que se estabelecem ou expandem suas operações no Estado podem receber benefícios como isenção de impostos e financiamento para investimentos. Conforme mencionado pelo Governo da Paraíba (2022), “o objetivo desses incentivos é atrair empresas, promover o desenvolvimento econômico e gerar empregos na região”.

Como o benefício fiscal é concedido a partir de certas condições, o Estado pode delimitar que a empresa interessada em se credenciar para usufruir de tais benefícios ofereça determinados números de empregos aos moradores locais, ou estipular o faturamento do produto interno com determinada porcentagem, também pode colocar benefício em cima de produtos de produção local, tudo isso visando o desenvolvimento daquela região.

Diante do exposto, o presente estudo busca responder ao seguinte questionamento: **qual a contribuição do FAIN, por meio da concessão de incentivos fiscais ao setor industrial, para o desenvolvimento econômico e social do Estado da Paraíba?**

Sendo assim, o presente estudo justifica-se pela importância do interesse das empresas em usufruir de benefícios fiscais para seu crescimento financeiro e social, levando em consideração as vantagens, desvantagens e critérios para que a empresa seja apta ao credenciamento dos benefícios fiscais.

Como cita Casagrande (2015):

A utilização de incentivos fiscais é como instrumentos que alimentam o interesse das empresas privadas em investirem no seu crescimento, havendo conseqüentemente desenvolvimento nos níveis de tecnologia e competitividade da economia estadual, gerando, além de novos empregos, que impulsionam o desenvolvimento socioeconômico, o aumento da arrecadação de impostos aos cofres públicos (CASAGRANDE, 2015).

Para que haja respostas adequadas ao questionamento levantado no presente estudo, teve como objetivo principal evidenciar a relevância do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial (FAIN) para o setor industrial da Paraíba, considerando seus impactos no desenvolvimento econômico e social do Estado e como objetivos específicos: apresentar o início da atividade industrial no Brasil e na Paraíba; indicar os conceitos de benefício fiscal e Imposto sobre Circulação de

Mercadorias e Serviços (ICMS); expor o propósito do FAIN na Paraíba, destacando as motivações por trás da criação do programa; explicar o funcionamento do benefício fiscal do FAIN.

O trabalho tem como objetivo analisar a importância do Fundo de Apoio ao Investimento (FAIN) para a indústria na Paraíba. Para alcançar esse objetivo, foi adotado uma metodologia que começa com uma contextualização sobre a atividade industrial no Brasil e na Paraíba, por meio de pesquisas exploratórias. Em seguida, foi realizado um levantamento de informações qualitativas relacionadas a conceitos de benefícios fiscais e tributo, utilizando uma revisão bibliográfica. No trabalho, foi exposta a finalidade e as diretrizes do FAIN por meio de uma pesquisa documental retratadas de forma descritiva, demonstrando seu funcionamento através de uma abordagem quantitativa utilizando dados relevantes.

Este estudo está estruturado em cinco tópicos. Primeiramente, temos uma introdução que apresenta o tema, a problemática e os objetivos gerais e específicos. Em seguida, será fornecida a fundamentação teórica, que sustenta as informações discutidas neste artigo. Após isso, serão apresentados os procedimentos metodológicos e em seguida, abordaremos o estudo de caso, que destacará os resultados e discussões do tema. Por fim, concluiremos o estudo.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 ATIVIDADE INDUSTRIAL NO BRASIL**

A indústria exerce um papel primordial na economia brasileira, sendo um dos principais impulsionadores do desenvolvimento do país. Com uma ampla diversidade de setores industriais, o Brasil abriga empresas de diversos segmentos, como automotivo, alimentício, químico, siderúrgico, têxtil, eletrônico, entre outros. Essa variedade na base industrial contribui para a geração de empregos, a produção de bens e serviços, o avanço tecnológico e o fortalecimento da economia nacional.

“A atividade industrial no Brasil tem uma história marcada por diferentes períodos e transformações. No século XIX, a chegada da Revolução Industrial ao país impulsionou a industrialização em setores como o têxtil e o metalúrgico”

(OLIVEIRA, 2018). “A partir do século XX, políticas de industrialização foram implementadas, destacando-se a criação da Companhia Siderúrgica Nacional (CSN) e do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico (BNDE), atual BNDES” (SILVA, 2017).

Veríssimo e Araújo (2015) definem a atividade de transformação industrial da seguinte maneira:

Conforme Kaldor (1966), a atividade de transformação industrial é a maior responsável pelo crescimento das economias na medida em que apresenta retornos crescentes de escala na produção e fortes efeitos são verificados na cadeia produtiva. Em outras palavras, trata-se de setor competitivo capaz de gerar efeitos multiplicadores mais expressivos sobre variáveis macroeconômicas como o produto, a renda e o emprego (VERÍSSIMO; ARAÚJO, 2015)

Ao longo do tempo, a atividade industrial brasileira passou por diferentes fases e transformações, refletindo mudanças políticas, econômicas e tecnológicas. Setores como a indústria automobilística, siderúrgica, química e de alimentos ganharam destaque no cenário nacional. A indústria contribuiu significativamente para o crescimento econômico do país, gerando empregos, estimulando a inovação tecnológica e impulsionando o comércio exterior.

Bordo (2005) destaca que à medida que o processo de industrialização avançava, as sociedades passavam por um processo de urbanização. A industrialização proporcionava empregos nas áreas urbanas para a população rural, que deixava o campo em busca de novas oportunidades de vida. Essa migração ocorria devido a mudanças estruturais, como a mecanização da agricultura e pecuária, que reduzia a necessidade de mão de obra no campo, ao mesmo tempo em que aumentava a demanda por trabalhadores nas fábricas e nos setores de serviços urbanos.

Portanto, Bordo (2005) conclui que:

Em muitas partes do mundo, principalmente nos países que estavam se industrializando, a população urbana passou a crescer mais que a população rural, caracterizando o processo de urbanização, faz-se necessário que a população urbana aumente em relação à população total de um país (BORDO, 2005).

Bordo (2005) ainda relata que:

(...) a transição de um Brasil agrário para um país urbano foi uma consequência direta do processo de industrialização que tomou grande impulso na década de 1930, durante o governo de Getúlio Vargas que, implementou o modelo de industrialização como forma de substituição das importações (BORDO, 2005).

Com o crescimento da atividade industrial na região nordeste, tornou-se evidente a importância de estabelecer locais dedicados exclusivamente à concentração de empresas e empreendimentos industriais. Esses distritos industriais surgiram como uma estratégia para promover a integração e a sinergia entre as indústrias, facilitando o compartilhamento de recursos, conhecimentos e infraestrutura.

Andrade (1970, p.120) descreve esse processo a seguinte forma:

Os grandes centros urbanos, planejando o seu desenvolvimento, criaram distritos industriais, onde passaram a oferecer condições vantajosas as indústrias que neles quisessem se localizar, e a região foi construindo uma infraestrutura que favorece o desenvolvimento industrial (ANDRADE, 1970, p.120).

A Confederação Nacional da Indústria (CNI) é uma das principais instituições representativas do setor industrial no Brasil. Fundada em 1938, a CNI tem desempenhado um papel fundamental na defesa dos interesses da indústria nacional, promovendo o desenvolvimento econômico, a competitividade e a sustentabilidade do setor.

A importância da CNI para a indústria brasileira é indiscutível. Através de sua atuação, a confederação busca criar um ambiente favorável para o crescimento e fortalecimento das empresas industriais, por meio da defesa de políticas públicas que promovam a competitividade, a inovação, a infraestrutura adequada e a redução da burocracia.

Nos últimos anos, têm sido realizados esforços para impulsionar o setor industrial no Brasil. Iniciativas como a desburocratização, a simplificação tributária e a promoção de parcerias público-privadas visam melhorar o ambiente de negócios e atrair investimentos para a indústria nacional. Além disso, o estímulo à inovação e ao desenvolvimento tecnológico tem sido um foco importante para impulsionar a competitividade das empresas brasileiras.

No contexto da sustentabilidade ambiental, a indústria brasileira também tem buscado se adaptar e adotar práticas mais sustentáveis, como a redução das emissões de gases de efeito estufa, o uso eficiente dos recursos naturais e a adoção de processos produtivos mais limpos.

Atividade	PIB		Emprego		Massa Salarial	
	2011	2021	2010	2020	2010	2020
<b>Indústria</b>	<b>27,2</b>	<b>22,2</b>	<b>24,5</b>	<b>20,9</b>	<b>24,5</b>	<b>19,7</b>
Indústria extrativa	4,4	5,5	0,5	0,5	1,1	1,0
Indústria de transformação	13,9	11,3	17,1	14,8	16,9	13,8
SIUP <sup>6</sup>	2,7	2,7	1,0	1,1	1,6	1,6
Indústria de construção	6,3	2,6	6,0	4,6	5,0	3,3

Tabela 01 - A importância da Indústria no Brasil  
Fonte: (IBGE e RAIS / Ministério da Economia)

<sup>6</sup> Serviços Industriais de Utilidade Pública

Na Tabela 1, apresenta-se a representação da participação da indústria no Produto Interno Bruto (PIB) do país, com base nos resultados de uma pesquisa. É possível constatar que a participação desse setor corresponde a quase um quarto do PIB nacional, o que evidencia sua significativa importância atualmente.

Apesar do resultado apresentado na tabela 1, pode-se observar através do gráfico 1, a evolução da participação da indústria no PIB desde 1947 aos dias atuais, podendo ser observado a expressiva participação entre os anos de 1975 e 1987, onde temos a indústria brasileira tendo sua maior relevância histórica frente ao PIB.

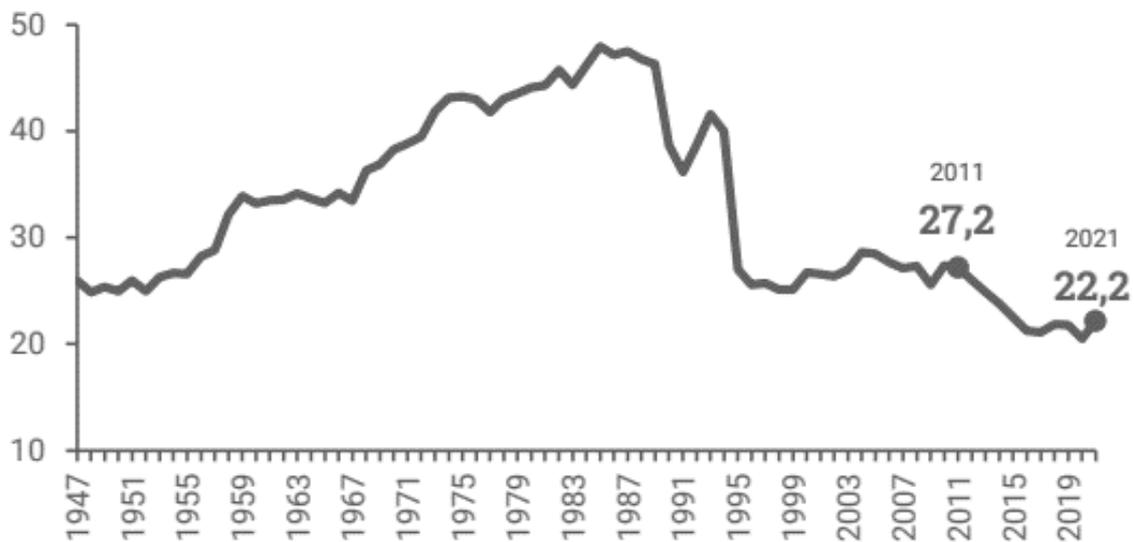


Gráfico 01 – Evolução da participação da Indústria no PIB: 1947 a 2021

Fonte: (IBGE)

Esse dado ressalta o papel fundamental desempenhado pela indústria na economia do país, sendo um dos pilares que impulsiona o crescimento e desenvolvimento da nação.

O fato de a indústria contribuir com uma parcela tão expressiva do PIB reforça a necessidade de investimentos e políticas públicas voltadas para fortalecer e estimular esse setor, visando a sustentabilidade e a competitividade da economia nacional a longo prazo.

Além disso, ressalta a relevância de se promover um ambiente favorável aos negócios industriais, incentivando a inovação, a capacitação profissional e a adoção de tecnologias avançadas, a fim de impulsionar ainda mais o crescimento econômico e a geração de empregos no país.

## 2.2 ATIVIDADE INDUSTRIAL NA PARAÍBA

“Na Paraíba, a atividade industrial também teve seu desenvolvimento ao longo do tempo. A partir da segunda metade do século XX, o Estado passou a se diversificar industrialmente, com destaque para setores como alimentos, têxtil e mineração” (SOUZA, 2019). “Iniciativas como o Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial (FAIN) foram criadas para fomentar a atividade industrial e atrair investimentos” (SANTOS, 2016).

A atividade industrial na Paraíba tem contribuído para o desenvolvimento regional, gerando empregos, agregando valor aos produtos e impulsionando a economia local. A busca por maior competitividade e a adaptação às demandas do mercado são desafios enfrentados pelo setor industrial paraibano, mas o potencial de crescimento e as oportunidades de negócio continuam atraindo investimentos e fomentando o progresso econômico do Estado.

Aumentando sua atratividade, o Estado na Paraíba ainda conta com um porto no município de Cabedelo que fica localizado a 12 quilômetros da capital. Sob a gestão da Companhia Docas da Paraíba, o Porto de Cabedelo ostenta uma infraestrutura versátil, especializada na movimentação de diversos tipos de cargas, abrangendo granéis sólidos (minerais e vegetais), granéis líquidos (combustíveis), carga geral e contêineres. Sua localização privilegiada na região Nordeste o torna um ponto estratégico para a movimentação de carga em âmbito nacional e internacional. Através do Porto de Cabedelo, é possível viabilizar eficientemente o comércio e o transporte de mercadorias, impulsionando o desenvolvimento econômico da região.

Oliveira (2002, p.04) trata o desenvolvimento econômico da seguinte forma:

Sandroni (1994) já considera desenvolvimento econômico como crescimento econômico (incrementos positivos no produto) acompanhado por melhorias do nível de vida dos cidadãos e por alterações estruturais na economia. Para ele, o desenvolvimento depende das características de cada país ou região. Isto é, depende do seu passado histórico, da posição e extensão geográficas, das condições demográficas, da cultura e dos recursos naturais que possuem (OLIVEIRA, 2002, p.04).

O Estado apresenta uma rede de polos produtivos e distritos industriais bem distribuídos, estimulando a produção local em uma trajetória de crescimento notável e promovendo um fortalecimento sem precedentes para o setor industrial.

Através da Revista Paraíba Business edição 2023 o Estado publica dados da sua cadeia de indústrias, trazendo destaque para alguns polos industriais.

Com o polo cimenteiro, no Nordeste, destaca-se como o principal produtor de cimentos, com uma participação de mercado regional de 27% (vinte e sete por cento). Além disso, ocupa a quarta posição no ranking dos maiores produtores de cimentos do Brasil, com uma produção anual de 3,5 milhões de toneladas. Atualmente, conta com quatro fábricas em pleno funcionamento, gerando um total de 720 empregos formais (GOVERNO DA PARAÍBA, 2023).

Com relação ao polo calçadista, é reconhecido como o segundo maior produtor de calçados do Nordeste e o quarto maior do Brasil, esse polo também se destaca por ser o quarto maior exportador de calçados do país. Com uma força significativa, gera cerca de 16.847 empregos formais, fomentando a economia local (GOVERNO DA PARAÍBA, 2023).

No polo cerâmico, tem-se a produção de aproximadamente 2,3 milhões de toneladas, o polo cerâmico abrange a atuação de cerca de 217 estabelecimentos. Esse setor é responsável pela geração de 3.424 empregos diretos, contribuindo para o desenvolvimento da região (GOVERNO DA PARAÍBA, 2023).

Podendo citar também o polo têxtil, no qual posiciona-se como o terceiro maior produtor do Nordeste e o oitavo maior do Brasil, o polo têxtil gera um total de 13.789 empregos em suas atividades econômicas. Com a presença de 3.270 empresas atuando no setor, a região de Campina Grande destaca-se como um importante centro de produção têxtil (GOVERNO DA PARAÍBA, 2023).

A fim de estimular a consolidação e o desenvolvimento desse arranjo produtivo, a Paraíba implementou incentivos significativos para as empresas locais, resultando em mais oportunidades de negócios, emprego e renda. Atualmente, 54 municípios paraibanos formam uma extensa rede econômica em torno da indústria têxtil.

A Companhia de Desenvolvimento da Paraíba (CINEP) qualifica a Paraíba em seu site como um referencial de logística:

A Paraíba é, naturalmente, referencial de logística e distribuição por se encontrar encravado na equidistância das capitais brasileiras e na proximidade estratégica do continente europeu. A CINEP é exemplo de força desse crescimento, apoiando o investimento privado na busca incessante de crescimento da ocupação, do emprego e da renda. O seu trabalho incentiva cadeias produtivas no conjunto das potencialidades do Estado, na capacitação dos

recursos humanos para melhoria da mão-de-obra industrial, na atração do capital privado pelo incentivo locacional e no estímulo financeiro do Programa FAIN (CINEP).

O Estado da Paraíba apresenta um Produto Interno Bruto (PIB) industrial de R\$ 10,0 bilhões, o que corresponde a 0,7% do total da indústria nacional. Além disso, emprega um total de 118.248 trabalhadores no setor industrial. Em termos gerais, a Paraíba possui o nono menor PIB do Brasil, totalizando R\$ 62,5 bilhões. Com uma população de aproximadamente 4,1 milhões de habitantes, o Estado se posiciona como o 13º menos populoso do país (PORTAL DA INDÚSTRIA, 2023).

A indústria na Paraíba corresponde a uma parcela inferior a um quarto do Produto Interno Bruto (PIB) estadual, revelando uma diversificação limitada. Os principais segmentos desse setor econômico são: Construção com 35,7%, Serviços industriais de utilidade pública com 23,5%, Couros e calçados com 10,6%, Alimentos com 6,1% e Minerais não metálicos com 5,8%. Em conjunto, esses setores representam aproximadamente 81,7% da indústria no Estado. Essa concentração em alguns segmentos específicos evidencia a necessidade de impulsionar a diversificação e o desenvolvimento de outros ramos industriais para promover um crescimento mais equilibrado e sustentável da economia paraibana (PORTAL DA INDÚSTRIA, 2023).

Porém no início de 2023, o Governo do Estado da Paraíba anunciou um conjunto de medidas para incentivar as indústrias locais, por meio de benefícios fiscais e reduções de impostos. Essas medidas visam estimular o crescimento dos setores produtivos paraibanos. As indústrias do Estado foram beneficiadas com a isenção e dispensa do diferimento nas operações com agroindústrias, além de receberem crédito presumido nas operações destinadas ao varejo (GOVERNO DA PARAÍBA, 2023).

Também foi concedida isenção do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre o frete nas operações internas, quando a origem ou destino dos produtos for dentro da indústria da Paraíba. Outra medida foi a redução da alíquota de ICMS do Gás Natural de 18% para 12% nas áreas veicular, comercial e residencial. O setor industrial foi o primeiro a receber esse benefício em dezembro de 2021 (SEFAZ-PB, 2023).

Além disso, houve incentivo à geração de energia por Hidrogênio Verde e Biomassa. Foi alterada a norma para incluir essas atividades como atividades

industriais, assim como já ocorre com a energia solar e os gases e vapores do subsolo. Com essa inclusão na legislação, as empresas desse segmento poderão ser instaladas ou renovar seu parque tecnológico sem a necessidade de recolher o ICMS DIFAL (Diferencial de Alíquota). Essa medida atende às demandas do setor de energia limpa e demonstra a preocupação do Estado em promover ações de proteção ao meio ambiente (SEFAZ-PB, 2023).

Foi permitido também que empresas do Simples Nacional do setor industrial solicitem o benefício do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba (FAIN) sobre toda a sua produção quando ultrapassarem o limite de faturamento do Simples, que é de R\$ 3,6 milhões (SEFAZ-PB, 2023).

### 2.3 BENEFÍCIO FISCAL

Os Estados em busca de uma forma de atrair um melhor desenvolvimento socioeconômico para a sua região adotam a implementação de benefícios fiscais, podendo dessa forma incluir diversas condicionantes, como a geração de uma quantia pré-definida de empregos, um modelo de operação para um segmento, nivelando o faturamento mínimo, classificando um percentual da suas saídas para pessoa física ou jurídica, podendo ainda aumentar as vantagens de um benéfico para um processo produtivo em carência na região.

Os benefícios fiscais podem se manifestarem de diversas formas, como isenções, reduções de alíquotas, créditos tributários, diferimentos de pagamento, regimes especiais de tributação, entre outros. Eles podem ser aplicados em relação a impostos federais, estaduais ou municipais, como o Imposto de Renda, do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), entre outros.

Geraldo Ataliba (1991, p.166-167) conceitua o benefício fiscal sob diversas formas:

Os incentivos fiscais manifestam-se, assim, sob várias formas jurídicas, desde a forma imunitária até a de investimentos privilegiados, passando pelas isenções, alíquotas reduzidas, suspensão de impostos, manutenção de créditos, bonificações, créditos especiais – dentre eles os chamados créditos-prêmio – e outros tantos mecanismos, cujo fim último é, sempre, o de

impulsionar ou atrair, os particulares para a prática das atividades que o Estado elege prioritárias, tomando, por assim dizer, os particulares em participantes e colaboradores da concretização das metas postas como desejáveis ao desenvolvimento econômico e social, por meio da adoção do comportamento ao qual são condicionados. (ATALIBA, 1991, p.166-167).

Esses incentivos fiscais podem ser direcionados a setores específicos, como indústria, agronegócio, tecnologia, turismo, ou ainda contemplar ações voltadas para o meio ambiente, cultura, pesquisa e desenvolvimento, inclusão social, entre outros objetivos estratégicos do governo.

Os benefícios fiscais podem trazer vantagens significativas para as empresas beneficiadas, pois reduzem seus custos operacionais e aumentam sua competitividade no mercado. Além disso, podem incentivar o investimento em determinadas regiões geográficas, impulsionando o desenvolvimento regional.

#### 2.4 ICMS COMO TRIBUTO

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) é um tributo que incide sobre as operações relacionadas à circulação de mercadorias, prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, e comunicação. Ele está definido no inciso II do Art. 155 da Constituição Federal do Brasil de 1988.

Além de ser um dos principais impostos instituídos, ele desempenha um papel fundamental na obtenção de receitas pelos Estados membros e pelo Distrito Federal para a manutenção de suas atividades.

O Código Tributário Nacional (CTN) instituído pela lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, em Art. 3º conceitua tributo da seguinte maneira:

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, 1996, art. 3º).

Segundo Costa (1999), “o ICMS é considerado o imposto de maior influência na estrutura da federação brasileira. Em virtude disso, a Constituição Federal de 1988 concedeu um tratamento especial a esse imposto, sendo aquele que contém o maior número de dispositivos em seu texto”.

O ICMS possui diversas qualificações, características e restrições constitucionais. Uma de suas principais características é a não cumulatividade, o que significa que ele adota um sistema de compensação de créditos e débitos ao longo da cadeia produtiva. Esse mecanismo visa amenizar o impacto do imposto sobre os diversos agentes econômicos envolvidos, evitando a acumulação excessiva do ônus tributário.

Para Botelho (2010, p. 22):

este princípio constitucional consiste em compensar o ICMS devido, sobre operações ou prestação de na saída com o ICMS oriundo das aquisições destacado na nota fiscal de entrada, ou no documento fiscal de serviço de transporte contratado (BOTELHO, 2010, p. 22).

O princípio da não-cumulatividade está previsto no § 2º do art. 155 da Constituição Federal de 1988:

§2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: I – será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviço com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal (CONSTITUIÇÃO FEDERAL, 1988, § 2º do art. 155).

Apesar de ser um imposto estadual, a arrecadação do ICMS é dividida entre os Estados e os municípios. Em geral, 75% (setenta e cinco por cento) da arrecadação é destinada aos Estados, enquanto os 25% (vinte e cinco por cento) restantes são repassados aos municípios. Essa distribuição busca equilibrar o repasse de recursos e garantir que tanto os Estados quanto os municípios possam suprir suas necessidades financeiras e promover o desenvolvimento local.

Dessa forma, o ICMS desempenha um papel relevante no sistema tributário brasileiro, sendo um dos principais instrumentos de arrecadação dos Estados e municípios. Sua complexidade, com suas características específicas e as restrições constitucionais impostas, torna-o um imposto de grande impacto na economia e na estrutura federativa do país.

O correto gerenciamento e a adequada aplicação dos recursos provenientes do ICMS são essenciais para promover o crescimento econômico, financiar

serviços públicos e garantir o bem-estar da população em âmbito estadual e municipal.

## 2.5 FUNDO DE APOIO AO DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL DA PARAÍBA

A Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba (SEFAZ-PB) é o órgão responsável pela gestão das finanças públicas do Estado e, conseqüentemente, pela administração dos recursos financeiros arrecadados. Um dos programas relacionados à SEFAZ-PB é o Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba (FAIN).

A SEFAZ-PB desempenha um papel fundamental na administração do FAIN, sendo responsável por sua regulamentação, gestão e controle. O órgão estabelece os critérios para o credenciamento de empresas no programa, define os benefícios fiscais concedidos e fiscaliza o cumprimento das obrigações por parte dos beneficiários.

O FAIN, um programa criado pelo Governo do Estado instituído pela Lei Nº 4.856 de 29 de julho de 1986 e regulamentado pelo Decreto Nº 17.252 de 27 de dezembro de 1994, desempenha um papel fundamental como um mecanismo de suporte e impulsionador do setor industrial na região.

A finalidade do FAIN está descrita no artigo 1º do decreto 17.252 de 1994, na qual é expressa a seguir:

Art. 1º O Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba - FAIN, instituído pela Lei nº 4.856, de 29 de julho de 1986 e consolidado pela Lei nº 6.000, de 23 de dezembro de 1994, tem por finalidade a concessão de estímulos financeiros ou de crédito presumido relativo ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, para a implantação, à ampliação, à modernização, à revitalização e à realocação de empreendimentos industriais e turísticos e que sejam declarados, por maioria absoluta do seu Conselho Deliberativo, de relevante interesse para o desenvolvimento do Estado (GOVERNO DA PARAÍBA, 1994, decreto 17.252 art. 1º).

A relação entre a SEFAZ-PB e o FAIN é estreita, uma vez que a Secretaria é responsável por garantir a correta aplicação dos recursos destinados ao fundo, assegurando que sejam direcionados para os projetos e empresas elegíveis, de acordo com as diretrizes estabelecidas.

Outro órgão bastante importante nesta situação é o Companhia de Desenvolvimento da Paraíba (CINEP) que explica que sua principal missão é fornecer recursos financeiros para promover a implantação, expansão, revitalização e realocação de indústrias, com o objetivo central de impulsionar o desenvolvimento econômico do Estado e fomentar a criação de novos postos de trabalho.

A CINEP atua como uma ponte entre o governo, as empresas e os investidores, fornecendo suporte e assistência para a instalação e expansão de empreendimentos industriais na região. Por meio de uma abordagem estratégica, a agência identifica oportunidades de investimento, promovendo o Estado como um destino atrativo para negócios e facilita o processo de estabelecimento das empresas.

A companhia também desempenha um papel ativo na atração de investimentos estrangeiros para a Paraíba. Por meio de parcerias internacionais, missões comerciais e participação em eventos de negócios, a agência busca atrair empresas estrangeiras e fomentar a transferência de tecnologia e conhecimento para o Estado.

Por meio do FAIN, a Paraíba busca atrair investimentos e incentivar o crescimento das atividades industriais em seu território. Com o intuito de fortalecer a infraestrutura industrial, o fundo disponibiliza estímulos financeiros estratégicos que podem abranger desde subsídios e empréstimos com condições favoráveis até incentivos fiscais e créditos para pesquisa e inovação. Essas medidas são essenciais para promover a modernização tecnológica, impulsionar a produtividade ao mesmo tempo em que contribuem para a diversificação da economia estadual e estimular a competitividade das indústrias locais.

Coutinho e Ferraz (1994, p. 11) conceituam a competitividade no âmbito empresarial da seguinte forma:

A competitividade pode ser vista como a produtividade das empresas ligadas à capacidade dos governos, ao comportamento da sociedade e aos recursos naturais e construídos, e aferida por indicadores nacionais e internacionais, permitindo conquistar e assegurar fatias do mercado (COUTINHO; FERRAZ, 1994 p. 11).

A Constituição Federal de 1988 em seu artigo 155, parágrafo 2º, XII, g, dá competência aos Estados e ao Distrito Federal regular a forma de como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Como define Bressan (2008):

Incentivos Fiscais são concessões efetuadas pela legislação tributária, de forma a permitir a redução de tributos devidos, desde que o contribuinte pratique operações específicas e/ou esteja enquadrado em situação definida como necessária ao usufruto do benefício. É característica essencial a previsão expressa na legislação, de forma que não se presume incentivo. Os incentivos fiscais pressupõem, pois, renúncia de arrecadação tributária por parte do Estado, com objetivo de estimular o desenvolvimento de determinada atividade ou de determinado setor. (BRESSAN, 2008).

Através da concessão desses incentivos, o FAIN contribui para a criação de um ambiente propício ao empreendedorismo e ao crescimento sustentável das indústrias. Além de impulsionar a geração de empregos diretos e indiretos, o fundo também estimula a formação de parcerias estratégicas entre o setor público e o setor privado, promovendo a colaboração mútua e alavancando o potencial de desenvolvimento da Paraíba.

Outro ponto importante do FAIN é sua abordagem voltada para o desenvolvimento sustentável. Conforme definição dada por Parente e Dias (1997, p. 179):

O conceito de desenvolvimento sustentável pressupõe um crescimento econômico atento e responsável, de maneira a extrair dos recursos e tecnologias disponíveis benefícios para o presente, sem comprometer as reservas que serão legadas às gerações futuras. Esta determinação é incumbência de todos: entidades governamentais e não governamentais, poderes públicos e coletividade, imbuídos do propósito de realizar o correto manejo das populações que habitam a terra e desempenham, cada qual a seu turno, um papel de fundamental importância para a manutenção do equilíbrio ecológico (PARENTE; DIAS, 1997, p. 179).

Ao conceder recursos financeiros, o fundo estabelece critérios e diretrizes rigorosas para garantir que as indústrias beneficiadas adotem práticas ambientalmente responsáveis. Essa preocupação com a sustentabilidade assegura que o crescimento industrial ocorra de forma equilibrada, respeitando os recursos naturais e preservando a qualidade de vida da população.

Em suma, o Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba desempenha um papel crucial no fortalecimento do setor industrial, impulsionando

o crescimento econômico do Estado e contribuindo para a criação de oportunidades de trabalho. Com suas medidas de incentivo e apoio estratégico, o FAIN é um instrumento fundamental para atrair investimentos, promover a inovação e garantir um desenvolvimento industrial sustentável, solidificando assim a posição da Paraíba como um polo industrial próspero e competitivo.

Concedida através da publicação do Termo de Acordo de Regime Especial (TARE) no qual estabelece as condições, obrigações e compromissos tanto para o governo quanto para a empresa beneficiária. Ele descreve os termos do incentivo fiscal concedido, incluindo os benefícios tributários e as contrapartidas esperadas da empresa.

A Celebração do Termo de Acordo fica autorizada no parágrafo 4º do artigo 1º do decreto 17.252:

Parágrafo 4º A Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ-PB fica autorizada a celebrar Termo de Acordo de Regime Especial com a indústria beneficiária, que disporá sobre condições de fruição, controle e acompanhamento do crédito presumido de ICMS, observado o art. 15 deste Decreto (GOVERNO DA PARAÍBA, 1994, decreto 17.252 art. 4º).

Sendo necessário sua previa celebração para fruição dos benefícios conforme dispõe o artigo 15º do decreto supracitado:

Art. 15 A fruição de crédito presumido de ICMS dependerá da celebração prévia de Termo de Acordo de Regime Especial, a ser firmado entre a Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ--PB e a indústria interessada, que disporá sobre as condições de utilização e formas gerais de controle, para execução e acompanhamento, e será concedido mediante manifestação expressa do contribuinte, por meio de requerimento dirigido ao Secretário de Estado da Fazenda (GOVERNO DA PARAÍBA, 1994, decreto 17.252 art. 15º).

A importância do Termo de Acordo para o Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial (FAIN) da Paraíba reside na sua função de promover a transparência, legalidade e segurança jurídica das concessões de incentivos fiscais. Esse documento estabelece as responsabilidades e compromissos tanto da empresa quanto do Estado, garantindo que a empresa cumpra as obrigações acordadas em troca dos benefícios fiscais concedidos. Dessa forma, o Termo de

Acordo assegura que ambas as partes estejam cientes de suas responsabilidades e contribui para um ambiente de negócios mais confiável e equilibrado.

## 2.6 FUNCIONAMENTO DO FAIN

Operando como a liberação de crédito presumido na apuração do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) para o contribuinte no percentual entre 48% (quarenta e oito por cento) à 74,25% (setenta e quatro inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), atualmente os benefícios ofertados podem ser usufruídos até 2032.

O crédito presumido é comumente utilizado como uma redução no pagamento, utilizados pelos Estados é pré-definido uma carga referente a uma operação, durante a definição do pagamento, é aplicada a carga imposta pelo Estado como um abatimento no pagamento.

Como define Costa (2021):

O crédito presumido também pode ser chamado de crédito outorgado, esse recurso é utilizado pelos Estado e Distrito Federal, para dispensar o contribuinte de carga tributária que incidirá sobre as operações. Este tipo crédito não é oriundo diretamente das entradas de mercadorias tributadas pelo ICMS, é apenas uma "suposição de crédito" como já dito anteriormente. Utilizando-se desse benefício fiscal, o Distrito Federal e os Estados para atrair empresas a seus respectivos territórios aumentando assim sua arrecadação. É uma maneira de conceder incentivo fiscal a produtos, atividades ou ramo estabelecidos (COSTA, 2021).

Funcionando como uma alternativa à técnica tradicional de crédito e débito utilizada para viabilizar a não cumulatividade do ICMS. Em determinadas operações, a legislação permite que o contribuinte faça a apropriação de um valor presumido como crédito e, dessa forma, busca simplificar o sistema de apuração do ICMS e proporcionar uma forma mais direta de cálculo do imposto. Ao estabelecer valores presumidos como base de crédito, a legislação concede ao contribuinte uma previsibilidade em relação aos valores a serem compensados, evitando a necessidade de contabilizar e controlar créditos reais em cada etapa da cadeia produtiva.

A empresa que esteja interessada na concessão do crédito presumido ofertado deverá apresentar um projeto de viabilidade do empreendimento junto à

Companhia de Desenvolvimento da Paraíba (CINEP), sendo tal projeto um requerimento dirigido ao Conselho Deliberativo do FAIN.

De acordo com a legislação do Governo da Paraíba (1986, lei 4.856, art. 8º), “o Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba - FAIN será gerido por um Conselho Deliberativo composto por sete membros, e pela Superintendência de Industrialização do Estado da Paraíba - SINEP. Os membros do Conselho Deliberativo serão nomeados pelo Chefe do Executivo Estadual e representarão as seguintes entidades: a Secretaria da Indústria e do Comércio, a Secretaria do Planejamento e Coordenação Geral, a Secretaria das Finanças, o Banco do Estado da Paraíba S/A – PARAIBAN, a Superintendência da Industrialização do Estado da Paraíba – SINEP, a Federação das Indústrias do Estado da Paraíba – FIEP e o Centro das Indústrias do Estado da Paraíba - CIEP.”

De acordo com o Decreto do Governo da Paraíba (1994, decreto 17.252, art. 9º), “é necessário obter uma declaração de relevante interesse para o desenvolvimento do Estado como pré-requisito para a concessão de estímulos financeiros ou crédito presumido de ICMS a empreendimentos implantados, ampliados, modernizados, revitalizados e realocados. Durante a análise dos projetos industriais para a obtenção dessa declaração, o Conselho Deliberativo do FAIN considerará as seguintes características da empresa: criação de empregos diretos, o aproveitamento de matérias-primas, material secundário e insumos produzidos na Paraíba, a produção de bens e serviços com oferta insuficiente para atender à demanda local, a substituição de importações e produtos de outros estados do Brasil, o aumento da capacidade de geração de tributos estaduais, a modernização tecnológica de processos e equipamentos industriais, a produção de bens com alta margem de valor agregado, a localização do empreendimento em área com baixo índice de industrialização, a atividade industrial inexistente na Paraíba, a geração de novas indústrias e a importância estratégica para o desenvolvimento industrial, levando em consideração porte, volume de investimento e geração de empregos diretos. O Conselho Deliberativo do Fundo pode considerar outros critérios além dos mencionados no artigo para justificar a concessão da declaração. A emissão da declaração de relevante interesse para o desenvolvimento do Estado é feita por meio de resolução, mediante decisão da maioria absoluta dos membros do Conselho Deliberativo.”

A distribuição da receita arrecadada segue a seguinte regra: 75% (setenta e cinco por cento) são destinados ao Estado, enquanto os outros 25% (vinte e cinco por cento) são repassados aos municípios. Essa divisão está estabelecida de forma clara no artigo 158, inciso IV, da Constituição Federal. De acordo com esse dispositivo, "vinte e cinco por cento do valor arrecadado com o imposto estadual sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação" devem ser destinados aos municípios.

A Constituição Federal estabelece uma regra específica para a partilha da receita proveniente do imposto estadual sobre operações relacionadas à circulação de mercadorias, bem como sobre serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação. Essa regra busca garantir que uma parcela dos recursos seja direcionada aos municípios, fortalecendo a autonomia financeira e possibilitando a realização de investimentos locais. Dessa forma, o texto ressalta a importância dessa distribuição equitativa de recursos entre o Estado e os municípios, conforme previsto na legislação.

Segundo as disposições do Decreto do Governo da Paraíba (1994, art. 34º), "a Resolução poderá ser revogada pelo Conselho Deliberativo do FAIN, resultando no cancelamento automático dos estímulos financeiros e benefícios fiscais de crédito presumido de ICMS concedidos à indústria beneficiária. Isso ocorrerá em diversas situações, como a existência de débitos tributários em Dívida Ativa do Estado da Paraíba referentes a períodos após a concessão do benefício fiscal, exceto se parcelados; a suspensão contínua do benefício fiscal por 12 meses consecutivos ou não; a manutenção da opção pelo Simples Nacional no ano subsequente à notificação de exclusão voluntária emitida pela Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ-PB; a não regularização da inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS após 180 dias contados da notificação emitida pela SEFAZ-PB exigindo a regularização cadastral; a transferência da unidade industrial da empresa para outra unidade federativa; o encerramento das atividades; e a violação das disposições legais ou regulamentares do FAIN com o intuito de fraudar o incentivo, incluindo a origem, o montante e a aplicação dos recursos, bem como as garantias prestadas. Após a revogação da resolução, a empresa só poderá solicitar novo estímulo financeiro ou benefício fiscal de crédito presumido de

ICMS após um período de 12 meses a partir da data da publicação da cassação da resolução.”

Conforme o Decreto do Governo da Paraíba (1994, decreto 17.252, art. 35º), “é estabelecido que, em caso de ocorrência de qualquer uma das situações previstas no art. 34º do mesmo Decreto, a empresa beneficiária é obrigada a restituir os estímulos financeiros recebidos. Essa restituição deve ser feita com correção monetária plena, aplicando-se um índice oficial, além de uma multa de 2% sobre o valor corrigido e juros de 12% ao ano. Uma vez que a Resolução seja cassada pelo Conselho Deliberativo do FAIN, a empresa beneficiária também é obrigada a reconstituir sua escrita fiscal, anulando o crédito presumido do ICMS indevidamente apropriado a partir do mês em que ocorreu qualquer das situações mencionadas no art. 34º do Decreto. Os débitos resultantes dessa reconstituição estão sujeitos a juros e multa de mora, conforme estipulado no parágrafo 3º do art. 32º, dentro do período decadencial de lançamento do imposto”

## 2.7 FUNDO ESTADUAL DE EQUILÍBRIO FISCAL

A criação do Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal ocorreu por meio da Lei 10.758, datada de 14 de setembro de 2016, e sua regulamentação foi estabelecida pelo Decreto 36.927, também em 2016. O objetivo central desse fundo é garantir “a manutenção do equilíbrio das finanças públicas do Estado da Paraíba” (PARAÍBA, 2016).

No momento em que as empresas do estado da Paraíba usufruem de incentivos fiscais e financeiros relacionados ao recolhimento de ICMS, são obrigadas a realizar o depósito mensal do Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal (FEEF), correspondendo a 10% do valor do benefício fiscal no período em questão. Essa obrigatoriedade se aplica às empresas que possuem incentivos vinculados ao Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba (Fain), conforme estabelecido na Lei nº 4856/86, e à sistemática de apuração de ICMS referente ao Termo de Acordo de Regime Especial (TARE), conforme disposto no Decreto nº 23.210/2002. A não realização do depósito do FEEF resultará na perda do direito ao benefício no respectivo mês de apuração. Caso o fundo não seja recolhido por três meses consecutivos, ocorrerá a perda definitiva do benefício, sendo possível

solicitar um novo incentivo somente após 12 meses a partir da data da perda anterior.

A legislação indica para que, a partir do ano de 2023, a alíquota do FEEF seja reduzida em 2% (dois por cento), tendo sua extinção programada para 1º de janeiro de 2027.

### **3 METODOLOGIA**

Este estudo foi desenvolvido por meio de uma pesquisa exploratória, de caráter qualitativo, que buscou compreender as políticas de benefícios fiscais adotados pelo Estado da Paraíba na atração de indústrias. A pesquisa exploratória é apropriada para o estudo do tema em questão, pois permite uma investigação inicial sobre as políticas adotadas por esses Estados, bem como suas características e particularidades. A abordagem qualitativa, por sua vez, permitiu uma análise mais aprofundada e interpretativa dos dados obtidos.

De acordo com a classificação proposta por Silva e Menezes (2005), o presente estudo pode ser classificado como uma pesquisa de natureza aplicada, uma vez que tem como objetivo principal gerar novos conhecimentos sobre a importância do FAIN (Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial) concedido pelo Estado da Paraíba às indústrias. Nesse sentido, busca-se não apenas compreender o impacto desse incentivo governamental, mas também analisar de forma abrangente os benefícios e consequências que a concessão do FAIN pode trazer para o desenvolvimento industrial no Estado paraibano.

Realizou-se um cálculo utilizando valores fictícios de faturamento e de compra de uma indústria, com o objetivo de apurar o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sem a concessão do benefício fiscal e com a concessão credenciada no FAIN. Dessa forma, foi possível quantificar o montante a ser recolhido em cada situação e realizar uma comparação entre elas.

Ao compararmos os resultados das duas apurações, será possível constatar de forma clara e objetiva os impactos positivos do benefício fiscal proporcionado pelo FAIN. Essa análise permitirá verificar se o programa está cumprindo seus objetivos ao estimular o desenvolvimento industrial, promover a geração de empregos e impulsionar a economia da Paraíba.

Para a realização deste trabalho, foram utilizados os seguintes procedimentos:

Pesquisa documental: levantamento e análise de documentos oficiais do governo do Estado da Paraíba, tais como leis, decretos, portarias e normas, a fim de identificar e comparar as políticas de benefícios fiscais adotadas, com o objetivo de compreender a lógica por trás das políticas de benefícios fiscais.

Segundo Pádua (1997):

Pesquisa documental é aquela realizada a partir de documentos, contemporâneos ou retrospectivos, considerados cientificamente autênticos (não fraudados); tem sido largamente utilizada nas ciências sociais, na investigação histórica, a fim de descrever/comparar fatos sociais, estabelecendo suas características ou tendências (PÁDUA, 1997).

Pesquisa exploratória: para Gil (2002, p. 41), “estas pesquisas têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses”.

Pesquisa descritiva: do ponto de vista Gil (2002, p. 42) “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”.

Apresentamos os resultados obtidos por meio da metodologia mencionada, que foi considerada válida para o estudo. A discussão dos resultados permitiu identificar as principais características das políticas de benefícios fiscais adotadas pelo Estado da Paraíba, juntamente com as conclusões e recomendações para pesquisas futuras nessa área.

Para pesquisas futuras, sugerimos a realização de estudos comparativos que analisem as políticas de benefícios fiscais adotadas por outros Estados brasileiros. Além disso, é importante explorar sua relação com a competitividade de setores econômicos além da indústria. Essas análises ampliadas podem fornecer insights valiosos para compreender melhor o impacto das políticas de benefícios fiscais e sua influência no cenário econômico mais amplo.

## **4 ESTUDO DE CASO: RESULTADO E DISCUSSÃO**

### **4.1 MONTAGEM DOS CENÁRIOS**

Ao tomar como base os conhecimentos adquiridos acima sobre o benefício do FAIN, iniciaremos com a elaboração dos dados que servirão de base para a exemplificação de como funciona o benefício fiscal na prática.

Para explicar o cálculo do crédito presumido, adotaremos valores fictícios para seus livros de entrada e saída e a partir dessa premissa, montaremos dois cenários: uma apuração do ICMS não beneficiada e uma apuração na qual possua Termo de Acordo na sistemática do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba (FAIN).

Para calcular o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) nas modalidades mencionadas, é necessário analisar os registros contidos nos livros de entrada e saída da indústria. Esses registros abrangem as operações relacionadas ao processo de industrialização e incluem informações como o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP), os valores contábeis correspondentes, a base de cálculo do ICMS, a alíquota respectiva para essa operação e o montante do tributo devido.

As operações serão divididas pelo Código Fiscal de Operações e de Prestações (CFOP), que é um sistema de codificação utilizado no Brasil para identificar e classificar as operações e prestações realizadas por empresas. Os CFOPs são utilizados principalmente em documentos fiscais, como notas fiscais e livros de registro, e têm o objetivo de facilitar o controle e a análise das transações comerciais, tanto para as empresas quanto para os órgãos fiscais.

Conforme o Comitê de Pronunciamento Contábil CPC 27 (2009) “Valor contábil é o valor pelo qual um ativo é reconhecido após a dedução da depreciação e da perda por redução ao valor recuperável acumuladas.

Para Sabbag (2013), a base de cálculo pode ser:

- a) o valor da operação, em se tratando de operação de circulação de mercadoria; b) o preço do serviço, em se tratando de transporte (interurbano e interestadual) e de comunicação; c) o valor da mercadoria ou bem importado, constante em documento de importação, convertido em moeda nacional pela mesma taxa de câmbio utilizada para cálculo do imposto de importação, e acrescido do IPI, do IOF, do próprio II (Imposto de Importação) e das despesas aduaneiras (SABBAG, 2013).

Carrazza (1997) caracteriza a alíquota da seguinte forma:

A alíquota é o critério legal, normalmente expresso em percentagem (%), que, conjuntamente à base de cálculo, permite discernir o 'quantum debeatur' (quantia devida, a título de tributo) (CARRAZZA, 1997).

Ao compararmos os resultados das duas apurações, será possível constatar de forma clara e objetiva os impactos positivos do benefício fiscal proporcionado pelo FAIN. Essa análise permitirá verificar se o programa está cumprindo seus objetivos ao estimular o desenvolvimento industrial, promover a geração de empregos e impulsionar a economia da Paraíba.

#### 4.2 LIVRO DE ENTRADA

Pode-se observar na tabela 2 apresentada a seguir, a qual corresponde ao nosso livro de entrada, ou seja, a documentação que registra as operações de compra e a montagem do crédito de ICMS, são formados pelos seguintes valores contábeis: R\$ 520.000,00 (quinhentos e vinte mil reais) para as compras destinadas à industrialização dentro do Estado, sujeitas à alíquota de 18%, conforme disposto no art. 13º do Regulamento do ICMS (RICMS) do Estado da Paraíba. O referido artigo estabelece que "As alíquotas do imposto são as seguintes: IV - 18% (dezoito por cento), nas operações e prestações internas e na importação de bens e mercadorias do exterior" (GOVERNO DA PARAÍBA, 1997, Decreto 18.930, art. 13º, IV).

No caso das compras destinadas à industrialização provenientes de outros Estados da federação, utilizaremos o valor contábil de R\$ 700.000,00 (setecentos mil reais). Para simplificar e tornar o cálculo mais objetivo, optaremos por considerar apenas a alíquota de 12% (doze por cento) para as operações interestaduais, uma vez que as compras provenientes dos Estados pertencentes às regiões Sul e Sudeste possuem uma alíquota interestadual de 7% (sete por cento).

CFOP	Valor Contábil	Base de ICMS	Alíquota	Valor do ICMS	Outros
1101 <sup>7</sup>	520.000,00	520.000,00	18%	93.600,00	-
2101 <sup>8</sup>	700.000,00	700.000,00	12%	84.000,00	-

Tabela 02 – Livro de entrada  
Fonte: (Elaborado pela autora, 2023)

<sup>7</sup> CFOP 1101 - Compra para industrialização dentro do Estado

<sup>8</sup> CFOP 2101 - Compra para industrialização fora do Estado

**Memória de cálculo:**

**1º - Premissa:** a partir do valor contábil encontra-se a base de cálculo.

**2º - Cálculo:** base de cálculo x alíquota % = valor do ICMS

CFOP 1101 - R\$ 520.000,00 x 18% = R\$ 93.600,00

CFOP 2101 - R\$ 700.000,00 x 12% = R\$ 84.000,00

**3º Montante:**

Valor do ICMS do CFOP 1101 - R\$ 93.600,00

Valor do ICMS do CFOP 2101 - R\$ 84.600,00

Valor total do ICMS apurado - R\$ 177.600,00

Como observado acima, possuímos duas operações de compra para industrialização, sendo elas dentro e fora do Estado, após a aplicação das alíquotas de 18% e 12% respectivamente, obtivemos um crédito de ICMS de R\$ 93.600,00 (novecentos e trinta e seis mil reais) para as operações internas e de R\$ 84.000,00 (oitenta e quatro mil reais) para as operações interestaduais, totalizando um montante de R\$ 177.600,00 (cento e setenta e sete mil e seiscentos reais) de crédito de ICMS.

#### 4.3 LIVRO DE SAÍDA

Com relação as saídas, as quais estão representadas na tabela 3, para apurarmos nosso débito de ICMS, tomaremos o valor contábil de R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais) para as vendas de produtos industrializados dentro do Estado. Para as vendas de produtos industrializados para fora do Estado, usaremos o valor contábil de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) sujeitas a alíquota de 12% (doze por cento) conforme consta no art. 13º do Regulamento do ICMS (RICMS) do Estado da Paraíba “Art. 13. As alíquotas do imposto são as seguintes: II - 12% (doze por cento), nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens ou serviços a contribuintes ou não do imposto” (GOVERNO DA PARAÍBA, 1997, decreto 18.930 art. 13º, II).

CFOP	Valor Contábil	Base de ICMS	Alíquota	Valor do ICMS	Outros
5101 <sup>9</sup>	1.500.000,00	1.500.000,00	18%	270.000,00	-
6101 <sup>10</sup>	2.000.000,00	2.000.000,00	12%	240.000,00	-
<b>Total</b>	<b>3.500.000,00</b>	<b>3.500.000,00</b>	<b>-</b>	<b>510.000,00</b>	<b>-</b>

Tabela 03 – Livro de saída  
Fonte: (Elaborado pela autora, 2023)

### Memória de cálculo:

**1º - Premissa:** a partir do valor contábil encontra-se a base de cálculo.

**2º - Cálculo:** base de cálculo x alíquota % = valor do ICMS

CFOP 5101 - R\$ 1.500.000,00 x 18% = R\$ 270.000,00

CFOP 6101 - R\$ 2.000.000,00 x 12% = R\$ 240.000,00

### 3º Montante:

Valor do ICMS do CFOP 5101 - R\$ 270.000,00

Valor do ICMS do CFOP 2101 - R\$ 240.000,00

Valor total do ICMS apurado - R\$ 510.100,00

Ao analisarmos os dados mencionados anteriormente, podemos constatar a existência de duas operações de venda de produtos industrializados, uma realizada dentro do Estado e outra fora dele. Após a aplicação das respectivas alíquotas de 18% e 12%, verificamos que ocorreu um débito de ICMS no valor de R\$ 270.000,00 (duzentos e setenta mil reais) para as operações internas e de R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) para as operações interestaduais. Dessa forma, somando esses valores, chegamos a um montante total de R\$ 510.000,00 (quinhentos e dez mil reais) de débito de ICMS.

É válido também a menção que a correta escrituração dos livros de entrada e saída impacta significativamente na apuração do ICMS, uma vez que o crédito incorreto poderia acarretar uma apropriação de crédito indevido fazendo com que o ICMS pago do exercício seja efetivamente menor que o devido, o mesmo problema poderia vir a acontecer com uma mercadoria de saída que não foi tributada também caracterizando um pagamento efetivamente menor que o devido, desse modo indicando uma infração, ou até, se caso feito de modo intencional, caracterizar evasão fiscal que consiste na prática ilegal em que indivíduos ou empresas

<sup>9</sup> CFOP 5101 - Venda de produção do estabelecimento para dentro do Estado

<sup>10</sup> CFOP 6101 - Venda de produção do estabelecimento para fora do Estado

deliberadamente evitam o pagamento total ou parcial dos impostos devidos ao Estado.

Vaz (1987) conceitua, evasão como:

Toda ação consciente, espontânea, dolosa ou intencional do contribuinte que, valendo-se de meios ilícitos, visa evitar ou eliminar, reduzir ou retardar o pagamento do tributo considerado devido (VAZ, 1987).

#### 4.3 APURAÇÃO ICMS NÃO BENEFICIADA

Para realizarmos a apuração do ICMS sem o credenciamento na sistemática do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba (FAIN) realizaremos a dedução dos créditos do ICMS advindos das entradas tributadas do montante apurado das nossas saídas tributadas pelo imposto, ao realizar essa dedução, encontraremos o valor do ICMS a pagar do período.

<b>Operação</b>	<b>Valor</b>
Débito do ICMS	510.000,00
(-) Crédito do ICMS	177.600,00
(=) Saldo devedor	332.400,00
(=) Percentual do benefício	0,00%
(-) Crédito Presumido	-
<b>ICMS a pagar</b>	<b>332.400,00</b>

Tabela 04 – Apuração ICMS não beneficiada  
Fonte: (Elaborado pela autora, 2023)

#### **Memória de cálculo:**

**1º - Premissa:** do valor do débito de ICMS, retiraremos os valores dos créditos de ICMS.

**2º - Cálculo:** débito de ICMS – crédito de ICMS = valor do ICMS a pagar

R\$ 510.000,00 – R\$ 177.600,00 = R\$ 332.400,00

Conforme demonstrado na tabela 4, obtivemos um saldo devedor de R\$ 332.400,00 (trezentos e vinte e dois mil e quatrocentos reais) sendo este o valor a ser recolhido pelo contribuinte às autoridades fiscais competentes a de título de ICMS normal como obrigação principal.

As linhas do percentual do benéfico e do crédito presumido estão zeradas pelo fato desta apuração consistir em uma apuração não beneficiada. O pagamento deste imposto deve ser efetuado até o 15º dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador.

#### 4.4 APURAÇÃO ICMS BENEFICIADO PELO FAIN

A tabela 5 apresenta uma apuração do ICMS com o credenciamento adequado na sistemática do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba (FAIN). Para realizar essa apuração de forma precisa, são considerados todos os débitos provenientes das nossas saídas beneficiadas pelo programa. Além disso, são realizadas deduções dos créditos de ICMS referentes à aquisição dos insumos utilizados no processo de industrialização. Através dessa dedução, obtemos o valor do saldo devedor do exercício, que serve como base de cálculo para a aplicação da alíquota do incentivo.

No caso apresentado na tabela 5, consideramos uma indústria que se beneficia do FAIN com a maior concessão de crédito presumido, cuja alíquota é de 74,25% (setenta e quatro inteiros e vinte e cinco centésimos por cento). Essa alíquota é aplicada sobre o saldo devedor apurado, resultando no valor do incentivo fiscal concedido à indústria.

Operação	Valor
Débito do ICMS	510.000,00
(-) Crédito do ICMS	177.600,00
(=) Saldo devedor	332.400,00
(=) Percentual do benefício	74,25%
(-) Crédito Presumido	246.807,00
<b>ICMS a pagar</b>	<b>85.593,00</b>

Tabela 05 – Apuração ICMS beneficiada pelo FAIN  
Fonte: (Elaborado pela autora, 2023)

#### Memória de cálculo:

**1º - Premissa:** do valor do débito de ICMS, retiraremos os valores dos créditos de ICMS.

**2º - Premissa:** débito do ICMS – crédito de ICMS = saldo devedor

**3º - Premissa:** saldo devedor x percentual do benefício = crédito presumido

**4º - Cálculo:** débito de ICMS – crédito de ICMS – crédito presumido = valor do ICMS a pagar

$$R\$ 510.000,00 - R\$ 177.600,00 = R\$ 332.400,00$$

$$R\$ 332.400,00 \times 74,25\% = R\$ 246.807,00$$

**5º - Cálculo:** débito de ICMS – crédito de ICMS – crédito presumido = valor do ICMS a pagar

$$R\$ 510.000,00 - R\$ 177.600,00 - R\$ 246.807,00 = R\$ 85.593,00$$

Conforme demonstrado na tabela 5, obtivemos um saldo devedor de R\$ 322.400,00 (trezentos e vinte e dois mil e quatrocentos reais), nele aplicamos a alíquota de 74,25% (setenta e quatro inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), desse modo encontramos o valor de R\$ 246.807,00 (duzentos e quarenta e seis mil e oitocentos e sete reais) de crédito presumido.

Portanto teremos para compor o valor do recolhimento do período, pegaremos o valor dos débitos no qual deduziremos o valor dos créditos das entradas e o crédito presumido concedido pelo benefício do FAIN, após essa diminuição, chegaremos ao valor de R\$ 85.593,00 (oitenta e cinco mil e quinhentos e noventa e três reais) que será arrecado aos cofres públicos do Estado.

#### 4.5 COMPARATIVO DAS APURAÇÕES

Na tabela 6 temos a comparação entre a apuração do ICMS não incentivado e a apuração do ICMS em uma indústria beneficiada pelo FAIN.

<b>Operação</b>	<b>Valor não beneficiado</b>	<b>Valor beneficiado pelo FAIN</b>
Débito do ICMS	510.000,00	510.000,00
(-) Crédito do ICMS	177.600,00	177.600,00
(=) Saldo devedor	332.400,00	332.400,00
(=) Percentual do benefício	0,00%	74,25%
(-) Crédito Presumido	-	246.807,00
<b>ICMS a pagar</b>	<b>332.400,00</b>	<b>85.593,00</b>

Tabela 06 – Comparativo entre as apurações do ICMS

Fonte: (Elaborado pela autora, 2023)

Ao compararmos as duas apurações do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), podemos notar diferenças significativas nos

valores resultantes. Em uma apuração não beneficiada, o montante apurado é de R\$ 322.400,00 (trezentos e vinte e dois mil e quatrocentos reais), enquanto em uma apuração beneficiada pelo Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba (FAIN), o valor resultante é de R\$ 85.593,00 (oitenta e cinco mil e quinhentos e noventa e três reais).

Na prática a redução do montante a ser arrecadado pelo Estado é de 74,25% (setenta e quatro inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), representado pelo valor de R\$ 246.807,00 (duzentos e quarenta e seis mil e oitocentos e sete reais) referente ao crédito presumido concedido.

Essa disparidade nos valores reflete a importância e o impacto do benefício concedido pelo FAIN na redução do valor a ser recolhido. Através desse incentivo fiscal, as empresas têm a oportunidade de diminuir o montante devido de ICMS, o que pode representar uma significativa economia para elas.

No caso da apuração não beneficiada, o valor de R\$ 322.400,00 (trezentos e vinte e dois mil e quatrocentos reais), indica a totalidade do imposto a ser recolhido, sem a concessão de benefícios fiscais específicos. Esse valor representa uma obrigatoriedade financeira maior para as empresas, refletindo-se diretamente em seus custos operacionais.

Por outro lado, na apuração beneficiada pelo FAIN, o valor de R\$ 85.593,00 (oitenta e cinco mil e quinhentos e noventa e três reais) reflete uma redução considerável do montante a ser recolhido. Esse benefício, concedido através de créditos presumidos ou outras formas de incentivo, contribui para a diminuição dos encargos fiscais e pode proporcionar maior competitividade e fôlego financeiro às empresas beneficiadas.

Em resumo, a comparação entre os valores resultantes das apurações do ICMS não beneficiada e beneficiada pelo FAIN evidencia a diferença no montante a ser recolhido, destacando o impacto positivo do benefício fiscal na redução dos encargos tributários para as empresas contempladas pelo programa.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O presente trabalho foi elaborado com a finalidade de analisar o impacto do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba (FAIN), descrevê-lo e

com base na exposição dos cálculos apresentar o potencial deste incentivo como um auxílio nas atividades industriais do Estado.

Neste trabalho foi adotado um método para alcançar seu objetivo, o qual consistiu em apresentar o contexto do início da atividade industrial no Brasil, destacando os principais eventos segundo diversos autores. Demonstrou-se de maneira incontestável a responsabilidade da atividade industrial no crescimento econômico, sua influência no processo de urbanização, que atingiu o ápice na década de 1930, e seu papel na criação de distritos industriais, que ofereciam vantagens para as empresas neles instaladas. Além disso, foi abordada a atual participação da indústria no PIB nacional, representando quase um quarto da economia.

No contexto da Paraíba, foram apresentadas informações sobre a participação da indústria no Estado, incluindo seus principais polos produtivos. Também foram discutidas as medidas implementadas pelo Governo da Paraíba no início de 2023 para incentivar as indústrias locais, por meio de incentivos fiscais e reduções de impostos. Foi explicado o papel do CINEP, que atua como intermediador entre o governo e as empresas.

O conceito de benefício fiscal foi esclarecido, destacando suas diferentes manifestações, tais como isenções, redução da base de cálculo e crédito presumido, entre outras. Nesse contexto, o benefício fiscal funciona como uma ferramenta para atrair investimentos para o estado.

Também foi abordado o conceito de ICMS, o imposto de maior influência na estrutura da federação brasileira, que incide sobre as operações relacionadas à circulação de mercadorias, prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, e comunicação.

Foi detalhada a finalidade do programa FAIN, que oferece crédito presumido de ICMS com um percentual máximo de 74,25% (setenta e quatro inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), com o objetivo de fomentar a implantação, expansão, modernização, revitalização e realocação de indústrias. Explicou-se o papel da SEFAZ-PB no funcionamento desse benefício e como ocorre o processo de credenciamento no programa, no qual as empresas interessadas devem apresentar um projeto de viabilidade ao CINEP.

Também foi descrito o funcionamento do crédito presumido oferecido pelo FAIN, comparando-o com a apuração do ICMS convencional. Dessa forma,

identifica-se a economia de 74,25% (setenta e quatro inteiros e vinte e cinco centésimos por cento) concedida por meio do crédito presumido às empresas credenciadas nessa modalidade.

É importante ressaltar que a concessão de benefícios fiscais não deve ser vista como a única solução para o desenvolvimento econômico regional, mas sim como uma estratégia complementar para atrair investimentos e empresas para a região. É necessário também investir em educação, infraestrutura e políticas de incentivo à inovação, para que haja uma base sólida para o crescimento econômico.

De acordo com Araújo e Barbosa (2019), “a concessão de benefícios fiscais deve ser pautada por critérios claros e objetivos, de forma a evitar distorções e garantir a efetividade da política pública”. É fundamental que os benefícios sejam direcionados para setores estratégicos e com alto potencial de geração de empregos e renda, e que haja transparência e *accountability* na gestão dos recursos públicos.

Outro ponto importante é a necessidade de avaliação constante dos resultados dos benefícios fiscais concedidos, para que seja possível corrigir rumos e aprimorar a política pública ao longo do tempo. É preciso mensurar os impactos das isenções e reduções de impostos na economia e na geração de empregos, e avaliar se os resultados alcançados estão alinhados com os objetivos propostos.

Por fim, é importante destacar que a concessão de benefícios fiscais não deve ser vista como uma solução mágica para os problemas econômicos da região nordeste, mas sim como uma das ferramentas disponíveis para impulsionar o desenvolvimento. É necessário um esforço conjunto dos governos, empresas e sociedade civil para construir uma base sólida para o crescimento econômico e para superar os desafios históricos da região.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Manuel Correia de. **Geografia econômica do Nordeste: O espaço e a Economia Nordestina**. São Paulo: Atlas, 1970.

ARAÚJO, B. C. de; BARBOSA, R. H. T. **Benefícios fiscais e desenvolvimento regional: análise dos incentivos fiscais concedidos pelo estado do Ceará**. Revista de Economia Contemporânea, Rio de Janeiro, v. 23, n. 3, p. 415-438, 2019.

ATALIBA, Geraldo; GONÇALVEZ, José Arthur Lima. **Crédito Prêmio de IPI – Direito adquirido – Recebimento em dinheiro**. Revista de Direito Tributário. São Paulo, nº 55, p. 166-167, jan. 1991.

BOTELHO, Karin Rose Mussi. **E – CIAP: Controle do Crédito do ICMS do Ativo – Bloco “G”**. 2 ed. São Paulo: IOB, 2010.

BRASIL. **Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC 27**. 2009. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br>>. Acesso em: 29 mai. 2023

BRASIL. **Decreto Nº 17.252 de 29 de julho de 1986**. Regulamenta o Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba. Disponível em: <<https://www.sefaz.pb.gov.br>>. Acesso em: 28 de mar. 2023.

BRASIL. **Decreto Nº 18.930 de 19 de junho de 1997**. Regulamenta do ICMS do Estado da Paraíba. Disponível em: <<https://www.sefaz.pb.gov.br>>. Acesso em: 28 de mar. 2023.

BRASIL. **Decreto Nº 36.927 de 21 de setembro de 2016**. Regulamenta a Lei nº 10.758, de 14 de setembro de 2016, que institui o Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal – FEEF. Disponível em: <<https://www.sefaz.pb.gov.br>>. Acesso em: 11 de jun. 2023.

BRASIL. **Lei 10.758 de 14 de setembro de 2016**. Institui o Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal – FEEF, e dá outras providências. Disponível em: <<https://www.sefaz.pb.gov.br>>. Acesso em: 11 de jun. 2023.

BRASIL. **Lei Nº 4.856 de 29 de julho de 1986**. Institui o Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba. Disponível em: <<https://www.sefaz.pb.gov.br>>. Acesso em: 28 de mar. 2023.

BRASIL. **Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 03 de mai. 2023.

BRESSAN, A. A. et al. **Finanças Corporativas: teoria e prática empresarial no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 1997.

CASAGRANDE, Aldo Dagostim. **Incentivos fiscais como instrumento para o desenvolvimento econômico das organizações: uma abordagem sobre o Programa de Desenvolvimento da Empresa Catarinense - PRODEC**. 2015. 61 p. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC, Criciúma, 2015.

CINEP. Companhia de Desenvolvimento da Paraíba. **Incentivo Fiscal (Fain)**. Disponível em: <<http://www.cinep.pb.gov.br>>. Acesso em: 28 mar. 2023.

CNI. Confederação Nacional da Indústria. **A indústria em números**. Disponível em: <[https://static.portaldaindustria.com.br/media/filer\\_public/ed/74/ed7416d6-a2e0-44e3-98db-5d032244f519/industriaemnumeros\\_mai2022.pdf](https://static.portaldaindustria.com.br/media/filer_public/ed/74/ed7416d6-a2e0-44e3-98db-5d032244f519/industriaemnumeros_mai2022.pdf)>. Acesso em: 28 mai. 2023.

COSTA, Cícero **Crédito presumido: o que é e para que serve?** Migalhas. 22 de out. 2021. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/depeso/353645/credito-presumido-o-que-e-e-para-que-serve>>. Acesso em: 20 de mar. 2023.

COSTA, Gustavo e Freitas Cavalcanti. **Federalismo e ICMS Reflexos Tributários**. Curitiba: Juruá Editora, 1999.

COUTINHO, Luciano; FERRAZ, João Carlos (coord.) **Estudo da competitividade da indústria brasileira**. 2. ed. Campinas: Papyrus, 1994.

FREITAS, Eduardo de. **O setor industrial do Nordeste**. Brasil Escola. Disponível em: <<https://brasilescola.uol.com.br>>. Acesso em 20 de maio de 2023.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projeto de pesquisa**. 4ª edição. São Paulo, SP: Atlas, 2002

IBGE. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Contas Nacionais Trimestrais**. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br>>. Acesso em: 02 abr. 2023.

PARAÍBA (Estado). Secretaria de Estado da Receita. **Programa FAIN - Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial**. Disponível em: <<http://receita.pb.gov.br/programas/fain/>>. Acesso em: 28 mar. 2023.

PARAÍBA (Estado). **Revista Paraíba Business**, 2023. Disponível em: <[https://paraiba.pb.gov.br/oportunidade-paraiba/arquivos/pb\\_business\\_2023\\_420x297\\_mm\\_pt\\_v7-2.pdf](https://paraiba.pb.gov.br/oportunidade-paraiba/arquivos/pb_business_2023_420x297_mm_pt_v7-2.pdf)>. Acesso em: 28 mar. 2023.

OLIVEIRA, A. A. de. **Incentivos fiscais no Brasil: análise dos principais benefícios concedidos pelo governo**. Revista Brasileira de Gestão e Inovação, 2020.

OLIVEIRA, Gilson Batista de. **Uma discussão sobre o conceito de desenvolvimento**. Revista da Fae, Curitiba, v. 5, n. 2, p.37-48, ago. 2002.

OLIVEIRA, M. A. **História do desenvolvimento industrial do Brasil**. São Paulo: Atlas, 2018.

PÁDUA, E. M. M. **Metodologia da pesquisa: abordagem teórico-prática**. 2. ed. São Paulo: Papyrus, 1997.

PARENTE, K. M. R.; DIAS, S. N. (coords.). **Revista dos mestrados em direito econômico da UFBA, n° 5**. Salvador: Centro Editorial e Didático da UFBA, 1997.

PORTAL DA INDÚSTRIA. **Principais setores do estado**. Disponível em: <<https://perfildaindustria.portaldaindustria.com.br>>. Acesso em: 10 mai. 2023.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SANTOS, L. P. dos. **Políticas de incentivo à indústria na Paraíba: uma análise do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial (FAIN)**. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento e Meio Ambiente) - Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2016.

SILVA E. L.; MENEZES E. M. **Metodologia de Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. 4. ed. Florianópolis: UFSC, 2005.

SILVA, J. M. **Industrialização no Brasil: da política de substituição de importações ao neoliberalismo**. Revista Eletrônica FAESA, 2017.

SOUZA, A. M. de. **A atividade industrial na Paraíba: uma análise do setor têxtil**. Revista de Desenvolvimento Regional. 2019.

SOUZA, J. C. de. **Industrialização no Nordeste: oportunidades e desafios**. Observatório de Políticas Públicas. Disponível em: <<http://observatoriodepoliticaspublicas.com.br>>. Acesso em: 02 abr. 2023.

VAZ, Carlos. **Evasão tributária**. Rio de Janeiro: Forense, 1987.

VERÍSSIMO, M. P.; ARAÚJO, V. M. **Desempenho da indústria automobilística brasileira no período 2000-2012: uma análise sobre a hipótese de desindustrialização setorial**. abr. 2015.

## **DISCLOSURE ESG: O PAPEL DO CONTADOR NO COMPARTILHAMENTO DE INFORMAÇÕES PARA UM RELATÓRIO QUE REFLITA A VALORIZAÇÃO DA EMPRESA NATURA**

Erecle Aureliano Melo<sup>11</sup>

Tatiana Falcão de Solza Fernandez<sup>12</sup>

### **RESUMO:**

O termo "ESG" refere-se aos critérios ambientais, sociais e de governança que as empresas usam para mensurar seu impacto e desempenho nessas áreas. A divulgação ESG, por sua vez, é o processo de comunicação de informações relevantes sobre esses critérios ao público e às partes interessadas. Como parte do negócio Natura, reconhecida por suas práticas sustentáveis e pelo compromisso com a responsabilidade social, o papel do contador é essencial para a divulgação de informações verdadeiras e completas que reflitam o valor do negócio. Acima de tudo, um contador deve estar familiarizado com os princípios ESG e compreender as diretrizes e normas estabelecidas para relatórios e divulgação nesta área. Ele teve que determinar quais indicadores eram relevantes para a Natura, levando em consideração o setor, as operações e o modelo de negócios. O contador deve então trabalhar com outras áreas da empresa como sustentabilidade, recursos humanos e governança corporativa, para coletar e analisar dados precisos sobre as práticas ambientais, sociais e de governança da Natura. Isso inclui a revisão de políticas internas, programas de sustentabilidade, relatórios de impacto social, engajamento da comunidade diversidade e inclusão, entre outros. Com base nessas informações, os contadores são responsáveis por produzir um relatório completo, consistente e transparente que demonstra o compromisso da Natura com os princípios ESG. indicador de desempenho iniciativas aplicadas resultados alcançados e planos para o futuro.

**Palavras-chaves: ESG; contabilidade ambiental; sustentabilidade; contador.**

### **ABSTRACT:**

The term "ESG" refers to the environmental, social and governance criteria that companies use to measure their impact and performance in these areas. ESG disclosure, in turn, is the process of communicating relevant information about these criteria to the public and stakeholders. As part of the Natura business, recognized for its sustainable practices and commitment to social responsibility, the accountant's role is essential for disclosing true and complete information that reflects the value of the business. Above all, an accountant should be familiar with ESG principles and understand established guidelines and standards for reporting and disclosure in this area. He had to determine which indicators were relevant for Natura, taking into

---

<sup>11</sup> Erecle Aureliano Melo. E-mail: euerickmelo@outlook.com

<sup>12</sup> Professora Orientadora, Graduada em Ciências Contábeis, pelo Centro Universitário Uniesp. Mestrado em Ciência da Informação, pela UFPB. Docente do Curso Superior em Ciências Contábeis e Gestão Financeira. E-mail: [tatianafalcao@iesp.edu.br](mailto:tatianafalcao@iesp.edu.br) Endereço para acessar este CV: <http://lattes.cnpq.br/1269031824099886>

account the sector, operations and business model. The accountant must en work with other areas of the company such as sustainability, human resources and corporate governance, to collect and analyze accurate data on Natura's environmental, social and governance practices. This includes reviewing internal policies, sustainability programs, social impact reporting, community engagement, diversity and inclusion, and more. Based on this information, accountants are responsible for producing a complete, consistent and transparent report that demonstrates Natura's commitment to ESG principles. performance indicator applied initiatives results achieved and plans for the future.

**Key Words: ESG; environmental accounting; sustainability; counter.**

## 1 INTRODUÇÃO

O tema meio ambiente tem ganhado cada vez mais importância nas organizações. Isso se deve ao aumento da conscientização da sociedade em relação aos impactos ambientais das atividades humanas e à necessidade de se adotar práticas sustentáveis para garantir a sobrevivência do planeta.

Nesse cenário, as empresas também estão cientes de que adotar práticas ambientais responsáveis pode trazer benefícios econômicos e melhorar sua imagem junto a consumidores e investidores. Observa-se que as organizações estão implementando programas de gestão ambiental que buscam reduzir o consumo de recursos naturais, minimizando a geração de resíduos e emissões poluentes e adotando tecnologias mais limpas e sustentáveis.

Essa preocupação com o meio ambiente também está se refletindo na identificação das políticas públicas e regulamentações governamentais mais rigorosas em relação às práticas empresariais, o que torna ainda mais importante para que as empresas adotem práticas sustentáveis e sejam responsáveis ambientalmente.

A Contabilidade Ambiental pode ser uma ferramenta útil para as organizações que desejam adotar práticas sustentáveis e gerenciar seus impactos ambientais. A mesma consiste no registro de análise das informações financeiras e não financeiras relacionadas aos impactos ambientais das atividades empresariais, permitindo que as empresas possam avaliar seu custo-/benefício, ao mensurar o impacto de suas atividades no meio ambiente e desenvolver estratégias para reduzir tais impactos, enriquecendo com informações fidedignas para o ESG (Environment, Governance, Social).

ESG é uma sigla que se refere às práticas ambientais, sociais e de governança adotadas por uma empresa ou organização. O termo é frequentemente usado para se referir a investimentos que levam em consideração considerações ambientais e visam não apenas o retorno financeiro, mas também um impacto positivo na sociedade e no meio ambiente. (Portela, 2022).

Nesse sentido, observa-se que existem empresas que buscam atuar com práticas sustentáveis, dentre as quais se destaca a Empresa Natura, é reconhecida mundialmente como uma empresa com atuação no setor de cosméticos, mas o que a diferencia das demais é o seu compromisso com a questão ambiental. A empresa tem sido pioneira na incorporação de práticas sustentáveis em todas as etapas de sua cadeia produtiva, desde a obtenção de matérias-primas até a disposição final de seus produtos. Ao longo dos anos, a Natura tem demonstrado uma postura responsável e proativa, buscando minimizar os impactos ambientais de suas operações e promover a conservação dos recursos naturais.

A estratégia ambiental da Natura está fundamentada em três pilares principais: o uso sustentável da biodiversidade, a redução de emissões de gases de efeito estufa e a gestão adequada de resíduos. A empresa desenvolve parcerias com comunidades locais e povos tradicionais, buscando obter matérias-primas de forma sustentável e promovendo a conservação da biodiversidade. Além disso, a Natura adota práticas de produção e logística que visam reduzir suas emissões de carbono, como o uso de energias renováveis e a otimização de processos. A gestão de resíduos também é uma preocupação central, com ações voltadas para a redução, reutilização e reciclagem de materiais.

Diante dos desafios ambientais globais, a Natura se destaca como uma empresa comprometida em enfrentar tais desafios e contribuir para a construção de um futuro mais sustentável. Sua abordagem vai além do cumprimento das regulamentações ambientais e se esforça para ir além do mínimo. A Natura está comprometida em inovar e implementar soluções que equilibrem suas atividades econômicas com a proteção do ecossistema e o bem-estar da comunidade. Com sua postura proativa, a Natura se posiciona como modelo no mundo dos negócios, provando que é possível aliar o sucesso econômico à responsabilidade ambiental.

Sendo assim, o presente estudo visa responder: **Quais as informações geradas pela Contabilidade ambiental que compõe o Relatório de Sustentabilidade ESG para a geração de valor da Empresa Natura S/A?**

As informações que serão apresentadas acerca do tema abordado relacionam-se com a contabilidade ambiental e a abordagem ESG, tal abordagem reflete o resultado de discussões observadas no mundo corporativo, relativas aos impactos ambientais e sociais, além de outros aspectos que afetam o ambiente gerencial. Além disso, a abordagem ESG é cada vez mais importante para investidores, que utilizam esses critérios para avaliar o desempenho e sustentabilidade das empresas que investem.

Logo o estudo apresentado tem como objetivo geral: Analisar as informações geradas pela Contabilidade ambiental que compõe o Relatório de Sustentabilidade ESG para a geração de valor da Empresa Natura S/A.

Como objetivos específicos, o estudo presente procura: Apresentar um recorte histórico dos índices ESG para a geração de valor nas organizações; identificar no relatório ESG, as informações fornecidas pela contabilidade Ambiental em sua composição; descrever a evidenciação das informações da contabilidade ambiental e sua relação com os índices de sustentabilidade SEG para geração de valor das empresas Natura S/A.

A metodologia utilizada nesse estudo, consiste em uma pesquisa descritiva de natureza qualitativa do tipo estudo de caso, por meio de uma análise minuciosa dos relatórios de ESG da Empresa Natura S/A entre anos de 2020 e 2021. Analisando o impacto das ações abordadas no meio ambiente e da valorização da empresa.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 RECORTE HISTÓRICO DOS ÍNDICES ESG NA GERAÇÃO DE VALORES DAS ORGANIZAÇÕES**

Os índices ESG (Ambiental, Social e Governança) surgiram como uma forma de avaliar o desempenho em termos de sustentabilidade e responsabilidade social, além de sua prática de governança corporativa. Embora esses índices tenham obtido popularidade nos últimos anos, a ideia por trás deles remonta ao final do século XX (PINTO, 2022).

Durante a década de 1990, houve uma preocupação crescente com o impacto dos negócios no meio ambiente e na sociedade. As empresas estão começando a

perceber que o impacto ambiental e humano de suas ações pode afetar seu desempenho financeiro de longo prazo. Isso dá origem a relatórios e outras atividades não financeiras.

Em 2004, a Organização das Nações Unidas (ONU) lançou o Pacto Global, uma iniciativa para incentivar empresas a adotarem práticas mais sustentáveis em seus negócios. A partir daí, o interesse na avaliação do desempenho ESG das empresas cresceu e, em 2005, foi criado o primeiro índice ESG, o Dow Jones Sustainability Index (CINTRA, 2011).

Desde então, outros índices ESG foram elaborados, incluindo o *FTSE4Good Index* e o *MSCI ESG Ratings*. Além disso, diversas empresas começaram a publicar relatórios ESG e a integrar esses fatores em suas estratégias de negócios.

Nos últimos anos, o interesse nos índices ESG aumentou significativamente, com investidores e consumidores cada vez mais preocupados com questões relacionadas à sustentabilidade e responsabilidade social, segundo a *Forbs ESG Indexes Are Vital for Investors 2021*. Empresas com pontuações altas em índices ESG geralmente tem melhor desempenho financeiro a longo prazo, o que incentivou muitas empresas a adotarem adoção de práticas mais sustentáveis (GONTIJO, 2020; CHECON 2022).

Em resumo, os índices ESG surgiram como uma resposta à crescente preocupação com questões ambientais e sociais relacionadas aos negócios. Ao longo do tempo, esses índices se tornaram uma ferramenta importante para avaliar o desempenho das empresas em termo de sustentabilidade e responsabilidade social. Empresas que se concentram em melhorar suas pontuações ESG geralmente têm um desempenho financeiro melhor ao longo prazo e são atraentes para investidores e consumidores preocupados com essas questões.

## 2.2 CONTABILIDADE AMBIENTAL X RELATÓRIOS DE SUSTENTABILIDADE

Relatórios de auditoria ambiental e de sustentabilidade são duas ferramentas importantes para empresas que buscam gerenciar seu desempenho ambiental e social e melhorar seu histórico de sustentabilidade. Embora pareçam semelhantes, existem diferenças significativas entre elas.

A contabilidade ambiental é uma ferramenta que permite às empresas qualificar os impactos ambientais e financeiros de sustentabilidades. Isso inclui

medir as emissões de gases de efeito estufa, o consumo de recursos naturais, a geração de resíduos e outras atividades que afetam o meio ambiente. Ao quantificar esses impactos, as empresas podem entender melhor seus custos ambientais e identificar oportunidades para melhorar sua eficiência e reduzir seus impactos (NOSSA, 2002).

Enquanto os relatórios de sustentabilidade são documentos que as empresas divulgam para relatar suas atividades e desempenhos em relação a sustentabilidade. Eles geralmente incluem informações sobre questões ambientais, sociais e de governança corporativa, bem como metas e objetivos de sustentabilidade, iniciativas em andamento e resultados alcançados. Esses relatórios são importantes porque fornecem informações valiosas para investidores, clientes, funcionários e outras partes interessadas que desejam entender melhor como a empresa está gerenciando seus impactos ambientais e sociais (TIZOTTE, 2011).

Embora a contabilidade ambiental e o relatório de sustentabilidade possam parecer semelhantes, eles servem a propósitos diferentes. A contabilidade ambiental tem como foco a gestão e a gestão financeira de uma empresa para atingir resultados e identificar oportunidades de melhoria. Os relatórios de sustentabilidade se concentram na comunicação externa e na transparência, permitindo que as empresas compartilhem seu desempenho com as partes interessadas (SOUZA, 2017).

Além disso, os relatórios de Sustentabilidade geralmente vão além dos impactos ambientais e financeiros para incluir informações sobre questões sociais e de governança corporativa. Eles também podem incluir informações sobre as relações da empresa com seus funcionários, clientes, fornecedores e comunidades locais, bem como detalhe sobre as práticas de governanças corporativas e ética da empresa (TIZOTTE, 2011).

Em resumo, tanto a Contabilidade Ambiental quanto os relatórios de Sustentabilidade são ferramentas importantes para as empresas que desejam gerenciar seus impactos ambientais e sociais e melhorar sua reputação em relação à sustentabilidade. No entanto, eles têm objetivos diferentes e fornecem informações diferentes. A Contabilidade Ambiental é voltada principalmente para a gestão interna e financeira, enquanto os Relatórios de Sustentabilidade são voltados para a comunicação externa e a transparência com as partes interessadas.

## 2.3 CONTABILIDADE E SUA RELAÇÃO COM OS ÍNDICES ESG NA GERAÇÃO DE VALORES PARA AS EMPRESAS

A contabilidade ambiental desempenha um papel essencial na geração de valores de uma empresa por meio de sua relação com os índices ESG (ambiental, social e governança). A contabilidade ambiental é uma abordagem contábil que busca registrar, mensurar e relatar o impacto ambiental das atividades empresariais, permitindo a avaliação e aprimoramento contínuo do desempenho ambiental de uma empresa.

A relação entre a contabilidade ambiental e os índices ESG está intrinsecamente ligada à geração de valor de uma empresa. Os índices ESG têm se tornado cada vez mais relevantes para os investidores e outras partes interessadas, pois refletem o compromisso e a eficácia das práticas sustentáveis e a ética adotada pela empresa. Ao adotar a contabilidade ambiental e reportar as informações relevantes, a empresa demonstra transparência, responsabilidade e uma postura proativa em relação às questões ambientais.

A contabilidade ambiental permite que a empresa avalie seu desempenho por meio da coleta de dados precisos e confiáveis relacionados ao consumo de recursos naturais, emissões de gases de efeito estufa, gestão de resíduos, uso de energia renovável, entre outros aspectos ambientais relevantes. Esses dados são registrados e mensurados de acordo com as melhores práticas contábeis ambientais, como as diretrizes estabelecidas pelo Global Reporting Initiative (GRI) ou outros padrões reconhecidos internacionalmente.

Ao utilizar a contabilidade ambiental, a empresa é capaz de verificar áreas de melhoria e definir metas ambientais viáveis e mensuráveis. Essas metas podem abranger a redução do consumo de recursos, a diminuição das emissões de gases de efeito estufa, a melhoria da eficiência energética, a promoção da gestão responsável de resíduos e a conservação dos ecossistemas. Ao trabalhar em direção a esse objetivo, a empresa pode melhorar o seu desempenho ambiental e gerar valor ao reduzir riscos, aumentar a eficiência da empresa e fortalecer sua reputação no mercado.

Os índices ESG, que levam em consideração os aspectos ambientais, sociais e de governança de uma empresa, refletem a capacidade da empresa de gerar valor de forma sustentável e responsável. A contabilidade ambiental contribui diretamente

para a geração de valores ao fornecer informações precisas e confiáveis que são utilizadas para calcular e relatar indicadores ambientais relevantes nos índices ESG. Esses indicadores podem incluir métricas como a intensidade de emissões de carbono, o consumo de energia renovável, a gestão eficaz de resíduos, a eficiência hídrica e outros fatores ambientais.

Ao reportar seu desempenho ambiental nos índices ESG, a empresa mostra seu compromisso com a sustentabilidade e a responsabilidade ambiental, o que pode atrair investidores e clientes engajados com práticas empresariais éticas e sustentáveis. Além disso, a contabilidade ambiental auxilia na identificação de áreas de risco ambiental, permitindo que a empresa implemente medidas corretivas apropriadas e evite impactos negativos que possam afetar sua reputação e seus resultados financeiros.

A contabilidade ambiental também oferece benefícios internos para a empresa, promovendo a eficiência operacional, a redução de custos e a inovação. Ao mensurar e monitorar o desempenho ambiental, a empresa pode identificar oportunidades de melhoria nos processos, promover a otimização dos recursos e impulsionar a adoção de práticas mais sustentáveis. Isso pode levar a uma redução de custos, aumento da eficiência e melhoria da qualidade dos produtos e serviços oferecidos.

Além disso, a contabilidade ambiental permite que a empresa avalie e demonstre seu alinhamento com as melhores práticas de governança ambiental. Ao garantir a conformidade com as regulamentações e adotar práticas responsáveis de gestão ambiental, a empresa fortalece sua reputação, constrói confiança junto aos stakeholders e minimiza riscos associados a multas, processos judiciais e danos à imagem corporativa.

### **3 METODOLOGIA**

Apresenta-se a metodologia utilizada nesse estudo. Trata-se de um estudo de caso, com a utilização de uma pesquisa documental com base nos dados publicados pela empresa Natura, referente aos relatórios ESG (Ambiental, Social e Governança) divulgados nos anos de 2020 e 2021. Esses relatórios, fornecem informações sobre as práticas da empresa em relação aos aspectos ambientais, sociais e de governança corporativa.

Os relatórios ESG da Natura foram cuidadosamente analisados para identificar as ações e políticas, implementadas pela empresa em cada uma das áreas mencionadas, (ambiental, social e governança), além de analisar as informações geradas pela Contabilidade ambiental que compõe o Relatório de Sustentabilidade ESG para a geração de valor da Empresa Natura S/A. Isso envolve a revisão dos indicadores de desempenho, metas estabelecidas, iniciativas e programas implementares, bem como a transparência e a qualidade das informações fornecidas.

Com base nas informações emitidas, nos relatórios ESG da Natura, foi realizado um estudo para analisar o impacto dessas práticas e políticas nas ações da empresa. Para isso, foram considerados dados reais das cotações das ações da Natura nos anos de 2020 e 2021.

A variação das cotações das ações da Natura ao longo dos dois anos, foram comparadas com os principais eventos e ações divulgados nos relatórios ESG e identificados os momentos em que a empresa anunciou iniciativas relevantes, melhorias no desempenho ambiental e social, avanço na governança corporativa, entre outros aspectos relacionados ao ESG. Nesse sentido, foram avaliadas as relações entre as ações da natura, e os eventos relacionados ao ESG.

## **4 RESULTADOS E DISCUSSÃO**

### **4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA NATURA**

Segundo a Globo Empresas, a Natura é uma empresa líder no setor de cosméticos, conhecida por sua abordagem inovadora e compromisso com a sustentabilidade. Ao longo dos anos, a Natura se estabeleceu como uma marca reconhecida internacionalmente, com uma presença significativa em diversos países.

A Natura foi fundada em 1969 por Antônio Luiz da Cunha Seabre, Luiz Seabre Jean Pierre Berjeaut, com objetivo de oferecer produtos de beleza e cuidados pessoais que promovessem o bem-estar e a sustentabilidade. Desde então, a empresa tem crescido significativamente, mantendo-se fiel aos seus valores e princípios fundamentais.

Uma das características mais marcantes da Natura é a sua cultura organizacional, baseada em valores sólidos e uma visão de negócio responsável. A empresa busca constantemente agir com ética e com transparência em suas relações, desde os fornecedores até os consumidores. Além disso, a Natura valoriza a diversidade e promove a inclusão em seu ambiente de trabalho, reconhecendo a importância da representatividade, e igualdade de oportunidade.

A estrutura organizacional da Natura reflete seu compromisso com a sustentabilidade. A empresa busca integrar a responsabilidade socioambiental em todas as áreas de sua operação. Com uma abordagem multidimensional, a Natura trabalha para garantir que suas atividades não causem impactos negativos no meio ambiente, buscando constantemente soluções inovadoras para minimizar sua pegada ecológica

No que diz respeito ao meio ambiente, a Natura adota uma série de medidas e práticas para garantir a proteção dos recursos naturais. A empresa é reconhecida por sua busca por ingredientes naturais e orgânicos em seus produtos, minimizando o uso de substâncias químicas prejudiciais tanto para a saúde humana, quanto para o meio ambiente. Além disso, a Natura investe em pesquisas e desenvolvimentos de tecnologias sustentáveis para reduzir seu consumo de água e de energia, bem como suas emissões de gases de efeito estufa.

A Natura também está comprometida em promover a conservação da biodiversidade. A empresa desenvolve parcerias com comunidades locais e povos tradicionais para obter ingredientes de origem sustentável, mantendo a preservação de ecossistemas frágeis e a promoção do comércio justo. Além disso, a Natura possui uma política pública de descarte responsável de resíduos, buscando minimizar o impacto no meio ambiente.

Além de suas ações internas, a Natura também se envolve em iniciativas externas, que visam a proteção do meio ambiente. A empresa é signatária de diversos compromissos globais, como os Objetivos de Desenvolvimento Sustentáveis pela ONU, e apoia projetos de conservação da natureza e educação ambiental.

## 4.2 RECORTES HISTÓRICOS DOS ÍNDICES DA NATURA

A Natura é uma empresa brasileira de cosméticos reconhecida por seu compromisso com a sustentabilidade e responsabilidade social. Embora eu não tenha acesso a informações específicas sobre os índices ESG da Natura ao longo do tempo, posso fornecer um resumo geral de alguns marcos importantes relacionados ao compromisso da empresa com a sustentabilidade:

1990: A Natura foi fundada em 1969, mas foi na década de 1990 que a empresa começou a adotar uma abordagem mais consciente em relação ao meio ambiente e à responsabilidade social. Nesse período, a Natura estabeleceu parcerias com comunidades locais para a obtenção de ingredientes naturais e adotou políticas de comércio justo.

2000: Na virada do milênio, a Natura expandiu seus esforços de sustentabilidade. A empresa lançou o Programa Natura Carbono Neutro, buscando reduzir suas emissões de gases de efeito estufa e compensar o restante por meio de projetos ambientais. Esse compromisso pioneiro em neutralidade de carbono refletiu o foco contínuo da Natura em questões ambientais.

2010: A Natura intensificou seus esforços para promover a inclusão social e a igualdade de gênero. A empresa lançou programas de treinamento e capacitação para consultoras de vendas, muitas das quais são mulheres de comunidades de baixa renda. Esses programas visavam empoderar as consultoras e promover a autonomia econômica.

Além disso, a Natura tem se envolvido em diversas iniciativas relacionadas à preservação da biodiversidade, ao uso responsável de recursos naturais, à redução de resíduos e à busca de ingredientes sustentáveis. A empresa também adotou políticas de governança corporativa que visam garantir a transparência e a ética em suas operações.

Em seu relatório divulgado anualmente, onde a própria empresa faz comparações de um ano com o outro, através do IP&L,

O IP&L, sigla para "*Income Statement and Balance Sheet with Integrated Profit and Loss*," é um conceito utilizado na contabilidade ambiental e na gestão de negócios sustentáveis. Trata-se de uma abordagem que busca integrar as informações financeiras tradicionais das demonstrações de resultados (*income statement*) e balanços patrimoniais (*balance sheet*) com as informações

relacionadas aos impactos ambientais e sociais das atividades de uma empresa (ANDRADE, 2016).

O IP&L permite que as empresas quantifiquem e incorporem os custos e benefícios ambientais e sociais associados às suas operações, oferecendo uma visão mais abrangente do desempenho e dos resultados empresariais. Ele vai além da contabilidade financeira tradicional, que se concentra principalmente nos aspectos econômicos e monetários, ao considerar também os impactos positivos e negativos das atividades empresariais no meio ambiente e na sociedade.

Essa abordagem tem se tornado cada vez mais relevante na era do capitalismo de stakeholders. O capitalismo de stakeholders, também conhecido como capitalismo consciente, é um modelo de negócios que reconhece a importância de todas as partes interessadas (stakeholders) em uma empresa, incluindo clientes, funcionários, fornecedores, comunidades locais e o meio ambiente. Diferentemente do tradicional modelo de capitalismo centrado apenas nos acionistas, o capitalismo de stakeholders busca equilibrar os interesses de todos os envolvidos, levando em consideração não apenas o lucro financeiro, mas também as externalidades positivas e negativas geradas pelas empresas.

Nesse contexto, o IP&L desempenha um papel crucial ao permitir que as empresas avaliem e comuniquem de forma transparente e abrangente seu desempenho em termos financeiros, ambientais e sociais. Ele fornece informações importantes para a tomada de decisões empresariais mais sustentáveis, identificando oportunidades de melhorias, redução de custos, gestão de riscos e maximização dos impactos positivos.

Ao adotar o IP&L e considerar os aspectos ambientais e sociais em suas demonstrações financeiras, as empresas podem fortalecer sua reputação corporativa, atrair investidores e clientes conscientes, melhorar a eficiência operacional e contribuir para a construção de uma economia mais sustentável. Essa abordagem está alinhada com a crescente demanda por transparência, responsabilidade e compromisso com a sustentabilidade por parte das empresas e da sociedade como um todo.

A inovação do IP&L reside na capacidade de demonstrar, de maneira abrangente, que a geração de valor vai além dos indicadores financeiros tradicionais, como receita e lucro. Por meio dessa abordagem, a Natura atribui um valor econômico aos capitais social, humano e ambiental gerados pelo negócio,

também conhecidos como externalidades. Isso permite à empresa ter uma compreensão ampla do valor que gera para o meio ambiente e para a sociedade em geral.

O modelo desenvolvido pela Natura incorpora os parâmetros mais atualizados de bem-estar e qualidade de vida, como o conceito de living income para a rede de relações, o custo social do carbono e o valor dos serviços ecossistêmicos da floresta, entre outros. Toda a metodologia traduz esses impactos em valores econômicos, alinhada à ampliação da consciência e ao estabelecimento de novos patamares de impacto, de acordo com os objetivos. Desenvolvimento Sustentável (ODS). Assim, a avaliação é realizada com base em limites planetários de recursos naturais e princípios de direitos humanos, apoiando a governança da empresa na busca por um novo patamar de impacto positivo para a sociedade.

Com o IP&L, é possível obter informações detalhadas sobre como a Natura e sua cadeia de valor impacta a transição para um modelo de economia verdadeiramente regenerativa, inclusive identificando as lacunas existentes para a geração de efeitos positivos.

Esse sistema de apuração de resultados se torna uma nova ferramenta de governança para a Natura, pois oferece um novo padrão de visão sistêmica, permitindo uma melhor avaliação de trade-offs e prioridades, percepção de custos e benefícios para projetos e investimentos, e maior visibilidade para decisões com potencial de risco ou maior geração de benefícios para o todo.

A aplicação do IP&L pela Natura representa a evolução de diversas métricas ao longo da última década, como a combinação do EP&L (Environmental Profit and Loss, utilizado pela Natura desde 2016), que mensura em valores monetários os custos e benefícios ambientais causados pela cadeia de valor, e o SP&L (Social Profit and Loss, utilizado desde 2018), que calcula os impactos e contribuições nos aspectos humano e social. Essa metodologia foi desenvolvida em parceria com a consultoria Valuing Impact e contou com a contribuição de especialistas e organizações internacionais, como o World Business Council for Sustainable Development (WBCSD).

O que é levado em consideração no IP&L

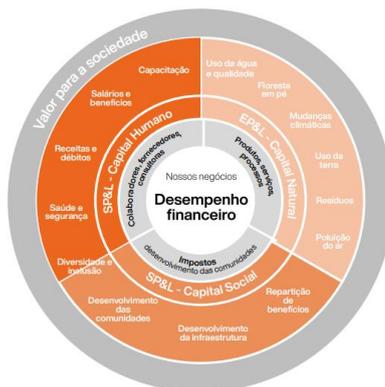


Figura 10: DESEMPENHO FINANCEIRO  
 Fonte: RELATÓRIO ESG NATURA, 2020.

As atividades avaliadas abrangem desde a cadeia de fornecedores e comunidades extrativistas na região amazônica, as operações diretas, as Consultoras de Beleza Natura, até os produtos utilizados e o fim de vida dos produtos, organizadas em três grupos: Capital Humano, Capital Social e Capital Natural



Figura 02: LINHA DO TEMPO  
 Fonte: RELATÓRIO ESG NATURA, 2020.

A Natura, ao longo dos anos, tem demonstrado sua capacidade de acompanhar os acontecimentos globais e responder de forma responsável e adaptativa. Um exemplo claro disso foi a forma como a empresa lidou com os desafios impostos pela pandemia. Deixando evidenciado de forma clara quando não conseguiu atingir algum objetivo (ANDRÉ, CNN BRASIL, 2020).

Contabilizamos em valores monetários as consequências finais dos impactos ambientais produzidos por nossa cadeia de valor à sociedade, relativizando-as pela nossa receita líquida. Os aspectos considerados no cálculo envolvem consumo e qualidade da água, emissão de gases de efeito estufa e outros

poluentes atmosféricos, resíduos gerados e uso da terra. Em 2020, esses impactos ambientais representaram -5,6% de nossa receita líquida. A maior participação da perfumaria no mix de produtos faturados, o uso de álcool orgânico, de material reciclado pós-consumo nas embalagens, a disponibilização de refil e o uso de insumos da biodiversidade amazônica nas fórmulas, que contribuem com a manutenção da floresta em pé, são as alavancas do nosso impacto ambiental positivo. Além disso, o processo de digitalização - com redução de impressão de revistas - e o e-commerce - com redução do uso de sacolas - foram responsáveis também pelo bom desempenho em 2020. Por fim, o Programa Carbono Neutro que desde 2007 compensa as nossas emissões com projetos, que geram co-benefícios ambientais e sociais, também são responsáveis por alavancar a nossa geração de impacto positivo. (RELATÓRIO ESG NATURA, 2020).

Ao analisar o relatório de 2021, observa-se resultados satisfatórios nos indicadores apresentados. As informações apresentadas no relatório ESG 2020 refletem:

- Valores Monetários dos impactos ambientais: Consumo e qualidade da água; e outros poluentes atmosféricos; Resíduos gerados e uso da terra;
- % do impacto ambiental sobre a receita Líquida;

O que é o IP&L (Integrated Profit and Loss)? O *Integrated Profit and Loss* é uma forma inédita de pensar os resultados da organização, em um modelo de gestão que promove a transformação, pois integra o desempenho financeiro à valoração dos impactos social, ambiental e humano. Ao valorá-los, traduzimos esses efeitos para uma linguagem monetária, evidenciando os custos e benefícios de nossos negócios nesses três aspectos. Iniciada por outras empresas em parceria com a consultoria Valuing Impact e evoluída com a Natura, a metodologia está alinhada às melhores práticas de valoração<sup>1</sup> e contou com a contribuição de especialistas e organizações internacionais. O escopo avaliado considerou todo o nosso negócio e nossa cadeia de valor, desde a origem das matérias-primas, passando por produção, distribuição e pós-consumo. Assim como ocorre com o EP&L, os números do IP&L são parte de um modelo que está em evolução e traz novos aprendizados e deve ser incorporado em nosso modelo de gestão para contribuir com uma tomada de decisão de negócios mais integrada e que considere os impactos para a sociedade de forma abrangente.

<b>IP&amp;L Resultados 2021 (em milhões de reais)</b>	Capital Humano	Capital Social	Capital Natural	2021 Total	2021 SROI
Consultoras de níveis avançados	8.452			8.452	-
Impostos (vendas e corporativos)		11.648		11.648	-
Cadeia de suprimentos	5.445	1.794	-231	7.008	-
Operações diretas	1.552	545	-2	2.094	-
Instituto Natura	1.293	301		1.594	32,8
Créditos de carbono	126	82	137	345	40,1
Comunidades fornecedoras	56	288	22	365	8,6
Ações de suporte à Covid-19	51			51	2,5
Utilização e ciclo final de vida do produto			-397	-397	-
Consultoras de níveis iniciais	-12.994			-12.994	-
<b>Total</b>	<b>3.981</b>	<b>14.657</b>	<b>-472</b>	<b>18.166</b>	<b>1,5</b>

Figura 03: RESULTADO DO IP&L 2021  
Fonte: RELATÓRIO ESG NATURA, 2020.

O IP&L evidencia a potência da nossa estratégia e a forma como gerimos os nossos negócios, considerando todas as interdependências. Ao todo, apuramos um impacto líquido da cadeia de valor da Natura de R\$ 18,2 bilhões em 2021. Os cálculos constataam que para cada R\$ 1 em receita é gerado R\$ 1,5 em impacto socioambiental positivo, resultado, sobretudo, da renda para as consultoras, a remuneração para colaboradores diretos, o pagamento de impostos e o fornecimento de matérias-primas. O valor apurado é resultado de um balanço entre os impactos positivos e negativos e destaca uma contribuição significativamente alta nos capitais social e humano, que chegaram a R\$ 14,7 bilhões e R\$ 4,0 bilhões, respectivamente. No capital natural, o resultado é negativo, de R\$ 472 milhões (RELATORIO ESG 2021).

A Amazônia, uma das regiões mais biodiversas e ecologicamente importantes do mundo, enfrenta desafios significativos em termos de conservação ambiental. Nesse contexto, a Natura, uma empresa reconhecida por seu compromisso com a sustentabilidade, desenvolveu um modelo inovador de compra de insumos diretamente de famílias agricultoras da região que adotam práticas sustentáveis de produção. Este artigo discute a atuação da Natura na Amazônia, enfatizando como essa abordagem de promover uma economia regenerativa não apenas gera valor econômico, mas também desempenha um papel fundamental na conservação da floresta.

A atuação da Natura na Amazônia, através do seu modelo de compra direta de insumos sustentáveis da agricultura familiar, demonstra o compromisso da

empresa em promover uma economia regenerativa e sustentável. Além de gerar valor econômico para as famílias agricultoras, essa abordagem se torna um importante indutor para a conservação da floresta amazônica, desencorajando o desmatamento e incentivando práticas de produção responsáveis.



Figura 04: RESULTADO DE AQUISIÇÃO  
Fonte: RELATÓRIO ESG NATURA, 2020.

#### Estratégia de compensação de carbono GRI 3-3:

Com o projeto Carbono Circular, a Natura busca ampliar o relacionamento com as comunidades fornecedoras de ativos da sociobiodiversidade na região amazônica e demonstrar que é economicamente viável conciliar atividades produtivas e manutenção da floresta em pé. A ação iniciada com a comunidade RECA, na região entre o Acre, o Amazonas e Rondônia, paga um valor adicional pela conservação ambiental propiciada pela atuação dos produtores rurais de forma sustentável. Assim, além do benefício da compensação das emissões de carbono, o projeto ajuda a conter o desmatamento na Amazônia e estimula o papel do agricultor familiar para a conservação da vegetação local. Quanto menor o desmatamento registrado na área, maior o retorno financeiro para os produtores rurais pelos serviços ambientais. (RELATORIO ESG NATURA, 2021).

É evidente que o Programa Natura Carbono Neutro vai além do benefício direto de compensar as emissões, pois também gera cobenefícios socioambientais em todos os projetos apoiados. Esses cobenefícios são resultantes de diversas práticas e ações que abrangem tanto o aspecto social quanto o ambiental. A seguir, destacaremos alguns dos aspectos avaliados que demonstram essa contribuição adicional e ressaltam a importância do programa:

Conservação da biodiversidade: Os projetos apoiados pelo Programa Natura Carbono Neutro têm o objetivo de preservar e proteger áreas de grande importância ecológica. Ao fazer isso, contribuem para a conservação da biodiversidade, garantindo a manutenção de ecossistemas saudáveis e funcionais (RELATÓRIO ESGT NATURA, 2021).

Melhoria da qualidade do ar e da água: Buscando promover práticas que ajudem a melhorar a qualidade do ar e da água nas regiões em que atua. Isso inclui iniciativas voltadas para o reflorestamento, a conservação de nascentes e a aplicação de técnicas de agricultura sustentável que minimizam o uso de agrotóxicos e fertilizantes químicos.

Desenvolvimento comunitário: Além dos impactos ambientais positivos, o Programa Natura Carbono Neutro também se preocupa com o bem-estar das comunidades locais. Isso é alcançado por meio do apoio a projetos que promovem o desenvolvimento social e econômico, como o acolhimento de agricultores familiares, a geração de empregos locais e a promoção de práticas comerciais justas.

Educação e conscientização ambiental: O programa investe em projetos de educação e conscientização ambiental, buscando informar e sensibilizar as comunidades sobre a importância da conservação ambiental e da adoção de práticas sustentáveis. Isso implanta a realização de palestras, oficinas e campanhas de conscientização, contribuindo para a formação de uma consciência ambiental mais ampla.

Pesquisa e inovação: O Programa Natura Carbono Neutro também incentiva a pesquisa e a inovação na área ambiental. Por meio de parcerias com instituições acadêmicas e científicas, são desenvolvidos estudos e projetos que procuram encontrar soluções inovadoras para os desafios ambientais atuais, contribuindo para o avanço do conhecimento e a busca por práticas cada vez mais sustentáveis.

Esses são apenas alguns exemplos dos cobenefícios socioambientais proporcionados pelo Programa Natura Carbono Neutro. Ao considerar não apenas a compensação das emissões, mas também o impacto positivo em diversas áreas, o programa demonstra o compromisso da Natura em promover a sustentabilidade e contribuir para um futuro mais equilibrado e harmonioso para as comunidades e o meio ambiente.



Figura 05: ASPETOS AVALIADOS  
Fonte: RELATÓRIO ESG NATURA, 2020.

A empresa acredita firmemente na interligação entre biodiversidade e clima e reconhecemos a importância de abordar essas questões de forma integrada. É por isso que defendemos a construção de um "Acordo pela Natureza", com um escopo tão amplo quanto o Acordo do Clima de Paris, permitindo que os países trabalhem em prol da defesa dos povos e comunidades tradicionais, da justiça social e alcancem emissões líquidas zero. Para atingir esse objetivo, propomos metas baseadas em ciência e validadas pelo SBTi (Science Based Targets initiative), com o objetivo de alcançar a neutralização total de emissões líquidas até 2030.

No entanto, é importante reconhecer que as emissões absolutas de gases de efeito estufa (GEE) aumentaram em 4% em toda a cadeia de valor, desde a extração das matérias-primas até a disposição final pós-consumo. Esses números destacam a necessidade de ações mais robustas e abrangentes para enfrentar o desafio das emissões e reduzir nosso impacto ambiental.

Apesar desse aumento, é encorajador observar que as emissões fugitivas provenientes das operações da Natura registraram uma redução significativa de 42%. Essa diminuição pode ser atribuída a esforços contínuos para melhorar a eficiência energética, otimizar processos industriais e adotar práticas mais sustentáveis em nossas operações. (RELATÓRIO ESG NATURA 2021).

Essas informações destacam a importância de avaliar não apenas as emissões absolutas, mas também considerar as emissões ao longo de toda a cadeia de valor. Essa abordagem ajuda a identificar áreas de maior impacto e implementar medidas efetivas para mitigar as emissões e trabalhar em direção a uma economia de baixo carbono.

Foi verificado no relatório que a empresa Natura continua empenhada em buscar soluções inovadoras, colaborar com parceiros e adotar práticas sustentáveis em suas operações, visando reduzir ainda mais as emissões e promover uma transição para uma economia mais sustentável e resiliente.

### 4.3 INFORMAÇÕES FORNECIDAS PELA CONTABILIDADE AMBIENTAL NO RELATÓRIO ESG DA NATURA

A contabilidade ambiental desempenha um papel importante no fornecimento de informações para o relatório ESG da Natura. Essas informações abrangem uma variedade de aspectos relacionados ao desempenho ambiental da empresa. A seguir, destacam-se algumas das informações que podem ser fornecidas pela contabilidade ambiental no relatório ESG da Natura: (JUNIOR, 2020).

**Emissões de gases de efeito estufa:** A contabilidade ambiental pode fornecer dados sobre as emissões de gases de efeito estufa (GEE) da Natura. Isso inclui a mensuração das emissões provenientes de suas operações, como instalações de produção e escritórios, bem como das emissões associadas à cadeia de fornecimento.

**Consumo de recursos naturais:** A contabilidade ambiental também pode fornecer informações sobre o consumo de recursos naturais pela Natura, como água, energia e matérias-primas. Esses dados ajudam a avaliar a eficiência no uso desses recursos e identificar oportunidades de redução e otimização.

**Gestão de resíduos:** A contabilidade ambiental pode incluir informações sobre a gestão de resíduos da Natura, como a quantidade de resíduos gerados, a proporção de resíduos reciclados ou reaproveitados e as estratégias adotadas para minimizar o impacto ambiental dos resíduos.

**Avaliação de ciclo de vida:** A contabilidade ambiental pode realizar uma avaliação do ciclo de vida dos produtos da Natura, levando em consideração desde a extração de matérias-primas até o descarte final dos produtos. Essa avaliação fornece informações sobre os impactos ambientais ao longo de todo o ciclo de vida e ajuda a identificar áreas que podem ser melhoradas.

**Indicadores de desempenho ambiental:** A contabilidade ambiental pode estabelecer e acompanhar indicadores de desempenho ambiental específicos da Natura, como a redução percentual das emissões de GEE em relação a um ano-base, a diminuição do consumo de água por unidade de produção ou a proporção de embalagens recicláveis utilizadas.

**Certificações e conformidade:** A contabilidade ambiental também pode fornecer informações sobre as certificações ambientais obtidas pela Natura, como selos de certificação orgânica, de comércio justo ou de gestão sustentável. Além

disso, a contabilidade ambiental auxilia na garantia de conformidade com regulamentações ambientais aplicáveis.

O papel do contador no fornecimento de informações de desempenho ambiental para um relatório ESG (ambiental, social e governança) é abrangente e desempenha um papel fundamental na gestão e divulgação das práticas sustentáveis e de responsabilidade social da empresa (MEDEIROS; PASSOS, 2022).

Em relação à coleta e análise de dados, o contador é responsável por coletar informações relevantes relacionadas ao desempenho ambiental da empresa. Isso pode incluir dados como consumo de energia, emissões de gases de efeito estufa, gestão de resíduos e consumo de água. Esses dados são essenciais para avaliar o impacto ambiental da empresa e identificar áreas que precisam ser melhoradas. Além disso, o contador analisa esses dados para identificar tendências e padrões que podem fornecer insights valiosos para a tomada de decisões e o estabelecimento de metas ambientais (SILVA, 2016).

O desenvolvimento de políticas e procedimentos relacionados aos serviços ambientais é outra responsabilidade dos contadores. Eles podem trabalhar com as partes interessadas locais, como reguladores e grupos de sustentabilidade, para desenvolver políticas que promovam a sustentabilidade e reduzam os danos ambientais. Além disso, os contadores ajudam a desenvolver métodos de coleta e registros de dados ambientais e garantem que as informações sejam coletadas com regularidade e precisão.

A implementação de sistemas de contabilidade ambiental é uma área em que os contadores desempenham um papel significativo. Esses sistemas envolvem o registro e a mensuração do desempenho ambiental da empresa. Os contadores desenvolvem estruturas contábeis para medir e relatar indicadores ambientais relevantes, garantindo a precisão e a consistência dos dados. Isso permite uma avaliação clara e objetiva do desempenho ambiental da empresa ao longo do tempo.

O monitoramento e relatórios regulares também são tarefas essenciais do contador. Eles acompanham de perto o desempenho ambiental da empresa, revisando os dados coletados e analisando seu alinhamento com as metas e regulamentações estabelecidas. Os contadores são responsáveis por preparar relatórios que destacam o desempenho ambiental da empresa, fornecendo informações sobre metas atingidas, iniciativas implementadas e áreas de melhoria.

Esses relatórios permitem a transparência e a prestação de contas em relação ao desempenho ambiental da empresa.

A conformidade regulatória é uma área crítica em que os contadores desempenham um papel importante. Eles garantem que a empresa esteja em conformidade com as regulamentações ambientais relevantes, acompanhando as mudanças nas leis e regulamentos relacionados ao desempenho ambiental. Os contadores asseguram que a empresa esteja seguindo as melhores práticas e cumprindo as obrigações legais no que diz respeito às questões ambientais.

Além disso, com base em suas análises de dados e conhecimento das práticas contábeis, os contadores podem fornecer assessoria e recomendações para melhorar o desempenho ambiental da empresa. Eles identificam áreas de oportunidade, sugerem práticas sustentáveis e auxiliam na implementação de medidas corretivas e realizando as seguintes ações:

Atribuições do Contador	Descrição
Coleta e análise de dados:	Coletar relevantes relacionados ao desempenho ambiental da empresa, como consumo de energia, emissões de gases de efeito estufa, gestão de resíduos e consumo de água. Eles também analisam esses dados para identificar tendências, padrões e áreas que precisam ser melhoradas.
Elaboração de políticas e procedimentos:	Ajudar na elaboração de políticas e procedimentos relacionados ao desempenho ambiental da empresa. Eles podem colaborar com as partes interessadas internas para desenvolver políticas que promovam a sustentabilidade e a redução do impacto ambiental. Além disso, eles podem auxiliar na criação de procedimentos de coleta e registro de dados ambientais.
Implementação de sistemas de contabilidade ambiental:	Contribuir com a implementação sistemas de contabilidade ambiental, que envolvem o registro e a mensuração do desempenho ambiental da empresa. Eles podem criar estruturas contábeis para medir e relatar indicadores ambientais relevantes, garantindo a precisão e a consistência dos dados.
Monitoramento e relatórios:	Monitorar regularmente o desempenho ambiental da empresa, revisando os dados coletados e analisando seu alinhamento com as metas e regulamentações estabelecidas. Eles são responsáveis por preparar relatórios que destacam o desempenho ambiental da empresa, incluindo informações sobre metas atingidas, iniciativas implementadas e áreas de melhoria.
Conformidade regulatória:	Garantir que a empresa esteja em conformidade com as regulamentações ambientais relevantes. Eles acompanham as mudanças nas leis e regulamentos relacionados ao desempenho ambiental e garantem que a empresa esteja seguindo as melhores práticas e cumprindo as obrigações legais.
Assessoria e recomendações:	Fornecer recomendações e assessoria para melhorar o desempenho ambiental da empresa, com base nas análises de dados e no conhecimento das práticas contábeis, os contadores podem identificar áreas de oportunidade, sugerir práticas sustentáveis e auxiliar na implementação de medidas corretivas.

Quadro 01: ATRIBUIÇÕES DO CONTADOR PARA DESEMPENHO AMBIENTAL

Fonte: MACIEL, 2019.

Por tanto, os contadores podem desempenhar um papel fundamental ao fornecer conselhos e recomendações para melhorar o desempenho ambiental de uma empresa. Usando sua experiência em análise financeira e conhecimento de práticas de desenvolvimento sustentável, um contador pode avaliar o uso eficiente de recursos, identificar áreas de desperdício e propor medidas para reduzir o consumo de energia, água e materiais. Além disso, pode auxiliar na implementação de sistemas de gestão ambiental, monitorar o cumprimento de regulamentações ambientais, desenvolver indicadores-chave de desempenho ambiental e fornecer informações financeiras relevantes para apoiar investimentos em iniciativas sustentáveis. Por meio de suas contribuições, os contadores podem ajudar as empresas a adotar práticas mais responsáveis, alcançar maior eficiência operacional e promover um impacto positivo no meio ambiente.

#### 4.4 O IMPACTO DAS INFORMAÇÕES DA CONTABILIDADE AMBIENTAL DA NATURA E SUA RELAÇÃO COM OS ÍNDICES DE SUSTENTABILIDADE ESG PARA GERAÇÃO DE VALOR

O impacto das informações da contabilidade ambiental da Natura e sua relação com os índices de sustentabilidade (ESG) têm desempenhado um papel fundamental na geração de valor para a empresa.

A contabilidade ambiental da Natura refere-se ao registro e análise dos aspectos ambientais relevantes das operações da empresa, como: gestão de resíduos; consumo de recursos naturais; emissões de gases de efeito estufa; e impactos na biodiversidade.

Essas informações são essenciais para entender o desempenho ambiental da empresa e identificar oportunidades de melhoria.

Ao adotar uma abordagem de contabilidade ambiental robusta, a Natura pode mensurar e avaliar o impacto de suas atividades no meio ambiente. Isso permite que a empresa identifique riscos e oportunidades relacionadas à sustentabilidade, desenvolva estratégias para mitigar impactos negativos e aproveite benefícios ambientais e econômicos.

A relação entre a contabilidade ambiental da Natura e os índices de sustentabilidade (ESG) é estreita. Os índices ESG são ferramentas de avaliação utilizadas por investidores, acionistas e outras partes interessadas para medir o

desempenho das empresas em relação a critérios ambientais, sociais e de governança, conforme mencionado anteriormente.

Esses índices refletem o compromisso de uma empresa com a sustentabilidade e podem influenciar a percepção do mercado sobre seu valor e sua atratividade para investimentos (TANGANELLI, 2022).

Ao fornecer informações precisas e transparentes sobre seu desempenho ambiental, a contabilidade da Natura contribui para fortalecer sua posição nos índices ESG. Isso demonstra seu compromisso com a gestão responsável dos recursos naturais, a proteção do meio ambiente e a promoção de práticas sustentáveis.

De acordo com os dados obtidos, verificou-se que a inclusão dos índices ESG pode trazer uma série de benefícios para as empresas sobretudo para a Natura, dentre as quais se destacam: acesso a investidores responsáveis, maior visibilidade e reputação, redução de riscos relacionados a questões ambientais e sociais; e potencial aumento do valor de mercado.

Portanto, a contabilidade ambiental da Natura desempenha um papel importante na geração de valor, permitindo que a empresa seja reconhecida como uma organização comprometida com a sustentabilidade, atrativa para investimentos e alinhada com as expectativas dos consumidores e da sociedade em geral (MOURA, 2021).

Nos últimos anos, temos testemunhado um aumento significativo na conscientização das pessoas em relação aos desafios ambientais enfrentados pelo nosso planeta. Nesse contexto, a busca por marcas que se preocupam e cuidam do meio ambiente tem se tornado uma tendência crescente. As pessoas estão cada vez mais atentas às práticas empresariais e ao impacto que suas escolhas de consumo podem ter no meio ambiente e na sociedade como um todo (TERRA, 2020).

Uma marca que demonstra compromisso com a sustentabilidade e adota práticas ecologicamente corretas conquistará a confiança e o amor dos consumidores. Isso ocorre porque os consumidores reconhecem que, ao escolherem essas marcas, estão contribuindo ativamente para a preservação do meio ambiente e para um futuro mais sustentável. Ao consumir produtos de marcas que cuidam do meio ambiente, as pessoas sentem-se valorizadas e conectadas a um propósito maior, pois sabem que fazem parte de uma mudança positiva.

Além disso, o consumo consciente e sustentável está intimamente ligado à valorização pessoal. As pessoas que optam por marcas que se preocupam com o meio ambiente sentem-se mais alinhadas aos seus valores e crenças, o que fortalece sua identidade e autoestima. Ao escolherem marcas sustentáveis, elas se sentem parte de uma comunidade engajada na construção de um mundo melhor, e isso contribui para o seu senso de pertencimento e propósito.

Além do aspecto pessoal, o consumo de marcas que cuidam do meio ambiente também pode trazer benefícios tangíveis para os consumidores. Muitas vezes, essas marcas oferecem produtos de alta qualidade, duráveis e fabricados com materiais sustentáveis, o que resulta em uma experiência de consumo mais satisfatória e duradoura. Além disso, as marcas preocupadas com o meio ambiente tendem a adotar práticas éticas em toda a sua cadeia produtiva, o que inclui o respeito aos direitos trabalhistas, a valorização das comunidades locais e a transparência em suas operações. Esses aspectos agregam valor aos produtos e serviços, tornando a escolha dessas marcas ainda mais vantajosa para os consumidores.

Em suma, a busca por marcas que cuidam do meio ambiente reflete a crescente consciência das pessoas em relação à importância da sustentabilidade. Consumir produtos de marcas sustentáveis não apenas contribui para a preservação do meio ambiente, mas também valoriza as pessoas ao proporcionar uma conexão com seus valores, uma sensação de pertencimento a uma comunidade engajada e a oportunidade de adquirir produtos de alta qualidade e fabricados de forma ética. Portanto, essa tendência de consumo consciente e sustentável tem o potencial de impulsionar uma transformação positiva em nossa sociedade e no planeta como um todo (TERRA, 2020).

No mercado atual, uma empresa que demonstra um compromisso genuíno com a preservação do meio ambiente e adota práticas sustentáveis ganha uma valorização significativa. A crescente preocupação com as questões ambientais tem levado os consumidores a buscar marcas que sejam socialmente responsáveis e estejam alinhadas com seus valores. Isso se reflete no aumento da demanda por produtos e serviços oferecidos por empresas que cuidam do meio ambiente (TANGANELLI, 2022).

Uma empresa que valoriza o meio ambiente cria uma imagem positiva perante os consumidores e a sociedade em geral. Ela é percebida como uma

organização ética, preocupada com o bem-estar do planeta e comprometida em minimizar seu impacto ambiental. Essa reputação favorável pode resultar em maior lealdade dos clientes, que se sentem mais inclinados a escolher uma empresa que compartilha de seus valores e preocupações ambientais (MIRANDA, 2007).

Além disso, uma empresa que cuida do meio ambiente geralmente se destaca da concorrência. Ela pode oferecer produtos ou serviços diferenciados, fabricados com materiais sustentáveis e processos produtivos ecologicamente corretos. Essa distinção no mercado pode atrair consumidores que estão dispostos a pagar um preço premium pelos produtos ou serviços oferecidos pela empresa. A valorização no mercado também pode se traduzir em um aumento na participação de mercado e no crescimento dos negócios.

Outro aspecto relevante é o papel dos investidores e das instituições financeiras. Cada vez mais, eles estão considerando fatores ambientais, sociais e de governança (ESG) ao tomar decisões de investimento. Empresas que demonstram um desempenho sólido em aspectos ambientais são vistas como menos arriscadas e mais sustentáveis a longo prazo, o que pode atrair investidores interessados em empresas com uma postura responsável em relação ao meio ambiente. Isso pode resultar em maior acesso a capital e investimentos, bem como em uma valorização do valor de mercado da empresa (TANGANELLI, 2022).

Em resumo, uma empresa que cuida do meio ambiente se destaca no mercado atual e desfruta de uma valorização maior. A preocupação ambiental e a sustentabilidade são fatores cada vez mais valorizados pelos consumidores, investidores e pela sociedade em geral. Ao adotar práticas sustentáveis, a empresa não apenas contribui para a preservação do meio ambiente, mas também aumenta sua atratividade no mercado, conquista a confiança dos consumidores, diferencia-se da concorrência e pode obter benefícios financeiros significativos. Portanto, investir em sustentabilidade e cuidar do meio ambiente não é apenas uma responsabilidade corporativa, mas também uma estratégia inteligente para alcançar uma valorização maior no mercado.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Com base na pesquisa realizada, chegamos à conclusão de que a empresa Natura sempre teve uma consciência sustentável, estando à frente de seu tempo. Ao

longo de sua história, a empresa tem demonstrado um compromisso genuíno com a preservação do planeta, adotando práticas sustentáveis em todas as etapas de sua cadeia produtiva. Esse compromisso coloca a Natura em uma posição privilegiada, visto que a sustentabilidade se tornou um valor cada vez mais importante para os consumidores e para a sociedade em geral.

O relatório ESG (*Environmental, Social and Governance*) e o IP&L (Indicador de Performance e Liderança) desempenham um papel fundamental na geração de valor para a empresa. Esses relatórios fornecem informações detalhadas e transparentes sobre as ações e práticas da Natura em relação aos aspectos ambientais, sociais e de governança. Através desses relatórios, a empresa consegue comunicar com clareza suas iniciativas sustentáveis, demonstrando seu comprometimento e transparência para com os stakeholders. Isso contribui para a construção de uma reputação sólida e para o fortalecimento da confiança dos consumidores e investidores na marca.

As pessoas estão mais conscientes dos impactos de suas escolhas de consumo no meio ambiente e na sociedade, e buscam por marcas que compartilhem de seus valores e preocupações. Nesse contexto, o contador desempenha um papel importante na geração dos relatórios ESG e IP&L. É responsabilidade do contador coletar, analisar e interpretar as informações contidas nesses relatórios, auxiliando a empresa nas tomadas de decisões estratégicas. O contador possui conhecimentos técnicos para avaliar a performance da empresa em relação aos indicadores de sustentabilidade, identificar oportunidades de melhoria e apoiar a elaboração de metas e objetivos sustentáveis.

Em suma, a pesquisa evidencia a importância da Natura em sua postura sustentável e à frente de seu tempo. Os relatórios ESG e IP&L desempenham um papel crucial na geração de valor da empresa, transmitindo transparência e evidenciando suas ações sustentáveis. Além disso, as pessoas buscam cada vez mais consumir marcas com responsabilidade social e ambiental, o que reforça a relevância do contador na coleta e análise das informações contidas nos relatórios, bem como no apoio às decisões estratégicas da empresa.

Podemos concluir também que o contador desempenha um papel indispensável no processo de coleta, análise e interpretação de informações relacionadas à sustentabilidade em uma empresa. Sua atuação é fundamental para fornecer dados confiáveis e relevantes, permitindo uma visão clara e precisa da

performance da organização em relação aos aspectos ambientais, sociais e de governança.

Em termos de coleta de informações, os auditores são responsáveis por identificar e acessar as fontes de dados necessárias para a elaboração dos relatórios de sustentabilidade, como o ESG e o IP&L. Isso pode envolver um contato com diferentes áreas da empresa, a fim de obter informações sobre ações e iniciativas relacionadas à sustentabilidade. Os contadores também podem interagir com fornecedores, clientes e outras partes interessadas para obter dados relevantes sobre a cadeia de suprimentos e impactos ambientais.

Após a coleta dos dados, o contador tem a expertise necessária para analisá-los de forma crítica e precisa. Ele utiliza ferramentas e métodos de análise financeira e contábil para interpretar as informações e identificar padrões, tendências e oportunidades de melhoria. Através dessa análise, o contador pode identificar áreas onde a empresa está se destacando em termos de sustentabilidade, bem como áreas que precisam de atenção e aprimoramento.

Além disso, o contador desempenha um papel importante na tomada de decisões estratégicas com base nas informações obtidas. Com base na análise dos dados de sustentabilidade, o contador pode fornecer insights valiosos aos gestores e demais partes interessadas, auxiliando na definição de metas e objetivos sustentáveis, na formulação de estratégias para minimizar impactos ambientais e na implementação de práticas responsáveis.

É importante ressaltar que o contador não atua sozinho nesse processo. Ele colabora com profissionais de outras áreas, como especialistas em sustentabilidade e gestores, para garantir uma abordagem integrada e multidisciplinar na análise e tomada de decisões. A combinação de conhecimentos contábeis e financeiros com a compreensão dos aspectos socioambientais permite uma visão mais completa e embasada para o desenvolvimento de estratégias sustentáveis.

Em suma, o contador desempenha um papel fundamental na coleta, análise e interpretação de informações relacionadas à sustentabilidade em uma empresa. Sua atuação contribui para a geração de relatórios confiáveis e transparentes, fornecendo subsídios para a tomada de decisões estratégicas em busca de práticas responsáveis e sustentáveis. O contador desempenha um papel relevante, fornecendo informações úteis, confiáveis e relevantes de orientação e de auxílio

para a empresa caminhar em direção a um modelo de negócio consciente, alinhado com as demandas da sociedade e do meio ambiente.

## REFERÊNCIAS

ALEXANDRINO, T. C. **Análise da relação entre os indicadores de desempenho sustentável (ESG) e desempenho econômico-financeiro de empresas listadas na B3.** 2020.

ANDRADE, R. S.; BORJA, P. C. Gestão das perdas de água e energia em sistema de abastecimento de água da Embasa: um estudo dos fatores intervenientes na RMS. **Engenharia Sanitaria e Ambiental**, v. 21, p. 783-795, 2016.

BERGAMINI JUNIOR, Sebastião. ESG, Impactos ambientais e Contabilidade. **Pensar Contábil**, v. 23, n. 80, 2021.

CHECON, B. Q.; SANTANA, V. A **Demonstração do Valor Adicionado e suas implicações como medida de ESG.** 2022. Disponível em: <http://anpad.com.br/uploads/articles/120/approved/0d770c496aa3da6d2c3f2bd19e7b9d6b.pdf>. Acesso em: 30 maio 2023.

CINTRA, Y. C. **A integração da sustentabilidade às práticas de controle gerencial das empresas no Brasil.** 2011. Tese (Doutorado em Ciências) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011.

GONTIJO, G. E. **Investimentos sustentáveis:** um estudo sobre a família de índices ESG. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Economia) – Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2020.

JANKAVSKI, A. **Não existirão empresas se o mundo estiver destruído, diz CEO da Natura & Co.** 2020 Disponível em: <https://www.cnnbrasil.com.br/economia/nao-existirao-empresas-se-o-mundo-estiver-destruido-diz-ceo-da-natura-co/>. Acesso em: 30 maio 2023.

MACIEL, C. V. et al. Contabilidade ambiental: um estudo exploratório sobre o conhecimento dos profissionais de contabilidade. **Revista contemporânea de contabilidade**, v. 6, n. 11, p. 137-157, 2009.

MEDEIROS, L. S.; PASSOS, P. S. **Efeitos do desempenho ambiental, social e de governança (ESG) nas políticas de dividendos de empresas brasileiras.** 2022. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Santa Maria, Santa Maria, 2022.

MIRANDA, D. F. **Estratégias de desenvolvimento sustentável nas organizações.** Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Comunicação Social) – Centro Universitário de Brasília, Brasília, 2007.

MOURA, B. C. **O impacto do cross-listing na performance ambiental, social e de governança corporativa das empresas brasileiras: Caso das Empresas Cotadas na NYSE.** 2021. Tese (Mestrado em Empreendedorismo e Internacionalização) - Instituto Politecnico do Porto, Portugal, 2021.

NOSSA, V. **Disclosure ambiental: uma análise do conteúdo dos relatórios ambientais de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional.** 2002. 246 f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

PINTO, G. R. S. **Sustentabilidade: a relação entre questões ambientais, sociais e de governança corporativa (ASG) e os investimentos.** 2022. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Econômicas) - Faculdade de Economia, Administração, Contábeis e Atuariais da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2022.

PORTELA, M. V. T. **Compliance no agronegócio: as vantagens competitivas da implementação de uma agenda ESG.** 2022. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) – Universidade São Judas Tadeu, São Paulo, 2022.

SOUZA, W. P. **O papel do controller na subvenção governamental do terceiro setor: estudo de caso numa fundação filantrópica de saúde.** 2019. Universidade Federal de Minas Gerais. 2019.

SILVA, R. B. **O potencial de geração de receita ambiental aliada à redução de gases do efeito estufa em empresas de pequeno porte: estudo de caso de uma mercearia.** 2016. Trabalho apresentado no Encontro Internacional sobre Gestão Empresarial e Meio Ambiente, 2016.

TANGANELLI, A. G. M. **ESG importa? Determinantes comportamentais do investidor individual na escolha de investimentos em empresas com estratégia ESG.** 2022. Dissertação (Mestrado em Administração de Empresas), Fundação Getúlio Vargas – São Paulo, 2022.

TERRA. **Segundo dados, consumidores preferem corporações que cuidam do meio ambiente.** 2020. Disponível em: <https://www.terra.com.br/noticias/dino/segundo-dados-consumidores-preferem-corporacoes-que-cuidam-do-meio-ambiente,0a56047f33e1d7d60cad8b065043d55d63fldsju.html>. Acesso em: 30 maio 2023.

TIZOTTE, T. R. L. **Relatórios de sustentabilidade: uma análise de sua contribuição para o sistema de informações das entidades.** 2011. Trabalho de Conclusão de Curso (Pós-Graduação em Controladoria e Gestão Empresarial) – Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, 2011.

## IMPACTO DA DEFASAGEM DE ACORDO COM O IPCA DO IMPOSTO E RENDA DE PESSOA FÍSICA ATÉ O ANO DE 2022

Eteberto Lopes da Silva<sup>13</sup>  
Teófilo Augusto da Silva Soares<sup>14</sup>

### RESUMO

Este artigo tem como objetivo analisar o impacto da não atualização da tabela do Imposto de Renda de pessoa Física (IRPF) levando em consideração os resíduos da defasagem de 1996 até 2022, pois desde 2015 não há alterações nas faixas da tabela, assim acumulando uma defasagem de quase 150% de acordo com o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA). Para isso foi realizado um estudo bibliográfico e documental com a metodologia quali-quantitativa, analisando os dados sobre a defasagem, utilizando os dados do estudo realizado pelo SINDIFISCO, que analisa justamente os resíduos de defasagem deixado ao longo desse tempo. O resultado obtido foi que essa defasagem afeta todos os contribuintes mas, mais quem tem uma renda mais baixa, pois o início da faixa que está tributado pela alíquota mais alta, de 27,5%, na tabela vigente estaria isento na tabela corrigida pelo IPCA, o artigo também notou que o contribuinte que recebe uma renda de até R\$6.000,00 está sendo mais afetado com essa não atualização.

**Palavras-chaves: Imposto de Renda; Defasagem; SINDIFISCO.**

### ABSTRACT:

This article aims to analyze the impact of not updating the Individual Income Tax (IRPF) bracket table, taking into account the residue of the lag from 1996 to 2022. Since 2015, there have been no changes in the table brackets, resulting in an accumulated lag of almost 150% according to the National Broad Consumer Price Index (IPCA). To achieve this, a bibliographic and documentary study was conducted using a qualitative-quantitative methodology, analyzing data on the lag by utilizing the study conducted by SINDIFISCO, which specifically examines the residues of lag accumulated over this time period. The result obtained was that this lag affects all taxpayers but, it has a greater impact on those with lower incomes, as the starting point of the bracket subject to the highest tax rate of 27.5% in the current table would be exempt in the table adjusted by the IPCA. The article also

---

<sup>13</sup> <sup>1</sup> Graduando do Curso de Ciências Contábeis pelo Centro Universitário UNIESP, E-mail: eteberto.lopes\_jp@hotmail.com

<sup>14</sup> <sup>2</sup> Professor Orientador, Graduado em Ciências Contábeis, pelo Instituto de Educação Superior da Paraíba, IESP, Especialização em MBA em Contabilidade Controladoria e Finanças, pela Faculdade Integrada de Patos, FIP, docente do UNIESP Centro Universitário, em cursos de graduação e pós-graduação, e professor de pós-graduação da BSSP Centro Educacional. Além disso, possui larga experiência, de mais de 20 anos, como consultor e palestrante em Gestão Contábil, Fiscal, Tributária e Restruturação Societária. Desenvolvedor, no Grupo TS7, da plataforma de serviços em Finanças Corporativas, Avaliação de Empresas e Gestão Baseadas em Valor, direcionados às EPPs. E-mail: teofilo@ts7contabilidade.com.br. Currículo Lattes: <https://lattes.cnpq.br/7393641123357419>

observed that taxpayers earning up to R\$6,000.00 are being more affected by this lack of updating.

**KEY WORDS:** Income Tax; Lag; SINDIFISCO.

## 1 INTRODUÇÃO

O Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) é um tributo federal que incide sobre a renda das pessoas físicas no Brasil. Sua história no país remonta ao ano de 1922, quando foi criado o primeiro imposto de renda brasileiro, através da Lei nº4.625. Esse imposto abrangia tanto as pessoas físicas quanto as jurídicas e tinha como objetivo principal arrecadar recursos para financiar a construção da nova capital federal, Brasília. (FEDERAL, 2020)

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, o imposto de renda passou a ser regulamentado por lei específica, a Lei nº 7.713/88, que estabeleceu as normas gerais para a tributação do imposto de renda das pessoas físicas e jurídicas no Brasil.

Desde então, o imposto de renda passou por diversas mudanças em sua legislação, com alterações nas alíquotas e nas faixas de renda, além de outras mudanças relacionadas à sua declaração e pagamento. (NÓBREGA, 2014)

Porém desde 2015 não há nenhuma alteração na faixa de isenção, assim acumulando uma defasagem de quase 150% de acordo com o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), que atinge as classes que recebem menos pois estão pagando um imposto que talvez não deveriam, e também classes mais altas que estão pagando um valor a mais. (SINDIFISCO, 2023)

Diante do cenário em relação ao Imposto de Renda Pessoa Física, o papel do profissional da área contábil se torna fundamental, tanto no aspecto quantitativo como qualitativo, tendo em vista a sua formação fiscal e tributária, além de conhecimentos de normas societárias.

Diante do exposto, cabe a indagação: **Qual o impacto da defasagem do Imposto de Renda de Pessoa Física?**

A discussão acerca desse tema impacta vários contribuintes, tendo em vista que o imposto de renda de pessoa física é um dos tributos mais conhecidos e um dos que tem maior arrecadação no Brasil.

Sendo assim o objetivo geral desse estudo é **identificar** qual o impacto da defasagem do imposto de renda de pessoa física. E como objetivos específicos: descrever impactos financeiros decorrentes da defasagem; elaborar correção da tabela do IR; comparar os impactos financeiros antes e depois, em função da tabela corrigida.

A metodologia para realizar esse trabalho será uma pesquisa quali-quantitativa, pois, irá de coletar dados sobre a defasagem por meio de um estudo do SINDIFISCO, analisá-los e tecer comentários sobre qual impacto financeiro para algumas faixas salariais, realizando também um comparativo entre a tabela vigente e a corrigida frente a defasagem.

O artigo será dividido em cinco partes: introdução, fundamentação teórica, metodologia, discussão de resultado e conclusões finais.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 TRIBUTO**

Tributos são cobranças recolhidas pelo estado, de modo compulsório, que devem ser pagas em moeda, não aceitando bens em troca, que foi gerado por meio de alguma ação, como vender, auferir renda, ter imóvel residencial e assim por diante. (LEITE, 2022)

De acordo com o art 3 do Código Tributário Nacional (CTN)

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (BRASIL, 1966)

Além disso, segundo o CTN os tributos podem ser classificados em categorias sendo elas taxas, contribuições de melhoria e impostos.

Levando em consideração as categorias citadas o imposto de renda classifica-se como imposto, uma vez que segundo o CTN, “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”

## 2.2 CONCEITO DE RENDA

De acordo com o Decreto nº9580 (2018), art 33 a renda constitui em:

.Art. 33. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e as pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza e os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados. (BRASIL, 2018)

Em suma, a renda é todo tipo de receita que uma pessoa tem acesso, seja ela proveniente de salário, investimento ganhos de capital, dentre outras infinitudes de auferir renda. (ONZE, 2020)

## 2.3 CONCEITO DE IMPOSTO DE RENDA

O Imposto de Renda é um tributo de competência da União, e como o nome já é autoexplicativo, ele decai sobre a renda, ou seja, o fato gerador dele é o auferimento de renda, renda essa que pode ser proveniente de capital ou de trabalho. (JÚNIOR, 2021)

De acordo com Cassone (2006) “o que diferencia o imposto de renda de outros tributos é a inexistência da contraprestação por parte do Estado”.

Como está descrito no CTN, no art. 16 “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”

Da mesma forma é previsto no CTN no art.43 que:

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

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

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

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

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (BRASIL, 1966)

Como está previsto na Instrução Normativa RFB Nº2134 o Imposto de Renda tem caráter arbitrado pois o contribuinte não escolhe se vai pagar o tributo, se ele está enquadrado será obrigatório o pagamento.

A RFB (2023) dispõe enquadramentos para declarar o ajuste anual no ano de 2023, referente a 2022, dentre eles: as pessoas que forem residentes no Brasil e que tiveram rendimentos tributáveis acima de R\$28.559,70, recebeu rendimentos isentos superior a R\$40.000,00, que obteve ganho de capital sujeito a tributação ou realizou movimentação na bolsa de valores. Para a atividade rural é um pouco diferente, está enquadrado quem obteve uma renda bruta acima de R\$142.798,50 e quem pretende compensar prejuízos anteriores. A pessoa mesmo que não seja enquadrada pode realizar a entrega da Declaração de ajuste anual.

## 2.4 O IMPOSTO DE RENDA NO BRASIL

Segundo Nóbrega (2014) a primeira vez que uma espécie de Imposto de renda foi implementada no Brasil, ainda de forma primitiva, aconteceu no governo de Dom Pedro II em 1843, pela Lei nº317. Essa tributação vigorou por dois exercícios (1843-1844, 1844-1845) e se assemelhava a tributação retida na fonte, o artigo 23 instituiu um imposto progressivo sobre vencimentos recebidos por cofres públicos.

Art. 23: Fica creada a seguinte contribuição extraordinária durante o anno desta lei.

§ 1º. Todas as pessoas que receberem vencimentos dos Cofres Públicos Geraes, por qualquer título que seja, ficão sujeitas a uma imposição, que será regulamentada pela maneira seguinte.

De 500\$000 a 1:000\$000 2 por cento De 1:000\$000 a 2:000\$000 3 por cento De 2:000\$000 a 3:000\$000 4 por cento De 3:000\$000 a 4:000\$000 5 por cento De 4:000\$000 a 5:000\$000 6 por cento De 5:000\$000 a 6:000\$000 7 por cento De 6:000\$000 a 7:000\$000 8 por cento De 7:000\$000 a 8:000\$000 9 por cento De 8:000\$000 para cima 10 por cento.

§ 2º. Ficam excetuados da regra estabelecida no parágrafo antecedente os vencimentos das praças de pret de terra e mar, e os vencimentos dos militares em campanha.

§ 3º. Na palavra vencimentos se compreendem quaisquer emolumentos que se perceberem nas Secretarias, ou Estações Públicas.

§ 4º. O Governo estabelecerá o modo de arrecadar-se esta nova imposição. (BRASIL, 1843)

Após essa pré-disposição o imposto sobre vencimentos veio a reaparecer em 1867, e previa que todas as pessoas que recebiam por cofres públicos estavam sujeitas ao tributo, exceto quem recebia menos que 1:000\$000, e esse imposto era retido no ato do pagamento. Então em 1879 retomado com ajustes na alíquota que foi fixada em 5%, então ficou um tempo de extinção e retomada, até o ano de 1910, onde foi totalmente extinto. (NÓBREGA, 2014)

Em 1867 surgiu a primeira sinalização de um imposto sobre a renda, sugerido pelo Visconde de Jequitinhonha, mas logo foi descartado. Em 1891 ele ganhou um forte defensor, Rui Barbosa o primeiro ministro da fazenda do período republicano, ele levou formas de aplicação e propostas de adoção, porém nem mesmo diante de 38 páginas de proposta do imposto foi aceita. Porém durante a crise o imposto foi lembrado várias vezes para ser usado como forma de solucionar o déficit orçamentário. (NÓBREGA, 2014)

Até que em 1922 o deputado Antônio Carlos que no momento era Presidente da Comissão de Finanças e relator do orçamento propôs um imposto para substituir alguns impostos sobre a renda para adotar um imposto que incida sobre a renda global. Assim ficou instituído o Imposto de Renda no Brasil, em 31 dezembro de 1922, através da Lei nº4.625 no artigo 31, conforme disposto: (FEDERAL, 2020)

Art.31. Fica instituído o imposto geral sobre a renda, que será devido, annualmente, por toda a pessoa physica ou juridica, residente no territorio do paiz, e incidirá, em cada caso, sobre o conjunto liquido dos rendimentos de qualquer origem.

I. As pessoas não residentes no paiz e as sociedades com séde no estrangeiro pagarão o imposto sobre a renda liquida, que lhes fôr apurada dentro do territorio nacional.

II. É isenta do imposto a renda annual inferior a 6:000\$ (seis contos de réis), vigorando para a que exceder dessa quantia a tarifa que for annualmente fixada pelo Congresso Nacional.

III. Será considerado liquido, para o fim do imposto, o conjunto dos sendimentos auferidos de qualquer fonte, feitas as deducções seguintes: a) imposto e taxas; b) juros de devidas, por que responda o contribuinte; c) perdas extraordinarias, provenientes de casos fortuitos ou força maior, como incendio, tempestade, naufragio o accidentes semelhantes a esses, desde que taes perda não sejam compensadas por seguros ou indenizações; d) as despesas ordinarias realizadas para conseguir e assegurar a renda

IV. Os contribuintes de renda entre 6:000\$ (seis contos de réis) e 20:000\$ (vinte contos de réis) terão dedução de 2 % (dois por cento) sobre o montante do imposto devido por pessoa que tenha a seu cargo, não podendo exceder, em caso algum, essa dedução a 50 % (cinquenta por cento) da importância normal do imposto.

V. O imposto será arrecadado por lançamento, servindo de base a declaração do contribuinte, revista pelo agente do fisco e com recurso para autoridade administrativa superior ou para arbitramento. Na falta de declaração o lançamento se fará ex-officio. A impugnação por parte do agente do fisco ou o lançamento ex-officio terão de apoiar-se em elementos comprobatórios do montante da renda e da taxa devida.

VI. A cobrança do imposto será feita cada ano sobre a base do lançamento realizado no ano imediatamente anterior.

VII. O poder Executivo providenciará expedindo os precisos regulamentos e instruções, e executando as medidas necessárias aos lançamentos e instruções, e executando as medidas necessárias ao lançamento, por forma que a arrecadação do imposto se torne efetiva em 1924.

VIII. Em o regulamento, que expedir o poder Executivo poderá impor multas até o máximo de 5:000\$ (cinco contos de réis). (BRASIL, 1922).

Mesmo após a criação o governo teve cautela ao implantar o imposto, por ser um tributo novo e decair sobre toda a renda ele só foi se tornar efetivo em 1924. (FEDERAL, 2020)

A seguir em forma de linha do tempo uma figura mostrando as mudanças relevantes do Imposto de Renda desde a sua criação até o ano de 2022:

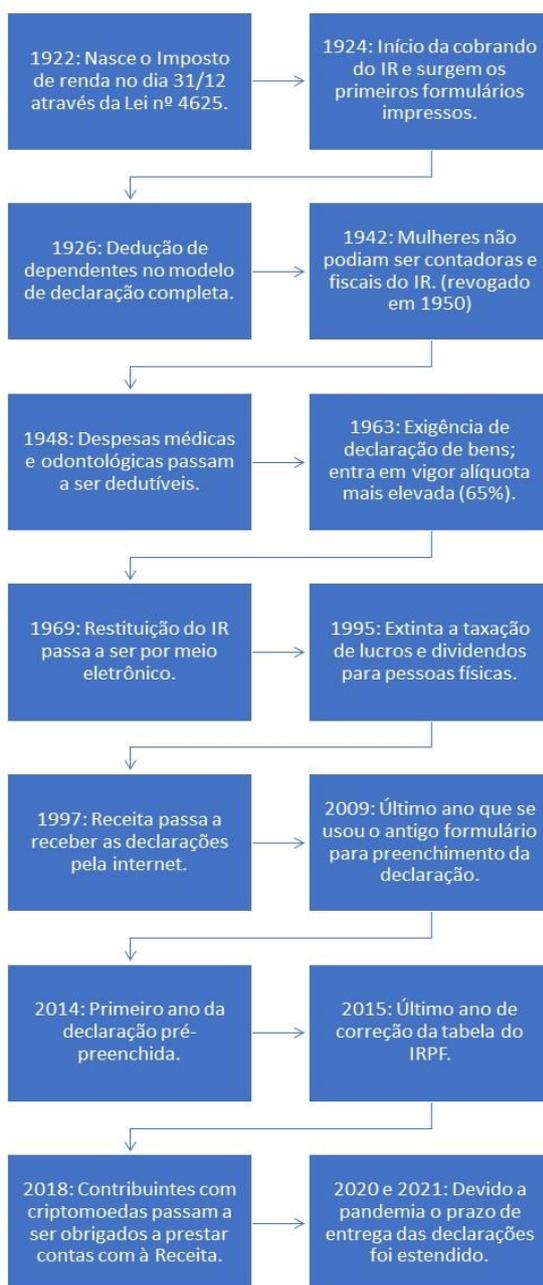


Figura 1 - Linha do tempo informando mudanças relevantes na história do Imposto de Renda.  
Fonte: Infomoney, 2023

## 2.5 MUDANÇA DAS ALÍQUOTAS AO DECORRER DO TEMPO

O imposto de renda foi instituído no Brasil em 1922, com alíquotas iniciais baixas, variando de 0,5% a 8% sobre os rendimentos. No entanto, ao longo dos anos, ocorreram diversas mudanças nas alíquotas, com aumentos e reduções em diferentes governos. (PEIXOTO, 2022)

Durante a Segunda Guerra Mundial, houve uma elevação expressiva nas alíquotas do imposto de renda, como medida para financiar o esforço de guerra. Ao final do conflito, a alíquota máxima havia chegado a 50%. (FEDERAL,2020a)

No governo de Jânio Quadros, em 1961, houve um novo aumento na alíquota máxima, que passou para 60%. No ano seguinte, em 1962, a alíquota máxima foi elevada novamente, para 65%. (FEDERAL, 2020a)

Durante os governos militares, houve uma reversão na tendência de aumento das alíquotas. A taxa máxima foi reduzida para 55% e, posteriormente, para 50%. (AVILA E CONCEIÇÃO,2017)

É importante destacar que as mudanças nas alíquotas do imposto de renda refletem as políticas econômicas e fiscais adotadas pelos governos ao longo do tempo, buscando equilibrar as contas públicas e garantir recursos para investimentos e programas sociais. (ARAUJO, 2022)

De fato, a Lei 9.250/95 alterou as alíquotas do imposto de renda no Brasil, aumentando a alíquota máxima para 27,5%. Em 2009, a Lei 11.482/07 introduziu novas alíquotas, criando quatro faixas de alíquota: 7,5%, 15%, 22,5% e 27,5%. Essas faixas são usadas para calcular o valor devido de imposto de renda pelos contribuintes brasileiros, dependendo da sua renda anual. As alíquotas maiores são aplicadas para aqueles que ganham mais dinheiro, com o objetivo de promover uma distribuição mais equitativa da carga tributária.

## 2.6A DEFASAGEM

A defasagem do imposto de renda é um tema que tem sido alvo de debate no Brasil, esse atraso ocorre quando a tabela de alíquotas do Imposto de Renda não é atualizada pela inflação, assim acarretando uma maior carga tributária o que leva a uma diminuição gradativa do poder de compra do contribuinte. (SENADO, 2022)

Além disso pode ter mais de um impacto negativo para o contribuinte, pois com cargas tributárias mais altas além de diminuir o poder de compra dos contribuintes pode ocasionar também falta de recursos para despesas básicas. (WESTIN, 2021)

### Comparativo entre a carga tributária da tabela do IPRF em vigor e a tabela de 1995 atualizada pelo IPCA

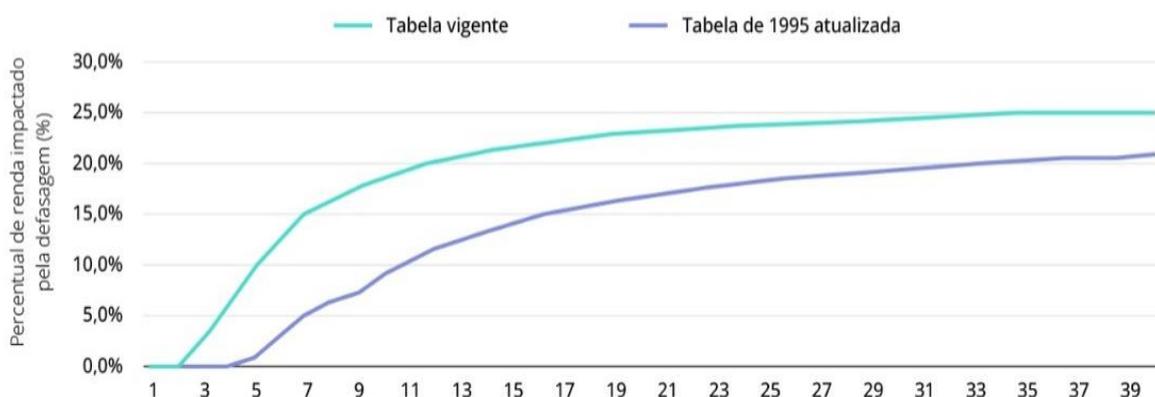


Figura 2 - Gráfico comparativo entre a carga tributária e a tabela do IPRF e a tabela de 1995 atualizada pelo IPCA.

Fonte: Câmara dos Deputados, 2022

Visto que a inflação mensurada pelo IPCA em 2022 foi de 5,79%, e que nesse mesmo ano não houve alteração na tabela progressiva do imposto de renda, esse valor inflacionário foi acrescido ao valor da defasagem acumulada que é calculado desde o ano de 1996, chegando assim ao índice de 148,1%. Além da não atualização da tabela desde o ano de 2015, as deduções também não são atualizadas durante o mesmo período. (SINDIFISCO, 2023)

**Dependentes** – O desconto por dependente, por exemplo, de R\$ 189,59 por mês (R\$ 2.275,08 por ano), deveria estar em R\$ 470,41 mensais ou R\$ 5.644,92 anuais, se fosse corrigido totalmente pelo IPCA entre 1996 e 2022.

**Educação** – A dedução das despesas com educação é limitada aos pagamentos do ensino formal, dos cursos de especialização e de outros cursos profissionalizantes. Pela tabela válida para o ano de 2022, foi permitido deduzir até R\$ 3.561,50. Para repor a defasagem inflacionária até o final deste ano, o valor deveria ser de R\$ 8.836,77. **Saúde** – A legislação atual do Imposto de Renda não limita a dedução com despesas de saúde, mas há restrições quanto à natureza da despesa. Em linhas gerais, consideram-se despesas médicas ou de hospitalização os pagamentos efetuados a médicos de qualquer especialidade, dentistas, fisioterapeutas, terapeutas ocupacionais, psicólogos, fonoaudiólogos, hospitais, e as despesas provenientes de serviços radiológicos, exames laboratoriais, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias. (SINDIFISCO, 2023)

Embora aconteça uma reforma tributária no Brasil que prevê uma simplificação do sistema tributário e uma extinção de impostos como o Imposto

sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Imposto Sobre Serviços (ISS) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), criando o Imposto sobre Operações com Bens e Serviços (IBS) e o Imposto Seletivo nos modelo internacional de Imposto sobre Valor Agregado (IVA), o Imposto de Renda apenas é citado na terceira fase da reforma. (INDÚSTRIA, 2022).

## 2.7 IPCA

O IPCA (Índice Nacional de Preço ao Consumidor Amplo) é um indicador da inflação calculado pelo IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística) que avalia mensalmente a variação de preços de um conjunto de bens e serviços que representam o consumo das famílias de até 40 salários mínimos. (IBGE, 2023)

Ademais, é um dos indicadores econômicos mais importantes do país e é amplamente utilizado por governos, empresas, investidores e consumidores para avaliar o comportamento da inflação e seus impactos na economia e na sociedade em geral. É utilizado para especificar preços e tarifas em diversos setores como energia elétrica, transporte público, combustível, planos de saúde e aluguel. (CORACCINI, 2023)

## 2.8 CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

O princípio da capacidade contributiva existe para tornar a sociedade mais justa em caráter do pagamento de seus tributos, um ônus que esteja dentro da realidade do contribuinte, e também deve servir para evitar abusos do Estado, conforme disposto no Artigo 145, parágrafo um: (PAOLIELLI, 2003)

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte,

facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

§ 2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos. (BRASIL, 1988)

No entanto Tipke (2012 p.46) afirma “o Brasil pertence, todavia, àquele grupo de países em que a Constituição e a realidade constitucional claramente divergem”.

Conclui-se que a capacidade contributiva pode estar sendo infringida pois desde 2015 a tabela não é corrigida causando uma defasagem acumulada de 148% acompanhando o IPCA. Além disso a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB) em 2014 entrou com um recurso para que a tabela do imposto de renda fosse atualizada de acordo com a inflação, pois no momento a tabela já apresentava uma defasagem acumulada, apontando inconstitucionalidade ao princípio da capacidade contributiva. (OAB, 2014)

O Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB) ingressou com Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI 5096) no Supremo Tribunal Federal, na qual questiona a correção da tabela progressiva referente à tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas (IRPF). Na ação, a OAB apresenta histórico da legislação referente ao IR para demonstrar que a correção da tabela em percentual inferior à inflação viola preceitos constitucionais, como o conceito de renda (artigo 153, inciso III), a capacidade contributiva (artigo 145, parágrafo 1º), o não confisco tributário (artigo 150, inciso IV) e a dignidade da pessoa humana (artigo 1º, inciso III), em face da tributação do mínimo existencial. O relator da Ação Direta de Inconstitucionalidade é o ministro Luís Roberto Barroso. [...]

A OAB pede que o STF dê interpretação conforme a Constituição ao artigo 1º da Lei 11.482/2007 (com redação dada pela Lei 12.469/2011) para que a tabela progressiva seja corrigida com base no índice real de inflação, e não nas metas de inflação definidas pelo governo e nem sempre cumpridas. É notório que, com o decorrer dos anos, o valor tido como mínimo necessário para satisfação das obrigações do cidadão e os limites das faixas de incidência do IRPF foram corrigidos de forma substancialmente inferior à inflação do período. É dizer, a regra do IRPF discrepa sobremaneira da inflação verificada, oferecendo um índice ilusório, quando muito, maquiado, afirma a OAB.

A entidade apresenta estudos do Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal, segundo o qual, de acordo com a evolução do IPCA (índice oficial medido pelo IBGE), no período de janeiro de 1996 a dezembro de 2013 (já descontadas todas as correções da tabela do imposto de renda), ocorreu uma perda de poder aquisitivo da moeda brasileira de 62%. O índice é compatível

com o apresentado em nota técnica pelo Departamento Intersindical de Estatísticas e Estudos Socioeconômicos (Dieese), que aponta defasagem acumulada na tabela de cálculo do IR de 61,24%. (FEDERAL,2014)

### 3 METODOLOGIA

O presente artigo tem por objetivo investigar a defasagem do imposto de renda. Entendendo que esse assunto vem ganhando ênfase, esse estudo buscar evidenciar o impacto dessa defasagem em meio ao grupo do imposto de renda de pessoas físicas. (BORGES,2020)

Quanto a esse estudo, segundo Gil (2002 p.17) “pode-se definir pesquisa como o processo racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos”. As pesquisas são meios de aprofundar o conhecimento, como também pode servir para sanar uma curiosidade quanto a aplicação do conhecimento em outra ocasião.

No que se refere esse estudo, trata-se de uma pesquisa básica, no que busca ampliar o conhecimento a respeito do tema. Ademais, existem autores como Appolinário (2011, p.146) que definem a pesquisa básica como “avanço dos conhecimentos científicos sem nenhuma preocupação, a priori, com a aplicabilidade imediata dos resultados a serem recolhidos”.

Vergara (1998, p.45) define pesquisa descritiva da seguinte forma: A pesquisa descritiva expõe características de determinada população ou de determinado fenômeno. Pode também estabelecer correlações entre variáveis e definir sua natureza. Não tem compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação.

Segundo Denzin e Lincoln (2006), a pesquisa qualitativa encara uma abordagem interpretativa do mundo, o que significa que seus pesquisadores estudam as coisas em seu ambiente natural e tentam entender os fenômenos em termos dos significados que as pessoas atribuem a eles. Já a pesquisa quantitativa na visão de Gil (2006) é tudo que pode ser contado, assim gerando informações a partir de números para analisá-los. Essa pesquisa consiste na abordagem quali-quantitativa, pois irá coletar dados sobre a defasagem de acordo com o estudo do SINDFISCO e analisá-los.

Quanto aos procedimentos técnicos a serem adotados na pesquisa vão ser o bibliográfico e a documental, definido pesquisa bibliográfica por Severino (2007) como:

[...] registro disponível, decorrente de pesquisas anteriores, em documentos impressos, como livros, artigos, teses etc. Utilizam-se dados de categorias teóricas já trabalhadas por outros pesquisadores e devidamente registrados. Os textos tornam-se fontes dos temas a serem pesquisados. O pesquisador trabalha a partir de contribuições dos autores dos estudos analíticos constantes dos textos (SEVERINO, 2007, p.122)

Já a documental Segundo Pádua (1997):

Pesquisa documental é aquela realizada a partir de documentos, contemporâneos ou retrospectivos, considerados cientificamente autênticos (não fraudados); tem sido largamente utilizada nas ciências sociais, na investigação histórica, a fim de descrever/comparar fatos sociais, estabelecendo suas características ou tendências (PÁDUA, 1997).

Essa pesquisa se encaixa dentro dos termos citados anteriormente, pois como pesquisa básica ela pretende ampliar o conhecimento do leitor sobre a Defasagem, trazendo dados analisando os mesmos. Já quanto aos objetivos, a pesquisa se enquadra no método descritivo pois traz uma situação-problema, que é a defasagem e realiza uma relação entre a defasagem e o contribuinte.

Já quanto a abordagem do presente estudo ela consiste em quali-quantitativa, pois irá coletar dados sobre a defasagem de acordo com o estudo do SINDIFISCO, analisá-los e tecer comentários sobre como impacta financeiramente algumas faixas salariais além de trazer um comparativo de como seria se a tabela do Imposto de Renda fosse corrigida pelo IPCA. E o procedimento técnico a ser adotado vai ser bibliográfica e documental pois irá analisar a defasagem de acordo com o estudo técnico realizado pelo Sindifisco.

#### **4 ANÁLISE DE DADOS**

O presente estudo tem como base os dados sobre a defasagem obtida por meio do SINDIFISCO que levou em consideração o ano de 1996 que foi quando a tabela começou a ficar próxima com a que era adotada até 2022.

Então fazendo um comparativo simples entre o salário vigente na época e a faixa isenção já é bastante perceptível uma defasagem, no início do comparativo,

em 1996 essa faixa de isenção protegia quem recebia até 8 (oito) salários mínimos, no ano de 2022 quem recebia em torno de 1,5 (um e meio) salários mínimos já estava fora da mesma e sendo obrigado a pagar o imposto de renda.

<b>Anos</b>	<b>Limite de isenção</b>	<b>Salário mínimo vigente</b>	<b>Quantidade de salários mínimos</b>
1996	R\$900,00	R\$112,00	8,04
1997	R\$900,00	R\$120,00	7,5
1998	R\$900,00	R\$130,00	6,92
1999	R\$900,00	R\$136,00	6,62
2000	R\$900,00	R\$151,00	5,96
2001	R\$900,00	R\$180,00	5,00
2002	R\$1.058,00	R\$200,00	5,29
2003	R\$1.058,00	R\$240,00	4,41
2004	R\$1.058,00	R\$260,00	4,07
2005	R\$1.164,00	R\$300,00	3,88
2006	R\$1.257,12	R\$350,00	3,59
2007	R\$1.313,69	R\$380,00	3,46
2008	R\$1.372,81	R\$415,00	3,31
2009	R\$1.434,59	R\$465,00	3,09
2010	R\$1.499,15	R\$510,00	2,94
2011	R\$1566,61	R\$545,00	2,87
2012	R\$1.637,11	R\$622,00	2,63
2013	R\$1.710,78	R\$678,00	2,52
2014	R\$1.787,77	R\$724,00	2,47
2015	R\$1.903,98	R\$788,00	2,42
2016	R\$1.903,98	R\$880,00	2,16
2017	R\$1.903,98	R\$937,00	2,03
2018	R\$1.903,98	R\$954,00	2,00
2019	R\$1.903,98	R\$998,00	1,91
2020	R\$1.903,98	R\$1.039,00	1,83
2021	R\$1.903,98	R\$1.100,00	1,73
2022	R\$1.903,98	R\$1.212,00	1,57

Tabela 1 - Comparativos entre salário vigente nos anos e a faixa de isenção do IR na época, de 1996-2022.

Fonte: Yahii, 2023

Observa-se na tabela anterior que a não correção impacta o desenvolvimento econômico e consequentemente a área tributária. (DEPUTADOS, 2023)

Como visto anteriormente a defasagem desta tabela deveria acompanhar o índice inflacionário e os aumentos do salário mínimo, uma vez que o salário mínimo e a inflação tem oscilação e a tabela continua como está ou tem alterações abaixo dos índices, gera um resíduo inflacionário assim impactando os contribuintes com menor renda que talvez estejam pagando um imposto

indevidamente e o contribuinte de uma renda mais alta pois estaria contribuindo com uma alíquota mais alta do que a devida.

Segundo SINDIFISCO (2023), a não atualização dessa tabela desde 2015 gerou uma defasagem acumulada de acordo com o IPCA de 148,1%, índice chama atenção acerca do assunto.

#### 4.1 SINDIFISCO

O SINDIFISCO (entidade sindical representativa dos Auditores-Fiscais da Receita Federal) é uma organização que tem trabalhado historicamente para criar um sistema tributário mais justo e equitativo e para fortalecer o papel institucional da administração tributária, especialmente a Receita Federal. Ao elaborar e divulgar propostas que visam reorientar o sistema tributário para que seja mais justo e progressista, o Sindifisco Nacional tornou-se referência em debates ideológicos junto à sociedade civil, imprensa, parlamento, academia e governos federal, estaduais e municipais. (SINDIFISCO, 2023a)

#### 4.2 ANÁLISE DA DEFASAGEM

Como já dito anteriormente, a tabela do IR não há alterações desde o ano de 2015 causando uma defasagem acumulada de 148,1% seguindo o índice inflacionário do IPCA, e a seguir será mostrada uma tabela que evidencia como chegou a tal índice de defasagem com um estudo do SINDIFISCO levando em consideração as alterações ocorridas do ano de 1996 ao ano de 2022.

Períodos	IPCA	Correção da Tabela	Resíduo	Em% Resíduo Acumulado
1996	9,56	0,00	9,56	9,56
1997	5,22	0,00	5,22	15,28
1998	1,66	0,00	1,66	17,19
1999	8,94	0,00	8,94	27,67
2000	5,97	0,00	5,97	35,29
2001	7,62	0,00	7,62	45,6
2002	12,53	17,50	-4,23	39,44
2003	9,30	0,00	9,3	52,41
2004	7,60	0,00	7,6	63,99
2005	5,69	10,00	-3,92	57,57
2006	3,14	8,00	-4,5	50,48
2007	4,46	4,50	-0,04	50,42
2008	5,90	4,50	1,34	52,44
2009	4,31	4,50	-0,18	52,16
2010	5,91	4,50	1,35	54,21
2011	6,50	4,50	1,92	57,17
2012	5,84	4,50	1,28	59,18
2013	5,91	4,50	1,35	61,33
2014	6,41	4,50	1,83	64,28
2015	10,67	5,60	4,8	72,17
2016	6,29	0,00	6,29	83,00
2017	2,95	0,00	2,95	88,39
2018	3,75	0,00	3,75	95,45
2019	4,31	0,00	4,31	103,87
2020	4,52	0,00	4,52	113,09
2021	10,06	0,00	10,06	134,10
2022	5,79	0,00	5,79	148,10
Total	420,09	109,63	148,10	148,10

Tabela 2 - Índices acumulados de defasagem de acordo com o IPCA de 1996-2022.  
Fonte: SINDIFISCO, 2023

Um fato a ser destacado após visualizar essa tabela é que quando a tabela do Imposto de Renda foi corrigida pela última vez, em 2015, já havia um resíduo de defasagem considerável, e após essa última correção, o índice inflacionário já subiu mais de 50%.

Também se torna bastante preocupante e prejudicial pois a partir do momento em que a inflação sobe, e o salário de certa forma acompanha esse crescimento e a tabela não há ajustes, o imposto defasado acarretará um valor a mais na parte do salário desse contribuinte.

Foi perceptível também após visualizar a tabela 2 que durante todo o estudo a tabela nunca ficou um período tão longo sem nenhuma correção.

Também foi realizada pelo SINDIFISCO uma atualização da tabela por alíquotas.

Faixas de alíquota	IPCA Acumulado em 2022	Correção da Tabela em 2022	Defasagem Acumulada	Resíduo Acumulado de 1996 até dez/ 2022
Faixa de isenção	5,79	0,00	5,79	146,01
Faixa de 7,5%	5,79	0,00	5,79	146,01
Faixa de 15%	5,79	0,00	5,79	148,34
Faixa de 22,5%	5,79	0,00	5,79	149,52
Faixa de 27,5%	5,79	0,00	5,79	150,72

Tabela 3 - Tabela progressiva mensal do IRPF Ano-Calendário 2022 Resíduos por faixa  
Fonte: SINDIFISCO, 2023

Nota-se então que no momento em que as faixas de alíquotas vão crescendo, a defasagem também acompanha o crescimento e se torna mais notável.

#### 4.3 COMPARAÇÃO ENTRE A TABELA VIGENTE E A CORRIGIDA

Em comparação da tabela 4 que é a tabela vigente do imposto de renda e a tabela 5 que é se tabela fosse corrigida pelo índice do IPCA é perceptível a discrepância de valores na faixa de isenção que impacta diretamente quem tem a renda líquida até R\$4.683,95 estaria dentro da faixa, e, conseqüentemente estaria isento de pagar o imposto de renda, já na tabela sem a correção devida o mesmo estaria sendo tributado pela última faixa de alíquota, de 27,5%.

De	Até	Alíquota	Dedução
0,00	1.903,98	isento	0,00
1.903,99	2.826,65	7,50%	142,80
2.826,66	3.751,05	15,00%	354,80
3.751,06	4.664,68	22,50%	636,13
acima de	4.664,68	27,50%	869,36

Dedução por dependente: R\$ 189,59

Tabela 4 - Tabela progressiva mensal do IRPF do Ano-Calendário 2022.  
Fonte: SINDIFISCO, 2023

De	Até	Correção	Alíquota	Dedução
0,00	4.683,95	146,01%	isento	-
4.683,96	6.953,80	146,01%	7,50%	351,30
6.953,81	9.315,37	148,34%	15,00%	872,83
9.315,38	11.639,44	149,52%	22,50%	1.571,48
acima de	11.639,44	150,72%	27,50%	2.153,46

Dedução por dependente: R\$ 470,41

Tabela 5 - Tabela progressiva mensal corrigida pela defasagem do Ano-Calendário 2022.

Fonte: SINDIFISCO, 2023

Visto isso pode-se observar que as pessoas que possuem dependentes estão ainda mais prejudicadas pois com a não atualização dessa dedução gera mais renda tributável líquida, assim podendo aumentar a faixa da alíquota do imposto a pagar, acarretando mais contribuição do que a devida.

Partindo do mesmo ponto dos dependentes a dedução por gasto com educação também está defasada, com mais de R\$5.000,00 que poderiam ser deduzidos anualmente na base de cálculo da declaração de ajuste anual do imposto de renda.

Já no caso das deduções por gasto com saúde não há diferença, pois, a mesma não tem limite de gastos.

Após isso será feita uma atualização da tabela levando em consideração a tabela atual e a atualizada pelo Sindifisco, para notar a diferença em reais de cada faixa salarial.

Nota-se também que a correção integral aumentaria muito na faixa de isenção, tendo em vista que quem está sendo tributado na alíquota de 27,5% na tabela vigente ainda estaria dentro do limite de isenção. Em reais essa diferença é de R\$2.779,97 de diferença entre as faixas de isenção na tabela adotada e a corrigida pela inflação.

#### 4.4 IMPACTO DA DEFASAGEM

Em R\$

Renda Bruta mensal	INSS	Dependentes		Renda Tributável Líquida		Alíquota efetiva		IR devido		Variação do IR DEVIDO
		Tabela atual	Corrigida	Tabela atual	Corrigida	Tabela atual	Corrigida	Tabela atual	Corrigida	
3.000,00	269,00	189,59	470,41	2.541,41	2.260,59	7,50%	0%	47,81	isento	-47,81
4.000,00	369,18	189,59	470,41	3.441,23	3.160,41	15,00%	0%	161,38	isento	-161,38
5.000,00	536,18	189,59	470,41	4.274,23	3.993,41	22,50%	0%	325,57	isento	-325,57
6.000,00	676,17	189,59	470,41	5.134,24	4.853,42	27,50%	7,50%	542,56	12,71	-529,85
7.000,00	816,17	189,59	470,41	5.994,24	5.713,42	27,50%	7,50%	779,06	77,21	-701,85

Tabela 6 - Ajuste proposto no IR mensal, com reduções.  
Elaboração: Autor, 2023

Vale salientar que foi calculado o valor do INSS, que é deduzido, e também foi considerado um dependente por faixa salarial analisada. Essas deduções são levadas em conta para ser realizado o cálculo da renda tributável líquida, a fim de saber em qual alíquota o contribuinte está enquadrado.

Utilizando faixas de salários subjetivas, nota-se que a primeira faixa que estaria dentro da alíquota de 7,5%, pagando o valor, R\$47,81, estaria isenta de ter esse desconto do IR mensalmente.

Assim também ocorre na segunda faixa salarial a pessoa que estaria tributada pela alíquota de 15%, acarretando um imposto a pagar de R\$161,38, também estaria dentro do limite de isenção e não teria nenhum saldo de imposto a pagar.

Na terceira faixa salarial, que está dentro da faixa de alíquota 25%, o contribuinte tem que pagar um valor de R\$325,57, porém se a tabela fosse atualizada pelo índice inflacionário o mesmo estaria enquadrado dentro do limite de isenção, assim não arcando com nenhum imposto.

Já na quarta faixa salarial, que estaria seria tributado pela alíquota de 27,5% na tabela de 2022 pagando um valor de R\$542,56 teria uma redução bem considerável pois o mesmo estaria sendo tributado pela alíquota de 7,5% e pagando um IR de R\$12,71, tendo uma redução no IR a pagar de 97%, que em reais foi de R\$529,85.

Na quinta e última faixa salarial analisada também houve uma discrepância de valores e alíquotas, na tabela atual vigente seria tributado na alíquota de 27,5%

sendo obrigado a pagar o valor de R\$779,06, já na tabela corrigida pelo IPCA o contribuinte estaria enquadrando na alíquota de 7,5% sendo obrigado a pagar o valor de R\$77,21, havendo assim uma redução de R\$701,85 que representa 90% do valor calculado na tabela vigente.

A defasagem ela é mais prejudicial para quem tem renda mais baixa, em torno de R\$6.000,00, nessa faixa a defasagem pode causar mais de 600% de imposto pago indevidamente se a tabela fosse corrigida, nisso causando uma carga tributária desproporcional para o contribuinte de menor renda.

Também foi possível observar que quando a renda for maior, em torno de R\$7000,00, o indivíduo estará impactado ainda pela defasagem, mas menos que os contribuintes de menor renda, pois foi observado que quem tem uma renda de R\$6000,00 teria uma redução de cerca de 97% no imposto devido ao governo, já quem tem a renda de R\$7000,00, teria uma redução menor de imposto a pagar, cerca de 90% do valor que pagaria na tabela sem a devida correção.

Ainda de acordo com o SINDIFISCO (2023) a atualização da tabela perante a inflação total levaria uma quantidade significativa de contribuintes para a faixa de isenção, estimada em torno de treze milhões. No entanto se essa medida for adotada, e a tabela for corrigida integralmente causaria uma renúncia fiscal de cerca de R\$101,6 bilhões, representando um montante considerável que deixaria de ir para os cofres públicos.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O presente artigo foi elaborado com o intuito de analisar o impacto da defasagem acumulada, em relação ao Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), do Imposto de Renda de Pessoa Física (IRPF) do ano de 1996 ao ano de 2022, e propor uma atualização para realizar um comparativo entre a tabela vigente no ano de 2022 e a corrigida pela inflação.

Neste trabalho foi realizado uma conceituação histórica do imposto de renda, mostrando quando houve a primeira pré-disposição ao mesmo surgir do Brasil em 1843 até a instituição real do mesmo que aconteceu em 1922, porém ele só começou a orçar as rendas realmente em 1924 por ser um tributo novo. Também foram apontados conceitos básicos, como o conceito de tributo, de renda e do

próprio imposto de renda. Foi trazido também um referencial histórico das alíquotas que já foram adotadas no IR ao decorrer do tempo até a sua última atualização que ocorreu em 2009.

Logo depois a defasagem foi analisada brevemente e foi constatado que com a defasagem acumulada o contribuinte acaba sofrendo uma carga tributária mais alta que pode comprometer sua renda em parte, diminuir o poder de compra do mesmo ou até mesmo pode faltar recursos para despesas básicas. Observando também que como na tabela, as deduções também não foram atualizadas, assim gerando também uma defasagem, foi notado que a dedução por dependente, que mensal é de R\$189,59 passaria a ser de R\$470,41, e que passaria de R\$2.275,08 anual para R\$5.644,92. Indo para o lado da dedução por educação a diferença chama bastante atenção também pois a dedução que é permitida na declaração de ajuste anual é de R\$3.561,50 passaria a ser de R\$8.836,77, ou seja, poderia conseguir deduzir mais de R\$5.000,00 na base de cálculo anualmente.

Partindo para a análise de dados foi notado uma grande diferença na faixa de isenção do ponto de partida do estudo em 1996 até o final, em 2022, já que na época inicial a faixa de isenção protegia quem recebia mais de 8 salários mínimos vigentes na época, já em 2022 essa isenção foi reduzida para quem recebia cerca de 1,5 salários mínimos.

Para realizar a análise do impacto da defasagem acumulada foi levado em consideração os valores históricos do IPCA, índice inflacionário do Brasil, a partir desses números é capaz de realizar uma atualização da tabela e identificar qual as faixas mais atingidas pela defasagem.

De acordo com o estudo realizado SINDIFISCO que coletou dados do IPCA e das correções que ocorreram durante os anos, foi notado que houve uma defasagem acumulada de acordo com o índice inflacionário de 148,1%. Foi notado também numa próxima tabela que o índice de defasagem acompanhou o crescentemente as alíquotas, começando na faixa de isenção que havia um acúmulo de 146,01% e terminando na alíquota de 27,5% com 150,72%.

Após isso foi realizado um comparativo entre a tabela vigente e também foi realizada uma atualização na tabela de acordo com a inflação para mensurar qual o impacto financeiro para o bolso do contribuinte.

Notou-se primeiramente que quem estava tributado na faixa mais alta de alíquota na tabela vigente estaria isento na tabela corrigida, foi observado também

que a diferença entre as faixas de isenção era gritante, na tabela corrigida de R\$1.903,98, já na tabela corrigida de R\$4.683,95, uma diferença real de R\$2.779,97.

Posteriormente foi realizado um comparativo para ver a redução em reais do imposto devido, utilizando as faixas salariais subjetivas de R\$3.000,00, R\$4.000,00, R\$5.000,00, R\$6.000,00 e R\$7.000,00, e para realizar a atualização e o comparativo, foi realizado o cálculo do INSS, para fins de dedução na base de cálculo, e também foi considerado uma dedução por dependente.

Os resultados obtidos foram que as três primeiras faixas salariais adotadas, que estão tributadas nas alíquotas de 7,5%, 15% e 22,5% respectivamente, estariam isentas de pagar o imposto de renda mensalmente e não teriam que pagar os valores de R\$47,81, R\$161,38 e R\$325,57 respectivamente, assim sobrando uma renda a mais para ser utilizada.

Já na quarta faixa analisada o contribuinte que estaria sendo tributado pela alíquota de 27,5% na tabela vigente, entraria para a alíquota de 7,5% causando uma redução no Imposto de renda devido, que era de R\$542,56 passando a ser de R\$12,71, assim tendo uma diferença -97% de IR devido que em reais é de R\$529,75, a mais no salário do contribuinte.

Na quinta e última faixa salarial analisada foi observado que também houve uma redução drástica, como na quarta faixa analisada, a quinta também sairia da tributação de 27,5% e passaria a ser tributado pela alíquota de 7,5%, tendo uma redução de R\$701,85 que era cerca de 90% do imposto que ele paga na tabela vigente.

Com essas análises foi capaz de perceber que quem recebe até em torno R\$6.000,00 está mais sendo prejudicado por essa defasagem, pois é capaz de perceber que na quarta faixa analisada, que é de R\$6.000,00 houve uma redução de 97%, já na quinta faixa, que é de R\$7.000,00, houve uma redução de 90% no IR devido, isso significa que quando mais alto for o rendimento do contribuinte, menos ele está sendo impactado pela defasagem.

Após isso ser analisado pode-se observar que o princípio da capacidade contributiva pode estar sendo infringido, visto que ele existe para trazer uma tributação mais justa e isso não está acontecendo, pois como visto anteriormente quem possui uma renda menor está sendo mais afetado pela defasagem.

A discussão acerca do assunto é bastante pertinente, pois a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB) em 2014 entrou com um recurso para que a tabela do imposto de renda fosse corrigida pela inflação, já que na época já existia resíduos de defasagem acumulada.

Durante as eleições que aconteceram em 2022, umas das propostas de governo do então candidato Lula era aumentar o limite de isenção e assim o fez quando assumiu a presidência no ano de 2023, a tabela ainda não foi corrigida integralmente, porém já é o início para uma correção mais abrangente.

A nova tabela surgiu com as faixas de tributação da seguinte forma: o contribuinte que houver uma renda líquida de até R\$2.112,00 estará isento de pagar o IR, de R\$2.112,01 até R\$ 2.826,65 estará sendo tributado pela alíquota de 7,5%, de R\$2.826,66 à R\$3.751,05 será calculado pela alíquota de 15%, já de R\$3.751,06 até R\$4.664,68 será utilizada alíquota de 22,5% e após R\$4.664,68 tributado pela alíquota de 27,5%, uma particularidade dessa tabela é que ela permite um desconto simplificado de R\$528,00. (CRUZ, 2023)

Esse ajuste pode causar um alívio para quem tem uma renda mais baixa pois prevê que quem recebe até dois salários mínimos, que é de R\$1.320,00 estará isento de pagar o tributo, o cálculo é feito da seguinte forma, a faixa de isenção aumentou R\$1.903,98 para R\$2.112,00, porém o governo concederá um desconto simplificado de R\$528,00, assim totalizando R\$2.640,00, que representa dois salários mínimos vigente no ano de 2023. (RODRIGUES, 2023)

Com esse ajuste é previsto que treze milhões de pessoas sejam beneficiadas, pois estarão enquadradas dentro do limite de isenção, assim ficando isentos da tributação retida da fonte e na declaração anual de ajuste. (FAZENDA, 2023)

Porém vendo por outro lado, essa mudança, que foi programada para começar no mês de maio, custará no ano de 2023 cerca de R\$3,2 bilhões para o governo e no ano de 2024 o custo será ainda maior, de cerca de R\$6 bilhões. (NASCIMENTO, 2023)

## REFERÊNCIAS

APPOLINÁRIO, Fabio. **Dicionário de Metodologia Científica**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2011. Acesso em: 25/04/2023.

ARAUJO, Fernanda. **O que é Imposto de Renda e para que serve?**, 2022. Disponível em: <https://www.serasa.com.br/blog/o-que-e-imposto-de-renda/> . Acesso em: 01/04/2023.

AVILA, Róber Iturriet; CONCEIÇÃO, João Batista Santos. **O imposto de renda do Brasil no tempo: progressividade ao liberalismo**, 2017. Disponível em: <https://brasildebate.com.br/o-imposto-de-renda-do-brasil-no-tempo-da-progressividade-a-egide-liberalizante/> . Acesso em: 01/04/2023.

BORGES, Renata Silva. **Considerações econômicas a respeito da defasagem na atualização da Tabela do Imposto de Renda**, 2020. Disponível em: <https://repositorio.ufpb.br/jspui/bitstream/123456789/17918/1/RSB18082020.pdf> . Acesso em: 09/03/2023

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado federal, 1988. Disponível em: 23 [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm) . Acesso em 28/05/2023.

BRASIL. **Decreto nº 9580**, 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: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2018/decreto/d9580.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/d9580.htm) . Acesso em: 28/05/2023.

BRASIL. **Decreto-lei nº 317**, de 21 de outubro de 1843. Fixando a Despesa e orçando a Receita para os exercícios de 1843 - 1844, e 1844 - 1845. Rio de Janeiro. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lim/lim317.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lim/lim317.htm) . Acesso em: 28/05/2023.

BRASIL. **Decreto-lei nº 4.625**, de 31 de dezembro de 1922. Orça a Receita Geral da República dos Estados Unidos do Brasil para o exercício de 1923. Rio de Janeiro. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/1901-1929/l4625.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1901-1929/l4625.htm). Acesso em: 28/05/2023.

BRASIL. **Decreto-lei nº 5172**, de 25 de Outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm#:~:text=Art.%203%C2%BA%20Tributo%20%C3%A9%20toda,mediante%20atividade%20administrativa%20plenamente%20vinculada](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm#:~:text=Art.%203%C2%BA%20Tributo%20%C3%A9%20toda,mediante%20atividade%20administrativa%20plenamente%20vinculada) . Acesso em 12/05/2023.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário: fundamentos constitucionais da tributação, definição de tributos e suas espécies, conceito e classificação dos impostos, doutrina, prática e jurisprudência**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2006. Acesso em: 30/05/2023.

CORACCINI, Raphael. **Entenda o que é IPCA e como esta taxa de inflação impacta no seu bolso**, 2023 Disponível em:

<https://www.cnnbrasil.com.br/economia/ipca-o-que-e-e-como-e-calculado-o-principal-indice-de-inflacao-do-pais/> . Acesso em: 12/05/2023.

CRUZ, Leonardo. **Tabela do Imposto de Renda 2023: faixas, alíquotas e como calcular**, 2023. Disponível em: <https://www.creditas.com/exponencial/tabela-imposto-de-renda/> . Acesso em 30/05/2023.

DEPUTADOS, Câmara. **A defasagem da tabela do Imposto de Renda**, 2023. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/internet/agencia/infograficos-html5/a-defasagem-da-tabela-do-imposto-de-renda/index.html> . Acesso em 24/05/2023

DEZIN, Norman K.; LINCOLN, Yvonna S. (Orgs). **O planejamento da pesquisa qualitativa: teorias e abordagens**. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2006, p15-41. Acesso em 25/04/2023.

FAZENDA, Ministério. **Nova tabela do Imposto de Renda beneficiará mais de 13 milhões de brasileiros**, 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/assuntos/noticias/2023/maio/nova-tabela-do-imposto-de-renda-beneficiara-mais-de-13-milhoes-de-brasileiros> . Acesso em: 30/05/2023.

FEDERAL, Receita. **1922 a 1924 – A instituição do imposto de renda**, 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/memoria/imposto-de-renda/historia/1922-a-1924-a-instituicao-do-imposto-de-renda-no-brasil> . Acesso em 09/03/2023.

FEDERAL, Receita. **1945 a 1963 – A consolidação do imposto**, 2020<sup>a</sup>. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/memoria/imposto-de-renda/historia/1944-a-1963-a-consolidacao-do-imposto#:~:text=Al%C3%ADquota%20m%C3%A1xima%20da%20tabela%20progr%20essiva,exerc%C3%ADcio%20de%201944%2C%2020%25> . Acesso em 15/03/2023.

FEDERAL, Supremo Tribunal. **Ação pede reajuste da tabela do IRPF de acordo com a inflação real**, 2014. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/noticias/acao-pede-reajuste-da-tabela-de-irpf-de-acordo-com-a-inflacao-real/113796924> . Acesso em:23/05/2023.

GIL, Antônio C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2006. Acesso em 25/04/2023.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**, 2002. Acesso em: 25/04/2023.

IBGE. **Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo**, 2023. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/precos-e-custos/9256-indice-nacional-de-precos-ao-consumidor-amplo.html?=&t=o-que-e> . Acesso em 12/05/2023.

INDÚSTRIA, Portal da. **Reforma tributária: O que é e quais são as propostas**, 2022. Disponível em: <https://www.portaldaindustria.com.br/industria-de-a-z/reforma-tributaria/> . Acesso em 07/06/2023.

INFOMONEY. Disponível em: <https://www.infomoney.com.br/web-stories/imposto-de-renda-faz-100-anos-confira-a-linha-do-tempo/> . Acesso em 20/04/2023.

JÚNIOR, José Carlos R. **Você sabe a diferença entre tributos, impostos, taxas e outros conceitos?**, 2021. Disponível em: <https://conube.com.br/blog/tributos-impostos-e-taxas/> . Acesso em: 26/05/2023.

LEITE, Vitor. **O que é tributo? É a mesma coisa que imposto e taxa?**, 2022. Disponível em: <https://blog.nubank.com.br/o-que-e-tributo/> . Acesso em: 12/05/2023.

NASCIMENTO, Houldine. **Mudanças na tabela do IR custam R\$3,2 bilhões em 2023**, 2023. Disponível em: <https://www.poder360.com.br/economia/mudancas-na-tabela-do-ir-custam-r-32-bilhoes-em-2023/> . Acesso em: 31/05/2023.

NÓBREGA, Cristóvão Barcelos da. **História do Imposto de Renda no Brasil**, 2014. Acesso em: 09/03/2023

OAB. **IRPF: Barroso considera ADI da OAB relevante e determina rito célere**, 2014. Disponível em: [https://www.oab.org.br/noticia/26798/irpf-barroso-considera-adi-da-oab-relevante-e-determina-rito-celere?utm\\_source=2892&utm\\_medium=email&utm\\_campaign=OAB\\_Informa](https://www.oab.org.br/noticia/26798/irpf-barroso-considera-adi-da-oab-relevante-e-determina-rito-celere?utm_source=2892&utm_medium=email&utm_campaign=OAB_Informa) . Acesso em: 01/05/2023

ONZE, Redação. **O que é renda: tipos e dicas como melhorar a sua**, 2020. Disponível em: <https://www.onze.com.br/blog/renda-o-que-e/> . Acesso em: 23/05/2023.

PÁDUA, E. M. M. **Metodologia da pesquisa: abordagem teórico-prática**. 2. ed. São Paulo: Papirus, 1997. Acesso em 01/06/2023.

PAOLIELLO, Patrícia Brandão. **O princípio da capacidade contributiva**, 2003. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/4138/o-principio-da-capacidade-contributiva> . Acesso em 15/04/2023

PEIXOTO, Thiago. **Começa hoje o prazo para declaração do imposto de renda 2022. Fique atento!**, 2022. Disponível em: <https://cra-rj.adm.br/comeca-hoje-o-prazo-para-declaracao-do-imposto-de-renda-2022-fique-atento/> . Acesso em 15/03/2023.

RFB. **Instrução Normativa nº 2131**, de 27 de Fevereiro de 2023. Dispõe sobre a apresentação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física referente ao exercício de 2023, ano-calendário de 2022, pela pessoa física residente no Brasil, e altera as Instruções Normativas SRF nº 81, de 11 de outubro de 2001, e nº 208, de 27 de setembro de 2002, para prorrogar prazos relativos à apresentação de declarações e ao recolhimento de créditos tributários apurados, relativamente ao exercício de 2023, ano-calendário de 2022.

Disponível em:

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=129195> .  
Acesso em: 25/05/2023.

RODRIGUES, Alex. **Lula anuncia política de reajuste do salário mínimo e isenção de IR**, 2023. Disponível em:

<https://agenciabrasil.ebc.com.br/politica/noticia/2023-04/lula-anuncia-politica-de-reajuste-do-salario-minimo-e-isencao-de-ir> . Acesso em: 30/05/2023.

SENADO, Agência. **Projetos evitam que quem ganha menos passe a pagar IR por defasagem da tabela**, 2022. Disponível em:

<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2022/07/21/projetos-evitam-que-quem-ganha-menos-passe-a-pagar-ir-por-defasagem-da-tabela> . Acesso em: 28/05/2023.

SEVERINO, Antonio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico**. São Paulo: Cortez, 2007. Acesso em 25/04/2023.

SINDIFISCO. **A Defasagem na Correção da Tabela do Imposto de Renda de Pessoa Física**, 2023. Disponível em: [https://www.sindifisconacional.org.br/wp-content/uploads/2023/01/Defasagem\\_IR\\_1996\\_a\\_2022\\_Janeiro\\_2023\\_10\\_01\\_IPCA\\_IBGE\\_Revisado-1.pdf](https://www.sindifisconacional.org.br/wp-content/uploads/2023/01/Defasagem_IR_1996_a_2022_Janeiro_2023_10_01_IPCA_IBGE_Revisado-1.pdf) . Acesso em: 15/04/2023

SINDIFISCO. **Quem Somos**, 2023<sup>a</sup>. Disponível em:

<https://www.sindifisconacional.org.br/quem-somos/> . Acesso em: 27/05/2023.

TIPKE, K. **Moral tributária do Estado e dos contribuintes**. Tradução de Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2012. Acesso em 24/04/2023.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 2<sup>a</sup> ed. São Paulo: Atlas, 1998. Acesso em 25/04/2023.

WESTIN, Ricardo. **Por que a formula de cobrança de impostos do Brasil piora a desigualdade social**, 2021. Disponível em:

<https://www12.senado.leg.br/noticias/infomaterias/2021/05/por-que-a-formula-de-cobranca-de-impostos-do-brasil-piora-a-desigualdade-social> . Acesso em: 27/05/2023.

YAHII. **Histórico das Tabelas do Imposto de Renda**, 2023. Disponível em:

<http://www.yahii.com.br/irhistorico.html> . Acesso em: 20/05/2023.

## HOLDING PATRIMONIAL COMO ESTRATÉGIA DE REDUÇÃO DA INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA SOBRE BENS

Giulliana Ingridy Oliveira Gadelha<sup>14</sup>

Francisco Leite Duarte<sup>15</sup>

### RESUMO

O trabalho descreve uma pesquisa bibliográfica, onde tem como objetivo apresentar estratégias para redução na incidência de impostos no patrimônio, demonstrar a importância que assume a constituição de uma sociedade *holding* para promover melhorias no controle, administração, bem como manutenção do patrimônio. No cenário atual, a alta carga tributária é algo que impõe à sociedade buscar maneiras de tentar reduzir a incidência desses tributos, e assim não ter seu patrimônio reduzido de maneira severa. A alta carga tributária é algo que dificulta a atividade empresarial em todos os setores, mas essa dificuldade se estende além da vida empresarial. Ela se encontra também quando se fala de sucessão patrimonial, transmissão de bens *intervivos*, entre outras coisas presentes no cotidiano da sociedade. Devido a essas circunstâncias, esse trabalho busca mostrar maneiras lícitas, com objetivo de reduzir a carga tributária através de um planejamento estratégico, adotando a *holding* como ferramenta, diminuindo assim o impacto direto da carga tributária no patrimônio e nas finanças de seu contribuinte, e também obter um planejamento sucessório simplificado, reduzindo a corrosão do patrimônio. Será abordado neste artigo os tipos de *holdings* existentes, dando ênfase a *holding* patrimonial e familiar.

**Palavras-chaves:** Planejamento; *Holding*; Sucessório; Tributos.

### ABSTRACT

The work describes a bibliographical research, which aims to present strategies to reduce the incidence of taxes on equity, demonstrate the importance that assumes the constitution of a holding company to promote improvements in the control, administration, as well as maintenance of the equity. In the current scenario, the high tax burden is something that forces society to seek ways to try to reduce the incidence of these taxes, and thus not have its assets severely reduced. The high tax burden is something that hinders business activity in all sectors, but this difficulty extends beyond business life. It is also found when talking about patrimonial succession, transmission of living goods, among other things present in the daily life of society. Due to these circumstances, this work seeks to show legal ways, with the objective of reducing the tax burden through strategic planning, adopting the holding company as a tool, thus reducing the direct impact of the tax burden on the equity and finances of its taxpayer, and also obtain simplified succession planning, reducing

---

<sup>14</sup> Graduanda do Curso de Ciências Contábeis do Uniesp. E-mail: giullianagadelhafb@gmail.com

<sup>15</sup> Professor Orientador, Graduado em Direito, Mestre e Doutorando em Direito econômico, professor da Universidade Estadual da Paraíba, Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. E-mail: [profchicoleite@hotmail.com](mailto:profchicoleite@hotmail.com). Currículo Lattes: <http://lattes.cnpq.br/2401847664486639>

the erosion of assets. In this article, the types of existing holdings will be discussed, with emphasis on patrimonial and family holdings.

**KEY WORDS:** Planning; Holding; Succession; Tributes.

## 1 INTRODUÇÃO

Esse estudo tem como objetivo analisar as questões referentes à tributação dos entes federativos sobre o patrimônio dos contribuintes e a utilização das empresas *holdings* como ferramenta para reduzir o impacto financeiro na manutenção e transmissão desses bens, se justificando pela existência de inúmeras dúvidas, sobretudo, do imposto sobre a transmissão *inter vivos* e *causa mortis* de bens moveis e imóveis, transferência de bens da pessoa física para a pessoa jurídica e planejamento sucessório.

O atual cenário em que o Brasil se encontra impõe a sociedade buscar alternativas dentro de um planejamento tributário, através de elisão fiscal, que faça com que haja uma redução na incidência dos impostos de forma legal, objetivando a redução do impacto, nocivo ao valor patrimonial, da alta carga tributária brasileira.

Sob esta ótica o planejamento sucessório, através da criação de uma empresa *holding*, permite a elaboração, dentro das previsões legais vigentes, de uma estratégia planejada para a manutenção da propriedade dos bens e a sua eventual sucessão patrimonial ocorra da forma mais eficaz e eficiente possível, assegurando celeridade nos procedimentos formais obrigatórios e necessários.

No Brasil, a alta carga tributária é algo que dificulta a atividade empresarial em todos os setores, mas essa dificuldade se estende além da vida empresarial. Ela atinge o cotidiano da vida privada das pessoas físicas, atingindo-os até de maneira mais severa, já que ao contrário da disponibilidade de recursos, que teoricamente é mais robusta nas empresas, o contribuinte, pessoa física muitas vezes tem seus recursos financeiros bem limitados e a *holding* é uma ferramenta que ajuda o contribuinte, pessoa física, e potencial empresário, a enfrentar o ataque ao seu patrimônio e suas finanças, com a redução do impacto direto da carga tributária.

Tanto na parte administrativa quanto no planejamento sucessório existem benefícios fiscais que merecem destaque e que podem ser usufruídos por aqueles que realizam o planejamento por meio de uma *holding* patrimonial.

A *holding* é um modelo empresarial utilizado para a realização de um planejamento estratégico no que tange a administração de bens e de outras empresas, mas que pode ser utilizada para o planejamento fiscal e tributário. Logo, quando se trata dos impostos referentes ao ITBI (Imposto Sobre Transmissão de Bens Imóveis) e o ITCMD (Imposto Sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação) e a depender do tipo de *holding*, pode se incluir a esse rol de tributos o IRPF (Imposto Sobre a Renda da Pessoa Física), claramente se torna mais vantajoso se ter uma empresa, cujo sua natureza é puramente, aliviar o impacto tributário à vida do contribuinte, protegendo o patrimônio e a aquisição de recursos.

Embora as *holdings* tenham surgido no Brasil em 1976 com o advento da Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/76), essa instituição só recentemente se popularizou devido ao aumento das incertezas e problemas com esse tipo de empresa tributária.

No entanto, apesar de ser algo recente, a busca da utilização desse, “perfil empresarial” e não haver uma legislação totalmente específica e abrangente para as *holdings*, os tribunais brasileiros já têm vários processos envolvendo tais empresas, que em essência são empresas familiares. Desse modo, existem algumas dessas empresas constituídas de modo irregular, o que ressalta a importância da participação de um profissional contábil qualificado para evitar fatos que acarretem autuações fiscais e até mesmo judiciais, assim como há dúvidas acerca de como a tributação incide nessas empresas.

Logo, ao criar uma *holding* patrimonial de natureza familiar é necessário ter conhecimento acerca dos seus limites legais na tributação para que, no futuro não se tenha problemas e a empresa não fique suscetível a receber processos fiscais e jurídicos por ter incorrido em evasão fiscal ao invés da elisão fiscal.

Portanto, é de suma importância ter conhecimento atualizado em relação a questões consideradas controvertidas pelo Poder Judiciário e do Fisco sobre a tributação dos impostos, especificamente em relação ao IRPF, IRPJ (Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica), ITCMD e ao ITBI, existem inúmeras dúvidas, sobretudo, a respeito do recolhimento do tributo na doação das quotas, da tributação na integralização do capital social e em relação à residência fiscal do doador. Tais disputas podem resultar em autuações fiscais e até mesmo litígios, portanto, pesquisar e entender as limitações legais relacionadas à tributação da *holding* é fundamental.

Ante o exposto, como fazer pra elidir a carga tributária e proteger o patrimônio contra a corrosão tributária atuante na sucessão patrimonial e a incidência da tributação sobre ganho de capital no ato da alienação de patrimônio e outras situações do cotidiana da população.

O objetivo geral desta pesquisa é analisar como o sistema de *holding* pode ajudar a reduzir o impacto tributário no patrimônio, analisando de forma comparativa a tributação incidente na forma tradicional de se lidar com os bens em relação à alternativa que é a utilização de *holding* e seus benefícios fiscais.

A alta carga tributária existente no Brasil impõe a sociedade a buscar maneiras que possam de certa forma, reduzir a incidência de tais tributos através da elisão fiscal.

O estudo de empresas do tipo *holding* possibilita alcançar o objetivo da redução tributária e proteção de patrimônio, tendo isso em vista e para poder compreender como a escolha do *holding* beneficia a manutenção do patrimônio esse trabalho visa expor quais são as vantagens de usar a *holding* em comparação ao manejo tradicional do patrimônio.

Logo, quando se trata dos impostos referentes ao IRPF, IRPJ, ITCMD e ITBI se torna mais vantajoso quando se abre uma *holding*.

No Brasil, um dos principais problemas para se manter a integridade do valor financeiro do patrimônio é a extensa e severa política de manutenção de recursos do Estado, ou seja, a temida e famosa carga tributária que visa a obtenção de recursos, oriundas do contribuinte, taxando todos os atos da vida civil, como, por exemplo, o imposto sob sucessão, imposto sobre transmissão de bens, imposto sob a doação, imposto sob a renda de qualquer natureza, entre outros atos da vida do contribuinte.

Esse estudo visa demonstrar como a estratégia e o planejamento tributário pode reduzir o impacto da atuação do Estado sobre o patrimônio do contribuinte e como uma boa gestão contábil pode sanar a depreciação patrimonial. Isso leva a seguinte questão: Como o uso a *holding* pode ajudar na redução da carga tributaria e quais os aspectos legais do uso dessa ferramenta?

Foi utilizado neste trabalho o método de pesquisa bibliográfica, com a finalidade de analisar a relação do *holding* como ferramenta da elisão fiscal. O estudo parte de uma revisão bibliográfica composta pelos principais autores e estudiosos dos temas abordados neste estudo.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1 TRIBUTO

De forma geral, o tributo é o meio, com o qual, a gestão pública capta recursos para financiar os custos de suas atividades. O tributo impacta diretamente no desenvolvimento de uma sociedade, da mesma forma que, o sistema tributário que é a forma como a gestão pública gerencia a captação dos recursos sofre influência de ordem econômica, política, financeira, social, ambiental e outras.

Vale lembrar que, a natureza do tributo pode ser fiscal ou extrafiscal, ou seja, a captação pura de recursos monetários ou a mera regulação econômica.

O professor Eduardo Sabbag (2018), que em seu Manual de Direito Tributário cita Luciano Amaro que define tributo da seguinte forma:

O tributo, portanto, resulta de uma exigência do Estado, que, nos primórdios da história fiscal, decorria da vontade do soberano, então identificada com a lei, e hoje se funda na lei, como expressão da vontade coletiva (AMARO, 2008, p.17).

Na mesma obra de Sabbag (2018), é citado por Ruy Barbosa Nogueira, que diz:

Os tributos (...) são as receitas derivadas que o Estado recolhe do patrimônio dos indivíduos, baseado no seu poder fiscal (poder de tributar, às vezes consorciado com o poder de regular), mas disciplinado por normas de direito público que constituem o Direito Tributário (NOGUEIRA, 1995, p. 155).

Desta forma, observa-se que o tributo influencia a sociedade muito além do mero custeio do Estado, influenciando diretamente o cotidiano das pessoas, tendo em vista que são justamente estas pessoas e os seus atos na vida cotidiana que geram os fatos que acarretam compulsoriamente o ato de recolher tributo. Ou seja,

as ações dos contribuintes são o que irão definir efetivamente o quanto, o como e o quando da relação tributária entre contribuinte e Estado.

Dada a alta carga tributária, é quase um instinto natural as pessoas buscarem suprimir ou reduzir o impacto da tributação em suas atividades, seja através da elisão ou da evasão fiscal.

## 2.2 ELISÃO FISCAL x EVASÃO FISCAL

A elisão fiscal e a evasão fiscal são duas maneiras pelas quais você pode reduzir sua responsabilidade fiscal por meio de técnicas e do planejamento tributário. A principal diferença está na legalidade dos métodos utilizados por cada um, já que na evasão se utiliza formas dentro da legalidade e na evasão se utiliza subterfúgios a fim de fraldar a arrecadação de tributos.

Conforme o *International Bureau of Fiscal Documentation* – IBFD (1988, p. 22 e 101):

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.

*Original: Tax avoidance. This term is used to denote the reduction of tax liability by legal means. It often has pejorative overtones, where for example it is used to describe avoidance achieved by artificial arrangements of personal or business affairs to take advantage of loopholes, anomalies or other deficiencies of tax law. (...). In contrast with avoidance, tax evasion is the reduction of tax by illegal means. Tax evasion. The term applied to the avoidance of tax by unlawful means, including the omission of taxable income or transactions from tax declarations, or the reduction of the amount properly due by fraudulent misstatement or misrepresentation.*

A elisão fiscal é um procedimento legal que ocorre antes de um fato gerador para economizar imposto; é um negócio jurídico indireto em que o sujeito de uma relação jurídica pretende obter um fim diferente daquele de uma transação válida. Planejamento tributário entre a economia tributária legal e a evasão fiscal.

A evasão fiscal, definida como atos ilícitos praticados para sonegar tributos ou reduzi-los indevidamente, é um delito que, se detectado, pode trazer diversas consequências para o contribuinte, como pagar multas elevadas e até sofrer sanções penais mais severas.

Segundo o Professor Sacha Coêlho (2006, p. 174):

Tanto na evasão comissiva ilícita como na elisão fiscal existe uma ação do contribuinte, intencional, com o objetivo de não pagar ou pagar tributo a menor. As diferenças: (a) a natureza dos meios empregados. Na evasão ilícita os meios são sempre ilícitos (haverá fraude ou simulação de fato, documento ou ato jurídico. Quando mais de um agente participar dar-se-á o conluio). Na elisão os meios são sempre lícitos porque não vedados pelo legislador; (b) também, o momento da utilização desses meios. Na evasão ilícita a distorção da realidade ocorre no momento em que ocorre o fato jurígeno-tributário (fato gerador) ou após sua ocorrência. Na elisão, a utilização dos meios ocorre antes da realização do fato jurígeno-tributário, ou como aventa Sampaio Dória, antes que se exteriorize a hipótese de incidência tributária, pois, opcionalmente, o negócio revestirá a forma jurídica alternativa não descrita na lei como pressuposto de incidência ou pelo menos revestirá a forma menos onerosa.

Um tipo de prática de evasão fiscal, é a sonegação, que está prevista na Lei 4.502, art. 71, na qual diz que:

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 do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária ou o crédito dela decorrente.

Como, por exemplo quando o contribuinte, para fugir do tributo, emite, nota fiscal com preço inferior ao efetivamente praticado, ou que adultera recibo médico para abater seu imposto de renda, ou que, sem autorização, abre e movimentar contas bancárias em nome de outras pessoas, ou, em conluio com elas fraudar a Fazenda Pública.

Mas nem toda estratégia adotada pelo sujeito passivo para evitar o tributo ou para reduzi-lo, convém em algo ilícito. Pode ser feito um planejamento tributário, que pode ser lícito, através da elisão fiscal na intenção de economia no pagamento de tributos.

Pode-se tomar como exemplo a indústria de alimentos Mondelez, famosa por fabricar bombons de chocolate, como o conhecido Sonho de Valsa, o carro chefe do seu rol de produtos, que antes era classificado como bombom de chocolate, e por isso embalado de maneira específica, de forma enrolada, e por isso tributado com uma alíquota de 5% de IPI (Imposto Sobre Produto Industrializado). Optaram pela mudança na classificação do produto para “Produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos”, trocando a embalagem tradicional do produto por uma embalagem do tipo saquinho selado e o nome para *wafer* ao invés de bombom de chocolate, e por não ser mais um chocolate, ficou sujeito a uma alíquota de 0% de IPI. Este é um exemplo de planejamento tributário que a empresa adotou, e assim encontrou uma alternativa menos onerosa de pagar seus tributos.

Além da sonegação, há também, como forma prática de evasão fiscal a fraude e simulação. Fraude se dá quando há adulteração ou falsificação de documentos, onde o contribuinte faz uso disso para furta o pagamento do tributo que é devido por lei. Já a simulação pode ocorrer de duas maneiras: relativa ou absoluta. A Professora Misabel Derzi define esses dois tipos de simulação da seguinte forma:

A simulação absoluta exprime ato jurídico inexistente, ilusório, fictício, ou que não corresponde à realidade, total ou parcialmente, mas a uma declaração de vontade falsa. É o caso de um contribuinte que abate despesas inexistentes, relativas a dívidas fictícias. Ela se diz relativa, se atrás do negócio simulado existe outro dissimulado. (...) Para a doutrina tradicional, ocorrem dois negócios: um real, encoberto, dissimulado, destinado a valer entre as partes; e um outro, ostensivo, aparente, simulado, destinado a operar perante terceiros (DERZI, 2001, pp. 214-5).

Cinco são as espécies de tributos (impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições sociais).

### 2.3 IMPOSTOS

O conceito legal de imposto encontra-se no art. 16 do Código Tributário Nacional, *verbis*: “Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

O professor Eduardo Sabbag (2018, p. 446), em sua obra Manual Do Direito Tributário, leciona como conceito de imposto que: “Imposto é tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa à vida do contribuinte, à sua atividade ou a seu patrimônio”.

Para Paulo Carvalho (2004, p. 36), “podemos definir imposto como o tributo que tem por hipótese de incidência um fato alheio a qualquer atuação do Poder Público”.

Os cidadãos do país devem pagar impostos, para que o Estado garanta a funcionalidade dos serviços públicos de interesse da coletividade. A contribuição compulsória através dos impostos é uma obrigação tanto para pessoa física como para pessoa jurídica, e tem por finalidade o custeio das atividades públicas na manutenção do bem estar da sociedade. Os impostos se dividem em três esferas de gestão, são elas: Federais, estaduais e municipais.

Os impostos de natureza Federal, correspondem a maior parcela da obrigação tributária da nação, e tem por finalidade custear a administração pública federal, sendo empregado de forma geral para toda a nação.

Os principais impostos desta natureza são II (Imposto de Importação), IE (Imposto de Exportação), IPI (Imposto sob Produto Industrializado), IOF (Imposto sob Operações Financeiras), entre outros previstos no Art. 153 da CF/88.

Em especial, vale destacar para o estudo deste trabalho, a maior relevância, da tributação que incide sobre a renda e provento de qualquer natureza, que tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica. É o conhecido Imposto de Renda. Tal imposto, apesar de ser composto por alíquota progressiva, se torna um grande fardo financeiro para o contribuinte, pessoa física e um componente constante das atividades da pessoa jurídica, que sofre igual desgaste de seus recursos.

Os impostos de natureza Estadual, que estão sobre a tutela dos estados, são responsáveis por financiar as atividades administrativas dos estados, dentre eles estão os órgãos estaduais de serviços públicos como o Detran, escolas, entre outros.

Os impostos estaduais são três: O ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), esse imposto incide quando há circulação de produtos ou serviços tributáveis entre cidades, estados ou de pessoa jurídica para pessoa física. O IPVA (Imposto sobre a Propriedade de Veículos) que tem como fato gerador a

propriedade de qualquer veículo automotor de via terrestre, e o ITCMD (Imposto sobre Transmissão de Bens *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos), tem como fato gerador a transmissão de propriedade de quaisquer bens e cessão de direitos.

E os municipais, que são os impostos de competência de cada município. Sua arrecadação auxilia na administração pública local, tais como escolas municipais, creches, PSF, etc.

São três os impostos municipais: O IPTU (Imposto sobre a propriedade territorial urbana e predial), tem como fato gerador será a propriedade, o domínio útil ou a posse do bem imóvel, por natureza ou acessão física. O ISS (Imposto sobre serviços de qualquer natureza), tem como fato gerador a prestação de serviços por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. Serviços da Lista anexa à LC n. 116/2003. E o ITBI, que tem como fato gerador, a transmissão de bens imóveis *inter vivos*, por ato oneroso, por natureza ou acessão física.

O direito de família acaba sendo obrigado a incluir o Estado como um herdeiro adesivo, pois a transmissão da herança só será concretizada após o pagamento dos tributos.

Para os fins desse trabalho, importa considerar apenas os impostos, mas há de se consignar que as taxas estão previstas no art. 145 da Constituição Federal, bem assim nos arts. 77 a 79 do Código Tributário Nacional. As contribuições de melhoria estão previstas no art. 145 da Constituição, bem como nos artigos 81 a 82 do Código Tributário Nacional. Os empréstimos compulsórios têm previsão constitucional no art.148 e as contribuições sociais têm por fundamento diversos dispositivos constitucionais, como o 149, 149-A e 195.

A temática deste trabalho impõe levar em consideração apenas os impostos, mas antes convém deixar consignado algumas noções sobre o direito de família, já que na maioria das vezes as *holdings* são instituídas para resolver questões tributárias no âmbito das sucessões.

## 2.4 DIREITO DE FAMÍLIA

O ser humano é uma espécie social, ou seja, é de sua natureza a convivência com outros membros da sua espécie, esta é uma condição natural, que com a evolução do ser humano passou a ser estruturada. Essa estruturação com o tempo

além de ser pautada por costumes também passou a ser balizada por regras institucionais, a partir do momento em que o homem condicionou seu convívio a uma organização social e hierárquica, que acabou por se consolidar com o conceito de Estado.

O Estado por sua vez desenvolveu legislações para proteção desta estrutura conhecida como família, que basicamente se compõe por membros que possuem estreitamento tanto genealógico quanto de parentesco. Este mesmo conceito legislativo também sofreu evolução com o passar do tempo, acrescentando ao arcabouço familiar uma variedade válida de relações.

O direito de família como ramo do direito, é regido por normas impostas no código civil e pode ser dividido em dois ramos, o de existencial e o patrimonial. O primeiro, o existencial está diretamente ligado a existência do ser, na pessoa e as normas públicas que gerenciam a relação interpessoal, podemos citar nesses casos, o casamento, o divórcio, o reconhecimento filial e outras atividades relativas. No outro ramo, e este sim, de interesse a este estudo, se tem as normativas do direito patrimonial, com regulamentação primária abarcada entre os artigos 1.639 e 1.722 do código civil vigente. Este se centra em questões práticas do manuseio do patrimônio e as pessoas que o cerca.

Para fins de estudo, este trabalho será focado, nas questões de responsabilidades e direitos no tocante à composição patrimonial pertencente a um núcleo familiar e sua relação com as obrigações de Estado.

## 2.5 EVOLUÇÃO DO DIREITO DE FAMÍLIA

Apesar de parecer distante da matéria abordada no tema deste estudo, é relevante estudar como a Lei brasileira observava o direito de família no tocante as implicações do acesso ao patrimônio e conhecimento de quem terá acesso a esse patrimônio.

Tomando como ponto de partida, observamos a postura do código civil de 1916, que basileu o direito de família em três temáticas específicas, para Leite (2005, p. 23), “o casamento, o parentesco e os institutos de direito protetivo (tutela, curatela, ausência)”. Na ótica de Gustavo Tepedino (2004), a legislação de 1916 derivava do Código Napoleônico, que evidencia a diferença entre filhos conhecidos

como legítimos e os ilegítimos. Em contraponto a observação atual que reconhece a legitimidade independente da relação jurídica dos ascendentes.

Outro aspecto a ser observado, em relação à compreensão da estrutura familiar, é a base conservadora e as estruturas institucionais, no caso, o casamento indissolúvel, além da não existência do instituto da união estável e suas implicações sobre o patrimônio.

Para nosso estudo, essas questões são importantes, devido ao impacto direto nas questões sucessórias. Uma vez que no passado, as regras para planejar a mutação da propriedade do patrimônio eram claras e definidas, com a evolução dos direitos familiar, se tornou cada vez mais essencial, o planejamento com o foco em reduzir a possibilidade de dispersão do patrimônio por herdeiros inesperados ou não efetivamente reconhecidos, como a própria atuação do Estado no momento da tradição desde patrimônio.

## 2.6 HERDEIROS

O código civil define em seu Art. 1.228: “O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.”

Dessa forma, propriedade pode ser dito que é aquilo que pertence a alguém.

Esta posse pode ser transmitida de um alguém para outro alguém, e o mesmo código dentro da legislação brasileira estabeleceu regras próprias para esta transmissão quando houver relação familiar entre aquele que transmite e aquele que recebe a posse de algo. Neste caso, em específico, a lei está tratando de herança. E sua definição, segundo o Dicionário Jurídico Universitário de Maria Helena Diniz, herança é o objeto de sucessão *causa mortis*, testamentária por legítima, dado que, com a abertura da sucessão, ocorre a mutação objetiva do patrimônio que se transmite aos seus herdeiros. Com isso, pode-se concluir que, herdeiro é o sucessor legatário ou testamentário que recebe a propriedade herdada.

A vocação hereditária, isso é, quem serão os herdeiros habilitados a receber o patrimônio sucedido, encontra regramento específico e claro no artigo 1.845 e seguintes do Código Civil brasileiro, Lei 10.406/2002. Aquaviva (2004, p. 239):

Art. 1.845. São herdeiros necessários os descendentes, os ascendentes e o cônjuge.

Art. 1846. Pertence aos herdeiros necessários, de pleno direito, a metade dos bens da herança, constituindo a legítima.

Quando ocorre a sucessão, a transmissão do patrimônio sofre interferência do Estado, que tem a capacidade legal de imputar tributo sobre esta transferência, neste caso o ITCMD, quando a transmissão se dá pela morte do proprietário original ou pela mera transferência ocorrida pela vontade das partes, também chamada de doação.

A sucessão patrimonial ocorre quando os herdeiros efetivam o direito de perceber a herança, contudo o pagamento dos tributos é item obrigatório dentro do processo judicial de sucessão do inventário, seja ele judicial ou extrajudicial.

## 2.7 IMPOSTOS INCIDENTES DA SUCESSÃO PATRIMONIAL

Teoricamente podem incidir três impostos nas transmissões de bens: a) o ITBI, b) o ITCMD e c) o Imposto sobre a renda.

O ITBI trata-se de um imposto de competência dos Municípios e do Distrito Federal, nos termos do artigo 156, II:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:  
(...)

II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

Vê-se, pois, que para que haja a incidência desse imposto é necessário que haja uma transmissão necessariamente entre pessoas vivas, que tal transmissão seja por ato oneroso, como no caso de uma compra e venda e que o bem transmitido seja apenas imóveis.

A Constituição prevê três casos de não incidência para este imposto, uma relativa à transmissão de direitos reais sobre imóveis de garantia (*caput* do art. 156) e duas outras de especial importância para o assunto em tela. São as imunidades previstas no § 2º do aludido art. 156:

§ 2º O imposto previsto no inciso II:

I - não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a

atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil;

Quer dizer, por disposição constitucional, não há incidência do ITBI sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital. Assim, se uma pessoa física ou jurídica integralizar o capital de uma pessoa jurídica (*holding*, por exemplo) com um imóvel, não haverá incidência do ITBI. Isto é muito importante no planejamento tributário na instituição de uma *holding*.

O ITCMD é um imposto de competência tributária privativa dos Estados-membros e do Distrito Federal, na forma do art.155.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos;

1º O imposto previsto no inciso I:

I - relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal

II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;

III - terá competência para sua instituição regulada por lei complementar:

a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior;

b) se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;

IV - terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal;

V - não incidirá sobre as doações destinadas, no âmbito do Poder Executivo da União, a projetos socioambientais ou destinados a mitigar os efeitos das mudanças climáticas e às instituições federais de ensino.

Observa-se que o ITCMD só incide em duas situações, por transmissão *causa mortis* ou nas transmissões a título gratuito como nas doações, incidindo, igualmente tanto sobre bens imóveis como em relação a bens móveis.

O imposto de renda e proventos de qualquer natureza é de competência da União e tem previsão no art. 153, III da Constituição Federal. Nas alienações incide o imposto se houver ganho de capital.

Isto posto, é de se dizer que a sucessão é a troca da pessoa proprietária da coisa, surgindo assim a figura do proprietário anterior e a figura do seu sucessor, que nada mais é do que o proprietário atual.

Para Dias (2013, p. 390), “o planejamento sucessório tem por objetivo o exercício prático de uma atividade preventiva com a adoção de procedimentos realizados ainda em vida pelo titular da herança com vistas à distribuição e ao destino de seus bens para após a sua morte”.

A sucessão é a troca da pessoa proprietária da coisa, surgindo assim a figura do proprietário anterior e a figura do seu sucessor, que nada mais é do que o proprietário atual.

Ainda em vida é feito um testamento, mas isso não isenta de ter que fazer o inventário. Nesse processo também vai incidir o imposto chamado ITCMD, que ocorre na transmissão *causa mortis*. Logo, mesmo com o testamento, ainda sim terá os custos com inventário, ITCMD, e outros gastos necessários para essa transferência dos bens.

Quando se faz uma sucessão patrimonial, facilita de forma significativa na hora da transmissão desses imóveis, principalmente quando se adota uma *holding* como ferramenta para facilitar e ter menos estresse no momento da partilha dos bens.

A sucessão patrimonial no Brasil, em modo prático e habitual ocorre com o desgaste do valor real dos bens sucedidos, motivado pela interferência tributária do Estado. Ainda na seara prática, há o costume dos cartórios exigirem o pagamento antecipado dos tributos, porém, tal prática não é amparada por lei, ou seja, não há qualquer dispositivo legal que imponha ao contribuinte o pagamento antecipado dos impostos devidos. Contudo, a exigência antecipada do pagamento do tributo para a conclusão formal da transação jurídica dos bens é devido ao fato do não pagamento do tributo obrigatório, transferir a condição passiva de contribuinte para os tabeliães, escrivães e funcionários dos cartórios, conforme leciona o Art. 134, inciso VI, do CTN, atribui aos tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, a responsabilidade pelo pagamento dos tributos em caso de inadimplemento pelo contribuinte.

A sucessão se dá de forma diversa, podendo envolver pessoas ou empresas com ou sem ligação parental, ou seja, a sucessão ocorre indo muito além da ideia da sucessão por morte, já que a sucessão pode ocorrer por doação e também pela venda.

## 2.8 SEGURANÇA PATRIMONIAL

A ideia de proteção patrimonial sugere uma “blindagem” do patrimônio contra a incidência dos elementos que reduzem o valor pecuniário do patrimônio, tal ideia é infundada, visto que a realidade é de efetivamente reduzir o efeito da tributação e não o expurgar, além de evitar a supressão judicial do direito de propriedade motivado por ações em face de seus proprietários. Essa proteção se estende ainda a atuação contra investidas de terceiros aos referidos bens.

Podemos ver a atuação desta segurança ao comparar o resultado final da sucessão de um bem imóvel, por *causa mortis*, inserido em um *holding* em relação ao mesmo imóvel em condições tradicionais de propriedade.

No sistema tradicional, tal sucessão necessariamente irá incorrer ITCMD, ITBI, custas de inventário, custas advocatícias e custas de cartório. Esse somatório pode reduzir em média até 30% a depender da região do país onde ocorrer a tradição. Além da efetiva depreciação dos bens e a redução de seu valor econômico por influência inflacionária, que incidirão de maneira maior ou menor conforme ocorra a demora burocrática e judicial para a conclusão da transmissão. No sistema de *holding*, é possível automatizar, por meios de cláusulas contratuais, a passagem de propriedade, eliminando assim diversos elementos redutores de valores econômico-financeiros. Tomando como base o sistema tradicional, não observamos, neste caso a incidência de depreciação do bem pela demora da tradição, a redução econômica do bem pela atuação inflacionária, tão pouco a necessidade de envolvimento judiciário e advocatício para a elaboração julgamento de inventário, nem a incidência do Estado na figura dos tributos.

Em relação às investidas de terceiros, é observado também que existe a proteção definida em contrato contra atuações familiares indesejadas, como surgimento inesperado de herdeiros ou novos relacionamentos matrimoniais.

## 2.9 IMPOSTOS SUCESSÓRIOS

Os impostos sucessórios, peças obrigatórias para a conclusão da transmissão de bens moveis e imóveis, compõem a solenidade legal. Tais impostos, contemplando diferentes esferas administrativas do Estado, incorrerão da seguinte forma:

. ITBI (Imposto Sobre Transmissão de Bens Imóveis): O ITBI é um imposto de competência municipal, que incide quando há transmissão onerosa de qualquer bem imóvel *intervivos*, por natureza ou acessão física. Geralmente, mostra-se como sujeito passivo o adquirente do bem, o tributo será efetivado antes do registro do imóvel em nome do cessionário, caso não haja confirmação do pagamento não haverá a conclusão do registro. Logo, a efetiva aquisição não irá ocorrer se não houver o recolhimento do ITBI. A base de cálculo é tema controverso, pois há quem entenda que a base será o valor de mercado ou até mesmo a base do valor do contrato de compra e venda. Suas alíquotas são proporcionais, sendo definida de maneira independente de acordo com a legislação do município que o bem se encontra. Não é um imposto progressivo, pois não há variação de alíquotas, incidindo sempre o mesmo percentual independente do valor do bem.

. ITCMD (Imposto Sobre Transmissão de Bens *causa mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos): É um imposto de competência dos Estados. Tem como fato gerador a transmissão de quaisquer bens e cessão de direitos de forma não onerosa em decorrência de morte ou doação. É definido em lei, o momento exato da sucessão *causa mortis*, que coincide com o momento da morte clínica, ou seja, no momento que não há mais atividade cerebral. Segundo o art. 538 do Código Civil, doação é o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para outra. Nesse caso, o pagamento do imposto deverá ocorrer mediante a efetivação do fato gerador, que é a transmissão formal do bem. O não pagamento do tributo não impede a realização do fato gerador, sendo este podendo vir a ser cobrado acrescido de multa e juros. Mas vale salientar que, alguns atos da vida civil só poderão vir a ser concluídos mediante a comprovação do pagamento do referido tributo, a exemplo do inventário.

. IR (Imposto de Renda): Este imposto é de competência Federal, que incide sobre a renda, está previsto no Art. 43 do Código Tributário Nacional, que tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos.

A declaração do imposto de renda tem finalidade tanto fiscal quanto extrafiscal, sendo usado para acompanhar a evolução ou a mutação patrimonial do contribuinte. Ao se declarar anualmente os ganhos e as aquisições o contribuinte pode ou não estar sujeito ao pagamento do tributo para a União. O IR atua não por se ter o patrimônio em si, mas, naquilo que o patrimônio produz, a exemplo no

ganho do capital do imóvel que foi vendido por um valor acima do preço da aquisição, devido à valorização imobiliária, ou os rendimentos adquiridos pelo investimento de um montante financeiro em uma aplicação bancária. O fato é que a conservação do capital original ou montante original sobre a posse do seu dono em estado de inércia gera a redução patrimonial pela corrosão financeira inflacionária do mercado econômico, ou a redução da capacidade de crescimento pela sua tributação; e neste último caso, devemos salientar que o capital sofre o impacto tanto tributário quanto inflacionário.

. Inventário: A definição ou relacionamento do somatório do patrimônio do falecido englobando bens, direitos e dívidas, definindo a parte que cabe aos herdeiros e assegurando a quitação daquilo que for legalmente de terceiros. O bem só será transferido para o nome dos herdeiros após a apresentação da escritura do inventário para registro em cartório ou registro em órgão competente definido em lei. Ele pode ter natureza tanto judicial quanto extrajudicial, este último ocorrendo com mero registro do inventário em cartório.

Neste ponto, a *holding* passa a ser uma ferramenta capaz de proteger o patrimônio da incidência destes tributos, além de agilizar a sucessão do patrimônio, através de elisões previstas não somente dentro da legislação do Estado, mas também com dispositivos previstos dentro do ato constitutivo do *holding*.

## 2.10 HOLDING

Segundo Costa e Silva apud Ferrony (2013, p. 207), “a constituição de uma sociedade *holding* tem largo trânsito na planificação sucessória das empresas familiares e no controle de conflitos, existindo diversas espécies de *holdings*, dependendo do seu objetivo”. Ainda de acordo com os autores, “A *holding*, cujo capital pode ser integralizado com bens móveis ou imóveis, basicamente participa do capital de outras sociedades para controlá-las”.

As *holdings* surgiram por volta de 1976 no Brasil, ao advento da lei 1.604, a chamada lei das Sociedades por Ações.

Lopes e Martins (2005, p. 18), diz que o surgimento do *holding* no Brasil foi regulamentado na década de 1970, relativamente recente portanto:

As empresas *holding* originaram-se a partir de 1976, tendo como base de sustentação a Lei das Sociedades por Ações, que em seu art. 2º, § 3º, estabeleceu que a empresa pode ter por objetivo participar de outras empresas, e portanto, legitimou, dessa maneira, a formação de *holdings* no Brasil. É verdade que, visando obter determinadas isenções fiscais, através de um criativo planejamento tributário e fiscal, surgiram várias *holdings* de papel.

Perante a citação do autor citado anteriormente, é visto que a Lei 6.404/76 certificou as empresas *holdings* ao prever que o objeto social poderia ter participação em outras entidades.

Segundo Gladston Mamede e Eduarda Mamede (2018, p. 13-14):

*To hold*, em inglês, traduz-se por segurar, deter, sustentar, entre ideias afins.  *Holding* traduz-se não apenas por ato de segurar, deter, etc., mas como domínio. A expressão *holding company*, ou simplesmente *holding*, serve para designar pessoas jurídicas (sociedades) que atuam como titulares de bens e direitos, o que pode incluir bens imóveis, bens móveis, participações societárias, propriedade industrial (patente, marca, etc.), investimentos financeiros, etc.

Modesto Cavahosa (2009, p. 11), define as *holdings* da seguinte forma:

(...) sociedades não operacionais que têm seu patrimônio composto de ações de outras companhias. São constituídas ou para o exercício do poder de controle ou para a participação relevante direta ou indireta em outras companhias.

Logo, a *holding* é uma pessoa jurídica, cuja finalidade é gerenciar os bens de seus proprietários.

Segundo Lodi e Lodi (2004, p. 1), “a *holding* é o elo que liga o empresário e sua família ao seu grupo patrimonial” e os seus benefícios não se limitam apenas em financeiros (2004, p. 96):

Há casos em que não se veem vantagens fiscais para a constituição de uma *holding*. Nesses casos, deve-se estudar a viabilidade de uma *holding*, levando-se em conta outros determinantes que não sejam os tributários. As *holdings* não são somente para economizar; isto é importante, mas não é o 32 principal. O *holding* organiza o grupo societário, a *holding* é mais maleável em suas estratégias, a *holding* é a ferramenta administrativa, a *holding* é a solução para a sucessão. Ao fim dessas posições, a *holding* acaba simplificando, e, por isso, economizando.

Seguindo o mesmo parâmetro, Oliveira (2010, p. 7):

As empresas *holdings* podem facilitar o planejamento, a organização, o controle, bem como o processo diretivo de suas empresas afiliadas. E também proporcionam, ao executivo, a possibilidade de melhor distribuir em vida seu patrimônio, sem ficar privado de um efetivo e amplo processo administrativo. Neste contexto, a *holding* têm elevada influência na qualidade do processo sucessório nas empresas, principalmente os familiares.

A *holding* poderá adotar como regime tributário tanto o Lucro Presumido quanto o Lucro Real. Não podendo ser tributada pelo Simples Nacional, pois é previsto em lei que esse regime veda a participação em outras sociedades.

A *holding* se tornou um planejamento sucessório eficaz e bastante utilizado nos dias de hoje. São usadas como forma de estruturação do patrimônio familiar, facilitando a gestão dos bens imóveis e garantindo diversos benefícios fiscais. Uma excelente estratégia indicada, principalmente, para aqueles que possuem um vigoroso patrimônio a ser administrado.

A *holding* patrimonial e a *holding* familiar são um pouco semelhantes, mas possuem objetivos diferentes. A patrimonial, é uma pessoa jurídica criada com a finalidade de gerenciar, receber e administrar bens imóveis de uma pessoa física, em uma sociedade. “Esta empresa recebe os bens de seus sócios, os quais passam a deter das quotas da corporação, sendo ela normalmente constituída sob a forma de uma sociedade” (MAMEDE; MAMEDE, 2011, n.p.). Já a *holding* familiar, são empresas criadas para substituir uma família na titularidade de seus bens e direito, reunindo todos em uma empresa onde cada familiar possui títulos representativos do capital social, no caso os bens e direitos, que foram integralizados na entidade, com o patrimônio gerido seguindo as regras definidas no contrato social.

Enquanto pessoa jurídica, os *holdings* podem ser tributados pelo lucro real ou pelo lucro presumido, a depender de um conjunto de variáveis postos na legislação do imposto de renda, mas o importante é respeitado os aspectos legais, é ter uma diminuição na sua carga tributária comparado aos impostos incidentes à pessoa física.

Essa economia se dá na venda de imóveis, onde a alíquota incidente será de 6,74% em cima do valor da venda no *holding* seguindo o regime do lucro presumido, já na pessoa física essa alíquota seria de 15% a 22,5% na declaração do IRPF em cima do ganho de capital, nesse caso, dependendo da alíquota, será vantajoso se a venda tiver um ganho de capital bem maior do que o valor da compra. Também se

torna vantajoso quando se constitui um *holding* com fins de locação de imóveis, onde o imposto incidirá no ganho de capital desses locatários, com o *holding* optando pelo regime do lucro presumido da alíquota será de 11,33% a 14,53%, essa alíquota é referente ao custo final da soma dos tributos que incidem sobre a pessoa jurídica, são eles: PIS (Programa Integralização Social) com alíquota de 0,65%, o COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) com alíquota de 3,0%, o IRPJ (Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica) com alíquota de 4,8% a 8% e o CSLL (Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido) com alíquota de 2,88% e se fosse na pessoa física pode chegar até 27,5% no momento da declaração do IRPF.

Segundo Carvalhosa (2009, p. 14), temos os seguintes tipos de *holdings*:

a pura, que seria aquela sociedade que tem por objeto social apenas a participação no capital de outras sociedades, sendo então apenas uma controladora, possuindo maior facilidade inclusive, para alteração de endereço da sua sede; e a outra modalidade prevista é a mista, que além de ter por objeto participação em outras empresas, prevê a exploração de outras atividades empresariais, contribuindo também com bens e serviços.

O *holding* puro é o modelo que visa apenas ser titular de quotas ou ações de outras empresas. Diferente do *holding* mista, a patrimonial ou pura é criada com a finalidade de reunir todo o patrimônio dentro de uma empresa, com o objetivo de melhorar a gestão dos bens e do capital. Sua personalidade se assemelha a um gestor que supervisiona as atividades de seus subordinados, no caso os subordinados podem ser simplesmente bens inertes (carros, terrenos, etc.), e/ou bens ativos (empresas com atividades produtivas próprias). No caso de bens ativos, é importante lembrar que as personalidades jurídicas não se confundem, tendo o *holding* puro assumindo um papel de sócio, não atingindo assim a natureza de sua finalidade que continua sendo de administrar patrimônio.

Logo, o *holding* puro é uma empresa com a finalidade da administração de bens próprios, onde é criado um *holding* patrimonial com a finalidade de passar o patrimônio que possuem da pessoa física para a pessoa jurídica, com a finalidade de facilitar e deixar de maneira mais profissional a gestão desses bens que podem ser tanto imóveis comerciais, empresariais e até casas com locatários. Essa prática pode gerar diversos benefícios, dentre eles, está a economia de impostos que são

pagos no Brasil, ajudando a manter uma blindagem patrimonial e um melhor planejamento sucessório.

“No *holding* misto ela própria explora um fim lucrativo e participa de outras empresas”. Entre as espécies distintas de *holdings* existe “a mista, que prevê em seu contrato social a participação em outras sociedades e bem assim outras atividades mercantis” (RIBEIRO; GUARIENTO, 2013, p. 150).

O *holding* misto é o modelo mais usado no Brasil, por oferecer diversos benefícios tanto tributários quanto administrativos, diferente do que é oferecido no *holding* puro. Nesse modelo de *holding*, a empresa poderá tanto ter participação no capital social de outras empresas, como também tem a possibilidade de exploração em relação à produção e comercialização de produtos e serviços. Dessa forma, além da proteção do patrimônio, este modelo de *holding* se torna economicamente produtiva e rentável, aumentando os benefícios de se ter esse tipo de empresa.

Além desses dois tipos de *holdings*, também existem outras classificações como: *holding* de controle, familiar e de participação.

O *holding* familiar tem a mesma essência do *holding* patrimonial ou imobiliária, no entanto, ela visa organizar o patrimônio familiar, evitando conflitos familiares e protegendo os negócios operacionais. O *holding* familiar, é usado como estratégia no planejamento sucessório, para facilitar na partilha dos bens, onde é criado um CNPJ (Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica), e os familiares se tornam sócios dessa empresa, e as cotas de cada sócios são definidas já no momento da criação dessa empresa no contrato social. Logo, a herança será definida por cotas, e se caso, algum cotista falecer, o patrimônio será dividido em cotas aos outros membros de acordo com o contrato social.

O *holding* de participação, criada para deter participação no capital de outras empresas, sem exercer controle. E a de controle, criada com a finalidade de ter o controle societário de uma ou mais entidades, tendo participação e cotas suficientes para isso.

## 2.11 LEGISLAÇÃO

A Lei 6.404/1976, que dispõem sobre as sociedades por ações, regulamentou o objeto social do *holding*:

Art. 2º Pode ser objeto da companhia qualquer empresa de fim lucrativo, não contrário à lei, à ordem pública e aos bons costumes.

§ 1º Qualquer que seja o objeto, a companhia é mercantil e se rege pelas leis e usos do comércio.

§ 2º O estatuto social definirá o objeto de modo preciso e completo.

§ 3º A companhia pode ter por objeto participar de outras sociedades; ainda que não prevista no estatuto, a participação é facultada como meio de realizar o objeto social, ou para beneficiar-se de incentivos fiscais.

Silva (2011, p. 9) elenca como exemplos de CNAE para a constituição de uma *holding*:

Exemplos de CNAE para constituição:

- C.N.A.E. - 6462-0/00: Gestão de participações societárias -- *Holding*;
- C.N.A.E. - 6810-2/02: Administração de imóveis próprios e aluguel;
- C.N.A.E. - 6810-2/01: Compra e venda de imóveis próprios;
- C.N.A.E. – 6470-1/01: Fundos de aplicações financeiras.

Todos os atos públicos do Brasil são regidos por lei, ao contrário de outros países que tem partes das suas atividades públicas consolidadas por tradição. Desta forma, é proibido que qualquer ato público no Brasil ocorra sem que a lei permita. No que diz respeito a organização tributaria no Brasil, ela é totalmente dependente de previsão legal. A chamada Lei das Sociedades por Ações – Lei número 6.404/76, foi quem instituiu os *holdings* no Brasil. Esta lei diz em seu Art. 1º que: “A companhia ou sociedade anônima terá o capital dividido em ações, e a responsabilidade dos sócios ou acionistas será limitada ao preço de emissão das ações subscritas ou adquiridas.”

No caso do *holding* familiar e patrimonial, elas são criadas com a finalidade de gerir um patrimônio e bens de pessoas físicas e jurídicas. A escolha pelo *holding* nesse contexto deve-se à economia no pagamento de impostos com base na previsão legal que assim o permite.

Para cada imposto que incide sobre a movimentação dos bens, deve haver uma previsão legal que beneficie o usuário na forma escolhida para usufruir do seu patrimônio.

O *holding*, portanto, será constituída como forma de S/A (Sociedade Anônima) ou como limitada. Respeitando sempre os requisitos legais, instituídos por cada uma dessas formas de sociedade.

### 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 acordo com a finalidade do estudo trata-se de uma pesquisa aplicada, onde tem como objetivo gerar conhecimentos para a aplicação prática dirigida à solução de problemas, e objetivos específicos, gerando conhecimento disponível e expandindo o conhecimento visando benefícios econômicos e sociais.

Quanto aos objetivos escolhemos realizar 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 bibliográfica e documental, utilizando fontes secundárias, como livros, artigos, sites, entre outros materiais. A pesquisa bibliográfica é a que se desenvolve com o objetivo de explicar um problema, utilizando o conhecimento disponível a partir das teorias publicadas em livros ou obras congêneres, além disso, serve para o autor dominar o conhecimento disponível na literatura e utilizá-lo na construção de um novo modelo teórico explicativo do problema proposto (KOCHE, 2010). Para a conclusão dos resultados de que esse planejamento estratégico é um meio lícito e que gera resultado na redução na incidência dos tributos, foi feita uma abordagem teórica, descrevendo e contextualizando a visão de autores sobre o tema abordado em referências já publicadas, conforme afirma Apollinário (2016, p. 26).

Os dados essencialmente obtidos para realização deste estudo foram provenientes de fontes secundárias. Por se tratar de uma pesquisa bibliográfica e documental, buscamos informações relevantes ao estudo diretamente em outros trabalhos científicos, livros, sites, entre outros materiais.

Como fonte secundária, por se tratar de uma pesquisa bibliográfica, para chegar à conclusão da tese abordada no artigo, foram analisados vários livros,

pesquisas em sites, e também foi feita a análise de exemplos de empresas onde se utiliza a *holding* como modelo empresarial estratégico em seu planejamento tributário.

#### 4 ESTUDO DE CASO: RESULTADO E DISCUSSÃO

Quando se fala de impostos incidentes sobre o bem, a *holding*, dependendo do caso gera diversos benefícios. Pode-se usar como exemplo na incidência do imposto quando se tem um bem imóvel e resolve alugar, neste caso quando o imóvel está no nome da pessoa física, será necessário pagar um IRPF sobre o valor recebido do locatário, quando se tem um imóvel ou dois esse valor não chega a pesar tanto, mas quando se trata de uma pessoa que tem vários bens, se juntar o imposto de todo o capital recebido a título do aluguel desses imóveis, ao se abrir um *holding* patrimonial se torna mais econômico, livrando-se da incidência do IRPF que pode chegar a uma alíquota de até 27,5%. Mas se esses imóveis estão cadastrados na pessoa jurídica, a *holding* patrimonial, esses impostos tendem a ser bem menores, chegando na faixa dos 11,3%, esse percentual já é uma soma do PIS, COFINS, IRPJ, e do CSLL (Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido), isso sendo tributada pelo regime do lucro presumido. Portanto, se for usado a pessoa física ao invés da jurídica para a locação de imóveis terá uma economia bem significativa na incidência desses impostos.

Já no caso da venda dos imóveis, ou seja, transferência da titularidade desses imóveis, supondo que se tem um imóvel registrado na pessoa física e irá vendê-lo, o preço de compra desse imóvel foi de R\$ 800 mil reais e o preço que irá vender serão de R\$ 900 mil reais, nesse caso houve um ganho de capital de R\$ 100 mil reais, logo será pago um imposto de aproximadamente 15% sobre o ganho de capital de imóvel, que será pago o valor de R\$ 15 mil reais. Já se esse mesmo imóvel estiver registrado como pessoa jurídica, irá incidir uma alíquota de aproximadamente 6,7%, mas, essa incidência não vai ser sobre o ganho de capital e sim sobre o valor da venda desse imóvel, que nesse caso daria em torno de R\$ 60,3 mil reais, nesse caso por mais que o percentual seja menor, não valerá a pena, pois a alíquota vai incidir no valor da venda e não no ganho de capital. No entanto, se o ganho de capital na venda do imóvel for bem maior que o preço de compra do imóvel, por exemplo, se o imóvel foi comprado por R\$ 100 mil reais e a venda será

feita por R\$ 900 mil reais, houve um ganho de capital de R\$ 800 mil reais, se for na pessoa física vai haver uma incidência de 15% no valor do ganho do capital que seria em torno de R\$120 mil reais, já se este mesmo imóvel fosse vendido pela pessoa jurídica iria incidir uma alíquota de 6,7% em cima do valor da venda, que daria em torno de R\$ 60,3 mil reais. Portanto, será vantajoso, se no caso o valor do ganho do capital for alto, quando se compra imóveis com o valor baixo e pretende-se vender por um valor bem maior, assim tendo um ganho alto de capital em cima dessa venda.

Sendo assim, foi citado duas situações em que a *holding* valeria a pena, no caso de investir em imóveis para fins de locação, onde o imposto incidirá numa alíquota de 11,3% pelo regime do lucro presumido, nesse ganho de capital ao invés de 27,5% no IRPF, quando se trata de pessoa física. E também na transferência de titularidade de bens imóveis, que nesse caso possa ser que tenha vantagem ou não, dependendo do tamanho do lucro que terá na venda desse imóvel, se o lucro for alto, compensará ter um *holding* nesse processo.

No caso do *holding* familiar, é algo que auxilia bastante no planejamento sucessório, que nada mais é que o planejamento que se faz ainda em vida para decidir a maneira que o patrimônio vai ser distribuído no momento da morte. Essa distribuição poderá ser feita por meio de inventário ou através do *holding* familiar. Quando se trata de inventário são englobados diversos custos, dentre eles está imposto, honorários do advogado, certidões e registro do imóvel, degradando assim de forma severa o valor do patrimônio. Quando se cria um *holding* familiar, no caso um *holding* puro, onde não tem atividade financeira, é criada apenas com a finalidade de transferir seus bens da pessoa jurídica para essa empresa. No planejamento sucessório através dela, se transfere parte de ações desse *holding* para os herdeiros, que nesse caso serão sócios dessa empresa. Esse sistema traz economia significativa nesse processo de herança. Onde o imposto que incidirá sobre o bem será sobre o valor de compra, ao contrário do inventário que o imposto incide sobre o valor de mercado desse imóvel, não terá gasto com honorários dos advogados serão bem menores, nem ter gasto com cartório e certidões, e no caso do registro de imóvel vai ser pago só o valor da transferência da pessoa física para a jurídica.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Devido à alta carga tributária existente no Brasil, encontrar maneiras para que haja a redução na incidência de tributos é algo de sumo importância no desenvolvimento econômico do país. Quando se fala de planejamento sucessório e redução tributária através da elisão fiscal, ou seja, dentro da legalidade, utilizar a *holding* como ferramenta nesse planejamento, gera diversos benefícios ao contribuinte.

Dessa forma, pode-se concluir que quando se utiliza a *holding* patrimonial para fins locatários, ou para venda de imóveis, onde o valor da venda é bem maior que o da compra, ou seja, o ganho de capital seja alto, é de grande vantagem utilizar um *holding*.

Diante disso, quando se fala de *holding*, há várias vantagens, dentre elas está a economia na incidência de impostos, na incidência gastos com honorários advocatícios no momento da transmissão de bens, não terá gastos com inventário, além de ter redução de incidência conflitos entre familiares, pois quando houver a sucessão, automaticamente os bens já são transferidos de forma automática, por força de cláusula contratual aos sócios da empresa, que no caso, serão os sucessores do patrimônio deixado pelo falecido.

A sucessão patrimonial é algo que gera certo desgaste no momento da divisão do patrimônio entre os herdeiros, não são raros os conflitos judiciais relacionados a esse acontecimento. Quando se pensa em vida nessa sucessão, mostra-se prudente. Além de o planejamento sucessório conseqüentemente acarretará uma economia significativa na transferência desses bens. No entanto, se não houver um bom planejamento sucessório, isso poderá gerar conflitos entre os sucessores, causando até uma divisão entre os familiares.

O fato do *holding* ser partilhada por cotas e ações e não pelos bens em si, gera menos custos, pois os bens não serão avaliados individualmente, mas será dividido entre os sucessores, por percentual, ou seja, esses bens serão fracionados entre eles.

Há uma economia significativa ao usar a *holding* na sucessão patrimonial, os custos que incidem sobre o patrimônio no momento da sucessão são altos, dentre esses custos estão: inventário, custos judiciais, custos com honorários advocatícios, ITCMD e ainda os custos com os registros desses bens. No entanto, quando se

utiliza o *holding* no planejamento sucessório há uma grande economia nesses custos que diminuem grande parcela desse patrimônio, além de gerar desgaste e conflitos entre os sucessores.

Nesse contexto, o contador é de suma importância na criação dessas empresas, pois ele é quem vai fazer o planejamento tributário e apresentar ao cliente a melhor opção para ser adotada, ou seja, a opção onde ocorrerá uma incidência de impostos menor, sua função é imprescindível, pois é ele quem vai tornar possível a constituição dessa empresa. O contador será o responsável por auxiliar seu cliente a tomar as melhores decisões quando se trata de suas finanças, apontando riscos, fornecendo orientações e guiando seu cliente pelo melhor caminho.

No entanto, não só a assessoria contábil será necessária no momento do planejamento utilizando o *holding*, com a finalidade sucessória e de constituição, também será necessária uma assessoria jurídica. E em ambas as áreas, profissionais capacitados e que tenham conhecimento acerca dos *holdings*.

## REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

APOLLINÁRIO, Fábio. **Metodologia científica**. São Paulo: Cengage Learning, 2016.

AQUAVIVA, M. C. **Vademecum universitário de direito 2004**. 7. ed. atual. São Paulo: Editora Jurídica Brasileira, 2004.

BABBULIN, Ana Paula. **Planejamento sucessório e holding familiar**. 2022. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2022-mar-20/ana-paula-babbulin-planejamento-sucessorio-holding-familiar>>. Acesso em: 28 abr. 2023.

BIANCHINI, Julian. **Holding como ferramenta de sucessão patrimonial**. Bacharel Ciências Contábeis. Universidade de Caxias Do Sul, Caxias do Sul, 2012.

BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em 30 abr. 2023.

BRASIL, **Lei n. 10.406/2002**, institui o Código Civil. Publicada no Diário Oficial da União, de 11 de janeiro de 2002.

BRASIL. **Lei nº 6.404**, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 17 dez. 1976.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 16. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2004, p.36.

CARVALHOSA, Modesto. **Comentários à lei de Sociedades Anônimas**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. v. 4. Tomo II.

CARVALHOSA, Modesto. **Comentários à Lei de Sociedades Anônimas: arts. 243 a 300**. 5. ed. ver. E atual. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 44. v. 4. T. II.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Evasão e Elisão Fiscal**. O Parágrafo Único do Art. 116, CTN, e o Direito Comparado. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

COSTA, Maria Aracy Menezes; SILVA, Rodrigo Severino. A vontade na fronteira da vida. In: TORRES, Ana Paula; ARAÚJO, Marigley Leite de; FERRONY, Paulo Renato S. (Coord.) **Família, cidadania e novos direitos**. Porto Alegre: Imprensa Livre, 2013.

DERZI, Misabel Abreu Machado. **A Desconsideração dos Atos e Negócios Jurídicos Dissimulatórios segundo a Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001**. O Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104. São Paulo: Dialética, 2001.

DIAS, Maria Berenice. **Manual das sucessões**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

DIAS, Maria Berenice. **Manual das Sucessões**. 7. ed. Salvador: Editora JusPodivm, 2021.

DIAS, Maria Berenice. **Manual de Direito das Famílias**. 14. ed. Salvador: Editora Juspodivm, 2021.

DINIZ, Maria Helena. **Dicionário jurídico universitário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

FACHINI, Thiago. **Evasão fiscal: o que é, quando ocorre e como mitigar riscos**. 2022. Disponível em: <<https://www.projuris.com.br/blog/evasao-fiscal/>>. Acesso em: 6 abr. 2023.

FREDERIGHI, Daniel. **Holdings**. 2022. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/artigos/a-tributacao-na-holding-familiar-o-itcmd/1402994717>>. Acesso em: 30 mar. 2023.

GARCIA, Fatima.  **Holding Familiar: Planejamento sucessório e proteção patrimonial**. 1. ed. Maringá: Editora Viseu, 2018.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito civil esquematizado**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2016. v. 3.

IBFD. **International Tax Glossary**. Amsterdam: IBFD, 1988.

KÖCHE, J. C. **Fundamentos de Metodologia Científica**. Teoria da ciência e iniciação à pesquisa. 27. ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2010.

LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia Científica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

LEITE, Eduardo de Oliveira. **Direito Civil Aplicado**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005. v. 5

LEITE, Geilson Salomão. **Estudos de Direito Tributário**. 1. ed. São Paulo: Editora Verbatim, 2012.

LODI, J. B.; LODI, E. P.  **Holding**. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Pioneira Thompson Learning, 2004.

LOPES, A. B.; MARTINS, E. **Teoria da Contabilidade: Uma Nova Abordagem**. 2. reimpr. São Paulo: Atlas, 2005.

LOZADA, Gisele.; NUNES, Karina da. S. **Metodologia Científica**. Porto Alegre: Sagah, 2019.

MAGAZINE, Warren. **Planejamento sucessório: tudo sobre transferência de patrimônio**. 2023. Disponível em: <<https://warren.com.br/magazine/author/redacao-warren/>>. Acesso em: 24 mai. 2023.

MAMEDE, G.; MAMEDE, E.C.  **Holding familiar e suas vantagens**. São Paulo: Atlas, 2011.

MAMEDE, Gladston; MAMEDE, Eduarda Cotta.  **Holding familiar e suas vantagens: planejamento jurídico e econômico do patrimônio e da sucessão familiar**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2018. p.13-14.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de direito tributário**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

OLIVEIRA, D. de P. R.  **Holding, administração corporativa e unidade estratégica de negócio: uma abordagem prática**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Euclides de; AMORIM, Sebastião. **Inventário e Partilha: Teoria e Prática**. 27. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

RIBEIRO, Antônio Carlos Silva; GUARIENTO, Daniel Bittencourt; BARBETI, Rodrigo Luciano. **Proteção patrimonial**. Como planejar e proteger o seu patrimônio e de seus herdeiros. 2. ed. Guaxupé/Minas Gerais: Tático, 2013.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 10. ed. São Paulo: Editora Saraiva Educação, 2018.

SILVA, Fabio Pereira.  **Holding Familiar: Aspectos Jurídicos e Contábeis do Planejamento Patrimonial**. Fabio Pereira Da Silva, Caio Mello, Alexandre Alves Rossi. 3. ed. Barueri-SP: Atlas, 2023.

SILVA, W. D.  **Holding – Ênfase em Planejamento Tributário**. Goiânia, 2011. Trabalho de Conclusão de Curso (Pós Graduação em Auditoria e Gestão de Tributos) Pontifícia Universidade Católica de Goiás.

TEPEDINO, Gustavo.  **Temas de Direito Civil**. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

VALENTIM, Jefferson.  **Holding: estudo sobre a evasão fiscal no planejamento sucessório**. 1. ed. São Paulo: Letras Jurídicas, 2021.

## PROCESSO DE ELABORAÇÃO DO TCC E SUA CONTRIBUIÇÃO COM A CARREIRA ACADÊMICA E PROFISSIONAL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS DOS DISCENTES DO CENTRO UNIVERSITÁRIO UNIESP-2023.1

Leydson Assis Cortez da Silva<sup>1</sup><sup>16</sup>  
Tatiana Falcão de Souza Fernandes<sup>2</sup>

### RESUMO

O trabalho de conclusão de curso (TCC) acontece no curso superior e avalia o discente ao final da graduação, porém é facultativa sua elaboração, a depender da Instituição de Ensino. O processo avaliativo utilizado há muitos anos, a fim de medir o desempenho e evolução do discente. O TCC como forma avaliativa é importante, pois, o aluno aplica todo o conhecimento adquirido durante o curso e desenvolvem atividades de pesquisa, análise de dados, escrita, capacidade de síntese e argumentativa, além de habilidades de planejamento, disciplina e organização. O crescente número de programas de mestrado e doutorado no Curso de Ciências Contábeis fez com que a pesquisa científica ganhasse mais notoriedade e preparando assim o discente para o mercado de trabalho, mantendo-se atualizado, desenvolvendo melhores sentidos investigativos e de aprendizagem necessários para atuação do profissional. Portanto, surgiu o interesse em pesquisar acerca da importância da elaboração do TCC para a vida acadêmica e o qual o reflexo do mesmo na vida profissional dos discentes da turma do 8º período do curso de Ciências Contábeis da faculdade Uniesp, situada na cidade de Cabedelo, Paraíba. A presente pesquisa é caracterizada como descritiva e de natureza quanti-qualitativa e de levantamento de dados coletados por meio de um questionário.

**Palavras-chave: Trabalho de Conclusão de Curso; Instituição de Ensino Superior; ABNT.**

### ABSTRACT:

The course conclusion work, known as the Undergraduate Thesis, takes place in higher education and assesses the student at the end of their undergraduate studies. However, its completion is optional and depends on the educational institution. The evaluation process has been used for many years to measure the performance and progress of the student. The Undergraduate Thesis, as an evaluative form, is important because the student applies all the knowledge acquired during the course and engages in research activities, data analysis, writing,

---

<sup>16</sup> <sup>1</sup> Graduando do Curso de Ciências Contábeis Leydson Assis Cortez da Silva E-mail:leydsoncortez@hotmail.com

<sup>2</sup> Professora Orientadora, Tatiana Falcão de Souza Fernandes Graduada em Ciências Contábeis, pelo Centro Universitário Uniesp, Mestrado em Ciência da Informação, pela Universidade Federal da Paraíba. Docente do Curso Superior em Ciências Contábeis, Administração e Gestão Financeira do Uniesp. E-mail:tatianafalc@iesp.edu.br. Currículo Lattes: <http://lattes.cnpq.br/1269031824099886>

synthesis and argumentation skills, as well as planning, discipline, and organizational abilities. The increasing number of master's and doctoral programs in the field of Accounting has brought scientific research to the forefront, preparing students for the job market, keeping them updated, and developing stronger investigative and learning skills necessary for professional practice. Therefore, the interest in researching the importance of completing the Undergraduate Thesis for academic life arose, as well as its impact on the professional lives of the students in the 8th semester of the Accounting program at Unesp College, located in Cabedelo, Paraíba. This research is characterized as descriptive and has a quantitative and qualitative nature, collecting data through a questionnaire.

**KEY WORDS:** Course Conclusion Work; Higher Education Institution; ABNT.

## 1 INTRODUÇÃO

O processo de elaboração do Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) ocorre durante o curso superior, como uma das exigências definidas para o término do curso, essa é uma das formas utilizadas para avaliação dos discentes. A avaliação é uma prática que tem sido utilizada desde os tempos antigos, em diversas áreas da vida humana, segundo Luckesi (1995, p.12) traz a “avaliação como sinônimo de provas e exames” trazidos pelos jesuítas no Brasil com os ensinamentos e memorização dando ênfase a escrita sendo puramente tradicional e os castigos físicos e as premiações eram constantes de acordo com seu desempenho e rendimento.

Nesse período, o professor era considerado o detentor do completo saber, transmitindo, portanto, seus conhecimentos, resultando na dependência intelectual e moral dos discentes, como aponta Paulo Freire (1987, p. 33) “(...) a narração os transforma em “vasilhas”, em recipientes a serem “enchidos” pelo educador. Quanto mais vá “enchendo” os recipientes com seus “depósitos”, tanto melhor educador será. Quanto mais se deixem docilmente “encher”, tanto melhores educandos serão. (...)”

Na educação a avaliação tem sido usada há muitos séculos para medir o desempenho dos discentes a fim de orientar a aprendizagem e promover um desenvolvimento constante e avaliar o ensino ministrado pelos professores. A avaliação escolar é um meio, e não um fim em si mesma (...) está dimensionada por um modelo teórico de sociedade, de homem, de educação e,

consequentemente, de ensino e de aprendizagem, expresso na teoria e na prática pedagógica (CALDEIRA 2000, p. 122).

Esse processo é fundamental para medir o progresso dos discentes e identificar as oportunidades de melhorias. A avaliação pode ser dividida em informal e formal: a primeira é mais flexível e incorpora uma variedade de métodos de avaliações como observação em sala de aula, trabalhos em grupo, projetos, discussões em classe (LIVINGSTONE, 1999). A avaliação formal, geralmente envolve testes padronizados ou trabalhos escritos, fornecendo uma medida objetiva do desempenho dos discentes, é realizada no final de uma unidade ou curso, como exemplo no ensino superior: o TCC (DUTRA 2001).

O TCC é uma atividade acadêmica, na maioria das instituições obrigatória, para a conclusão de curso de graduação e pós-graduação. Para Perini (1996) “as habilidades de raciocínio, observação, formulação e testagem de hipóteses [...] são um pré-requisitos para a produção dos indivíduos capazes de aprender por si mesmos, criticar o que aprendem e criar conhecimento novo”. Ele é importante por vários motivos, dentre os quais citam-se: desenvolver habilidades como organização, planejamento, disciplina, criatividade e comunicação, contribuir para o avanço da área de estudo ao apresentar novas ideias, propostas, métodos ou resultados de pesquisa, e pode ser valorizado em processos seletivos pois, o mesmo habilita o discente a identificação e solução de um determinado problema. Clemente e Santos (2014) diz que é fundamental que todos tenham ciência da importância do TCC, discentes, orientadores e docentes envolvidos no processo. Além de ser considerado como uma oportunidade para aplicar os conhecimentos adquiridos durante o curso, o TCC também proporciona ao discente, desenvolver habilidades de pesquisa, analisar, argumentar, escrever, apresentar uma síntese do que foi aprendido, demonstrar a competência do discente na área de estudo, bem como sua capacidade de produzir um trabalho acadêmico relevante.

O processo de elaboração do TCC pode variar de acordo com cada instituição de ensino e não tem obrigatoriedade de realização, pois segundo o Parecer da CNE/CES 146/02 “(...) a monografia se insere no eixo dos conteúdos curriculares opcionais, cuja adequação aos currículos e aos cursos ficará a cargo de cada Instituição que assim optar, por seus colegiados superiores acadêmicos.” Normalmente o discente deve escolher um tema que seja relevante para sua área de atuação e que desperte seu interesse, definir um problema a ser abordado, o

mesmo deve ser claro, preciso e relevante, buscar informações através de livros, artigos, teses e dissertações, definir a metodologia a ser utilizada no TCC, coletar todo os dados necessários e realizar a análise dos mesmos utilizando sua metodologia escolhida e com todos esses dados coletados, inicia a fase escrita do seu TCC seguindo as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) e as orientações do professor responsável por sua orientação. Após a conclusão da redação o aluno irá revisar e corrigir seu trabalho e por fim apresentar para uma banca examinadora que irá avaliar o TCC e dar o seu parecer final.

O TCC pode ser visto como importante preparação para a vida pós acadêmica, pois o processo de pesquisa e produção do trabalho requer o desenvolvimento de habilidades importantes para o mercado de trabalho como capacidade de investigação e pesquisa, organização e planejamento, comunicação escrita e tomada de decisões, como cita o Professor Dr. Janote Pires Marques: “(...) ao desenvolver uma pesquisa, o discente de graduação não apenas se aprofunda em determinada temática de estudo, como desenvolve também um conjunto de habilidades que lhe permite uma competência pesquisadora que constituirá instrumento de grande valia na sua atuação profissional.”

No curso de Ciências Contábeis, a pesquisa científica é considerada recente, no Brasil, levando em consideração o aumento do número de programas de mestrado e doutorado, a partir de 2008, e em consequência o desenvolvimento das pesquisas realizadas na esfera contábil (SILVA; OTT, 2012). Beuren (2009, p. 82) afirma que: “Fica evidente a importância da pesquisa descritiva em contabilidade para esclarecer determinadas características e/ou aspectos inerentes a ela”.

No último período de curso o discente se depara com o desafio da elaboração do seu TCC, o que exigirá, além dos conhecimentos técnicos, a capacidade de materializar seu conhecimento na escrita do trabalho. Ao considerar tal fato, o presente estudo apresenta a seguinte indagação de pesquisa: **Como a elaboração do TCC pode contribuir com a carreira acadêmica e profissional em Ciências Contábeis?**

Para responder ao problema de pesquisa, delimitou-se como objetivo geral: analisar o processo de elaboração do TCC e sua contribuição com a carreira

Acadêmica e profissional dos discentes em Ciências Contábeis do Centro Universitário Uniesp. E como objetivos específicos: Descrever o processo de elaboração do TCC dos alunos do Curso de Ciências Contábeis do Uniesp, Identificar a importância na formulação e as dificuldades e ou facilidades encontradas no processo de elaboração do TCC e Compreender quais fatores podem colocar em risco a elaboração e aprovação do TCC.

Com relação à metodologia utilizada para a elaboração do artigo, utilizou-se uma pesquisa descritiva, de característica qualitativa, do tipo estudo de campo.

A estrutura apresentada no artigo está dividida em cinco partes: introdução, fundamentação teórica, aspectos metodológicos, levantamento e discussão de dados do caso estudado, e considerações finais.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 SIGNIFICADO DO TCC**

O TCC é uma atividade acadêmica para a conclusão de cursos de graduação e pós-graduação, que tem como principal característica a apresentação de determinado tema escolhido previamente e de relevância ao curso com supervisão do professor orientador escolhido apresentado a uma banca examinadora para um determinado fim que é avaliar o aluno e sua aptidão para conclusão do curso além de exigir do aluno clareza e entendimento dos aspectos que envolvem a sua produção. O Artigo 9º da Resolução CNE/CES nº10/2004 estabelece que:

O Trabalho de Conclusão de Curso – TCC é um componente curricular opcional da instituição que, se o adotar, poderá ser desenvolvido nas modalidades de monografia, projeto de iniciação científica ou projetos de atividades centrados em áreas teórico-práticas e de formação profissional relacionadas com o curso, na forma disposta em regulamento próprio (RESOLUÇÃO CNE/CES nº 10/2004, p.3- 4).

O ensino no Brasil disponibiliza diferentes tipos de trabalhos de conclusão de curso, com a finalidade de mensurar os conhecimentos do discente, seu desenvolvimento acadêmico e intelectual durante sua formação. Dentre as modalidades aceitas destaca-se: a Monografia e o Artigo científico. A monografia, que deriva do termo grego, *mónos* significa “um só”, e *grapheim*, “escrever”, é

desenvolvida durante o curso de graduação ou pós-graduação. É escrita por uma única pessoa e sobre um determinado tema, atendendo as etapas previamente estabelecidas como pré-projeto, pesquisa e redação. O Artigo acadêmico têm características semelhantes com a monografia, porém apresenta de maneira sucinta os resultados de pesquisa, podendo ser dividido em Acadêmico quando obedece a todos os critérios de pesquisa, formatação e apresentação de acordo com as Normas da ABNT (Associação Brasileira de Normas Técnicas) e os não acadêmicos que são destinados a publicações em revistas especializadas ou órgãos para determinados assuntos.

A ABNT (2011, P4), através da norma NBR 10724, traz o trabalho acadêmico como “[...] o resultado do estudo, devendo expressar conhecimento do assunto [...]. Deve ser feito sob a coordenação de um orientador.”. Por sua vez Marconi e Lakatos (2010, p. 218), destacam que:

Os trabalhos científicos devem ser elaborados de acordo com normas preestabelecidas e com os fins a que se destinam. Serem inéditos ou originais e contribuem não só para a ampliação de conhecimento ou a compreensão de certos problemas, mas também servirem de modelo ou oferecer subsídios para outros trabalhos.

Os resultados das pesquisas acadêmicas geradas através de suas publicações resultam em documentos, teses e dissertações que servem para organizar e divulgar tais estudos a fim do desenvolvimento da ciência. Nesta linha de pensamento, Crespo e Rodrigues (2011, p.49) discorrem:

A necessidade do desenvolvimento de trabalhos acadêmicos faz com que os alunos precisem gerar habilidades para a produção de textos, para processar informações e criar conhecimento. Esta questão é importante, tanto para o desenvolvimento de trabalhos de conclusão de cursos de graduação, como para pesquisadores divulgarem suas pesquisas e atenderem a questões relativas à demanda de produção científica que precisam alcançar.

Portanto, pode-se afirmar que os trabalhos de conclusão de curso são estudos de temas específicos de determinada área, onde estão contidos os métodos e resultados da pesquisa, a fim de investigar e ampliar o os conhecimentos acerca do objeto de estudo. Nesse sentido, a instituição formadora têm um papel relevante no processo científico e educativo universitário, por meio da educação, ciência, atividades culturais, ações sociais e políticas estudantis.

Almeida, Vargas; Rausch (2011, p.36) reforçam que “o ensino e a pesquisa devem caminhar juntos, um complementando o outro, pois desta forma consegue-se obter melhores resultados nos processos de ensinar e pesquisar.”. O aluno, por sua vez, deve manter uma postura de exímio curioso, um ser participativo, para a construção da aprendizagem sendo apto a elaborar suas próprias redações e trabalhos científicos. Em relação a isso Demo (2002, p. 82) afirma que:

O conceito de pesquisa é fundamental, porque está na raiz da consciência crítica questionadora, desde a recusa de ser massa de manobra, objeto dos outros, matéria de espoliação, até a produção de alternativas com vistas à consecução de sociedade pelo menos mais tolerável. Entra aqui o despertar da curiosidade, da inquietude, do desejo de descoberta e criação, sobretudo atitude política emancipatória de construção do sujeito social competente e organizado.

Para o aluno torna-se relevante a observação e o conhecimento das exigências técnicas e ortográficas obrigatórias para formulação da redação e apresentação do trabalho científico. Nascimento, Bezerra; Morosini (2014, p.200) trazem a pesquisa científica como um dos “esforços para a construção do conhecimento” no decorrer da graduação.

O TCC deve obedecer a uma metodologia rígida e pré-estabelecida, de forma original e refletindo os aspectos sociais e os resultados do estudo com ênfase normativa de acordo com as normas da ABNT, que é uma entidade que visa promover a normatização acadêmica e científica, como diz Alba (2013, p. 21): “A normalização acadêmica, no âmbito da comunicação científica, é uma atividade reguladora cujo objetivo é definir métodos e procedimentos, estabelecendo padrões que facilitem o registro, a recuperação e a disseminação de informações”.

No que diz respeito a estrutura apresentada no trabalho acadêmico, a NBR 14724 destaca as seguintes diretrizes normativas:

PARTE EXTERNA DO TCC	
EXTERNA	EXIGÊNCIA
Capa	Obrigatória
Lombada	Opcional

Quadro 1: Composição parte externa do TCC  
Fonte: NBR14724

PARTE INTERNA DO TCC	
ELEMENTOS PRÉ-TEXTUAIS	EXIGÊNCIA
Folha de Rosto	Obrigatória
Errata	Opcional
Folha de Aprovação	Obrigatória
Dedicatória	Opcional
Agradecimentos	Opcional
Epígrafe	Opcional
Resumo na língua Vernácula	Obrigatório
Resumo na língua Estrangeira	Obrigatório
Lista de Ilustrações	Opcional
Lista de Tabelas	Opcional
Lista de abreviaturas e Siglas	Opcional
Listas de Símbolos	Opcional
Sumário	Obrigatório

Quadro 2: Composição parte interna: Elementos Pré-textuais do TCC  
Fonte: NBR14724

PARTE INTERNA DO TCC	
ELEMENTOS TEXTUAIS	EXIGÊNCIA
Introdução	Obrigatória
Desenvolvimento	Obrigatório
Conclusão	Obrigatória

Quadro 3: Composição parte interna: Elementos Textuais do TCC  
Fonte: NBR14724

PARTE INTERNA DO TCC	
ELEMENTOS PÓS-TEXTUAIS	EXIGÊNCIA
Referências	Obrigatórias
Glossário	Opcional
Apêndice	Opcional
Anexos	Opcional
Índice	Opcional

Quadro 4: Composição parte interna: Elementos Pós-textuais do TCC  
Fonte: NBR14724

Observa-se, portanto que para a elaboração do TCC, alguns elementos supracitados são obrigatórios e indispensáveis para a formulação da redação, a capa que tem a função de proteger o trabalho, folha de rosto onde se encontra informações acerca da pesquisa, à banca, ao autor e a data de apresentação, o resumo é apresentado de forma sucinta e clara os principais pontos explorados no trabalho, o sumário mostra de forma didática a divisão do trabalho para melhor localização das partes do texto, a referência que elenca todos os autores, sites e links que deram embasamento teórico e ajudaram na composição do trabalho e a conclusão onde deve conter a solução de forma breve e objetiva a solução do problema apresentado no decorrer do TCC e os demais, opcionais, ficam a critério do aluno sua inserção no trabalho científico.

## 5.1 IMPORTÂNCIA DO TCC

O TCC é uma importante etapa da vida acadêmica, nele é exposto todo o conhecimento absorvido no decorrer do curso, por isso deve ser realizado de maneira correta, obedecendo todos os requisitos técnicos e apresentando um tema relevante para o mercado em que está sendo inserido.

Masetto (2012, p.103), relata que através do meio da pesquisa científica os alunos podem:

Tomar iniciativa na busca de informações, dados e materiais necessários para o estudo; entrar em contato com as mais diferentes fontes de informações (livros, revistas, periódicos, anais de congressos, músicas, fotos etc.) e com os mais diversos ambientes informativos (bibliotecas, internet, sites etc.), com especialistas de seu curso e de outras instituições mediante entrevistas, e-mails etc.; selecionar, organizar, comparar, analisar, correlacionar dados e informações; fazer inferências segundo dados e informações, levantar hipóteses, checá-las, comprová-las, reformulá-las e tirar conclusões; elaborar um relatório com características científicas; comunicar os resultados obtidos com clareza, ordem, precisão científica, oralmente ou por escrito.

Conforme afirma Silva e Bianchi (2015), o desenvolvimento de pesquisas, principalmente na área contábil, prepara o aluno para o mercado de trabalho, esse passa por diversas modificações (tecnológicas, legais, entre outras) e se faz necessária a continuação de estudos e pesquisas para estar sempre atualizado, desenvolvendo melhores sentidos investigativos e de desenvolvimento de aprendizagem para as novidades que se fazem necessárias para atuação no mesmo.

Bridi e Pereira (2004) defendem a importância dos projetos de pesquisa para a formação do aluno no processo de graduação, a prática da iniciação científica influencia o processo de formação acadêmica e direciona a carreira após a conclusão do curso, principalmente, para os que têm como alvo principal a continuação na vida acadêmica e se especializar na área escolhida.

Portanto, o TCC é uma atividade acadêmica de extrema importância, que oferece ao aluno a oportunidade de aplicar seus conhecimentos, desenvolver habilidades e contribuir para a academia, além de valorizar seu currículo profissional. Ele é importante por vários motivos: Síntese de conhecimentos,

demonstração de competência, desenvolvimento de habilidades, valorização do currículo e contribuição para a academia.

## 5.2 FATORES QUE COLOCAM EM RISCO A ELABORAÇÃO E APROVAÇÃO DO TCC

A elaboração de um TCC é um desafio para muitos estudantes universitários. O TCC é uma das etapas mais importantes da graduação, pois permite ao estudante demonstrar suas habilidades e conhecimentos adquiridos durante todo o curso. Portanto o TCC deve ser bem elaborado, com boa qualidade para que sejam publicados em possíveis revistas científicas (Oliveira, 2012). Entretanto, diversos fatores podem colocar em risco a elaboração do TCC e prejudicar a qualidade do trabalho final. MERG (2012, p. 62) diz que “A realização do TCC traz sentimentos de preocupação, ansiedade, angústia, nervosismo, medo de não conseguir concluí-lo, preocupação com os prazos e ainda em fazê-lo corretamente”.

Um dos principais fatores que colocam em risco a elaboração de um TCC é a falta de planejamento, o TCC requer tempo e dedicação para a pesquisa, análise e elaboração do trabalho, o que pode ser difícil para estudantes que trabalham ou têm outras atividades que demandam muito tempo. Nesse contexto, Lacombe (2009, p.28) aponta que “O planejamento é a determinação da direção a ser seguida para se alcançar um resultado desejado. É a determinação consciente de cursos de ação e engloba decisões com base em objetivos, em fatos e estimativa do que ocorreria em cada alternativa disponível”.

A elaboração de um TCC requer um planejamento cuidadoso, desde a escolha do tema até a elaboração do cronograma de atividades. A falta de planejamento pode levar a um TCC mal organizado, com pouca pesquisa e fundamentação teórica, além de atrasar o processo de elaboração e entrega.

A falta de orientação também pode ser um fator de risco na elaboração do TCC. Uma orientação inadequada ou insuficiente pode levar a um TCC mal desenvolvido e com pouca qualidade. Roesch (1996) evidencia a necessidade de pré requisitos para uma boa orientação.

Outro fator importante diz respeito ao relacionamento entre o professor e aluno como algo a ser negociado. O professor orientador deve ter conhecimento na área e também apresentar interesse pelo tema, mas é fundamental que haja certa empatia entre professor e aluno. A orientação é muito mais efetiva quando há cooperação entre as partes, em vez de cobrança por parte do orientador. Por outro lado, a falta de conhecimento ou desinteresse do aluno no tema, pouco tempo dedicado ao projeto e, em consequência, um projeto mal elaborado, bem como a pressa em terminar o trabalho apenas para cumprir um requisito, são fatores negativos em que levam à elaboração de um trabalho malfeito e ao desinteresse do orientador (Roesch, 1996, p.33).

Os orientadores esperam que o discente demonstre interesse na pesquisa e que aborde de forma clara e objetiva, portanto a relação entre orientador e orientado deve ser de confiança e de forma frequente para garantir o sucesso do trabalho.

Dificuldades na escrita, gramática e ortografia também podem colocar em risco a elaboração do TCC e dificultar a compreensão do leitor.

A habilidade com pesquisas, o acesso a publicações acadêmicas sobre o tema, o domínio das normas técnicas e até mesmo a comunicação com a figura do orientador ou orientadora vão colaborando para a formação da imagem “desse gigante”, que chamamos de TCC. E, vez por outra, essas dificuldades se transformam em “longos braços [...] de quase duas léguas”, que atemorizam e afastam o aluno ou aluna de seu objetivo: a escrita e a apresentação de um bom trabalho final (LIMA, 2017, p. 1).

É importante que o discente dedique tempo para a revisão e edição do trabalho, além de seguir todas as exigências e diretrizes da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) para garantir que a escrita esteja clara e objetiva.

O plágio é outra prática que coloca em risco a elaboração do TCC. O plágio é uma prática ilegal e pode levar à desqualificação do trabalho do discente, por isso é importante que o estudante cite corretamente as fontes utilizadas em sua pesquisa e evite copiar trechos de outros trabalhos sem a devida autorização.

No sentido moral, o plágio designa um comportamento refletido que visa o emprego dos esforços alheios e a apropriação fraudulenta dos resultados intelectuais de seu trabalho. Em seu sentido estrito, o plágio se distingue da criptomnésia, esquecimento inconsciente das fontes, ou da insuficiência involuntária, pelo caráter consciente do empréstimo e da omissão das fontes. É desonesto plagiar. O

plagiário sabe que o que faz não se faz (SCHNEIDER 1990, p.47-48).

É primordial que haja ciência desses fatores e que o discente busque planejar, organizar e se dedicar ao máximo para evitar esses riscos e garantir a qualidade e o sucesso do seu TCC, além disso, é fundamental buscar apoio e orientação dos professores e da instituição de ensino para superar as dificuldades que possam surgir.

## **6 METODOLOGIA**

O capítulo descreve acerca da metodologia adotada na elaboração da pesquisa, para desenvolvimento do presente artigo, com o objetivo de analisar o processo de elaboração do TCC e sua contribuição com a carreira Acadêmica e profissional dos discentes em Ciências Contábeis do Centro Universitário Uniesp. A metodologia é um instrumental indispensável para atingir os objetivos da pesquisa em qualquer área do conhecimento. (LEITE, 2009)

### **3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA**

A pesquisa é relevante para construção de novos conhecimentos e essencial para a ciência, portanto a adotada no presente é artigo é a descritiva, um método racional e sistemático onde buscam respostas para problemas através de métodos científicos (GIL, 2008)

Nesse estudo, foram analisadas respostas dos discentes do 8º Período do Curso de Ciências Contábeis da Instituição UNIESP do ano de 2023.1, localizada em Cabedelo, Paraíba.

Quanto a natureza é classificada em quanti-qualitativa, pois busca o entender como o TCC impacta na vida acadêmica dos discentes do curso de ciências contábeis e como poderá afetar na sua vida profissional, além de quantitativa, pois através das respostas e dos números a serem obtidos no Estudo de Caso se dará à luz da realidade dos discentes.

### **3.2 UNIVERSO E AMOSTRA DA PESQUISA**

O universo para realização da pesquisa é composto pelos discentes do curso de ciências contábeis do Centro Universitário Uniesp.

Em relação a amostra, foi delimitada para a realização do estudo: a turma do 8º período, do curso de ciências contábeis, do semestre 2023.1, contando com participação de 22 alunos matriculados.

### 3.3 SUJEITO DA PESQUISA

Para aplicação do questionário, foram definidos os seguintes critérios, cujo cumprimento, é imprescindível, para participação na pesquisa:

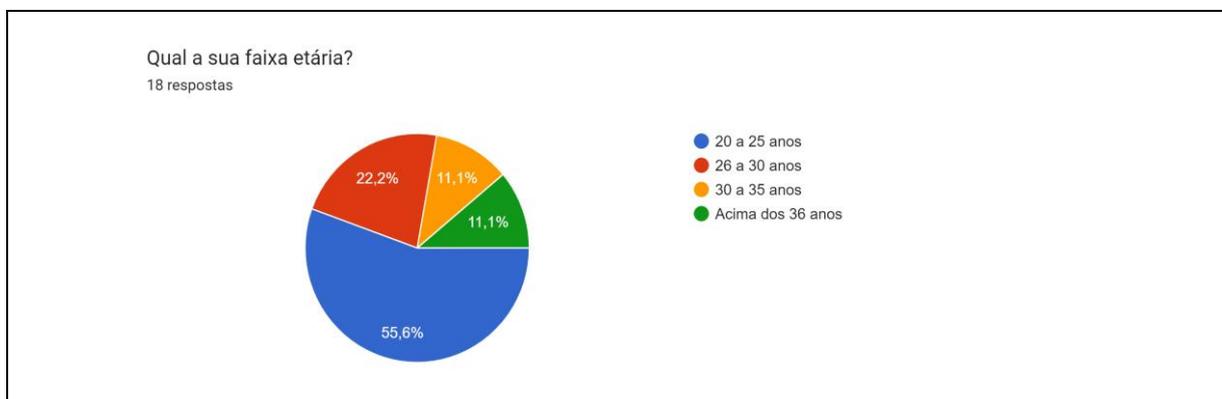
- Ser aluno devidamente matriculado no curso de ciências contábeis do Centro Universitário UNIESP;
- Estar cursando o 8º período do curso de ciências contábeis, no semestre letivo 2023.1;

## 4 ESTUDO DE CASO: RESULTADO E DISCUSSÃO

Os resultados da pesquisa apresentados neste capítulo foram divididos de acordo com algumas categorias de análises e com a metodologia analisada. Segue as questões abordadas através da plataforma *Google Forms* para estudo do comportamento da turma do 8º período do curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário UNIESP do ano 2023.1 acerca da elaboração do TCC, experiência com a pré-produção e produção do artigo e o quanto a realização de um trabalho com tal complexidade pode ser útil na vida profissional do discente, portanto são apresentados os gráficos dos resultados de 18 discentes num universo de 22 matriculados na cadeira de TCC e que foram interpretados a fim de esclarecer o perfil dos alunos e suas opiniões acerca dos questionamentos. No questionário, foram abordadas questões inspiradas no TCC do aluno Rodolfo Santiago de Araújo, que defendeu sua pesquisa com título “Fatores críticos de sucesso na elaboração do TCC sob a ótica dos estudantes de Ciências Contábeis da UFRN Campus Central”, da mesma orientadora desse estudo.

### 4.1 RESPOSTAS ACERCA DO QUESTIONÁRIO SOCIOECONOMICO

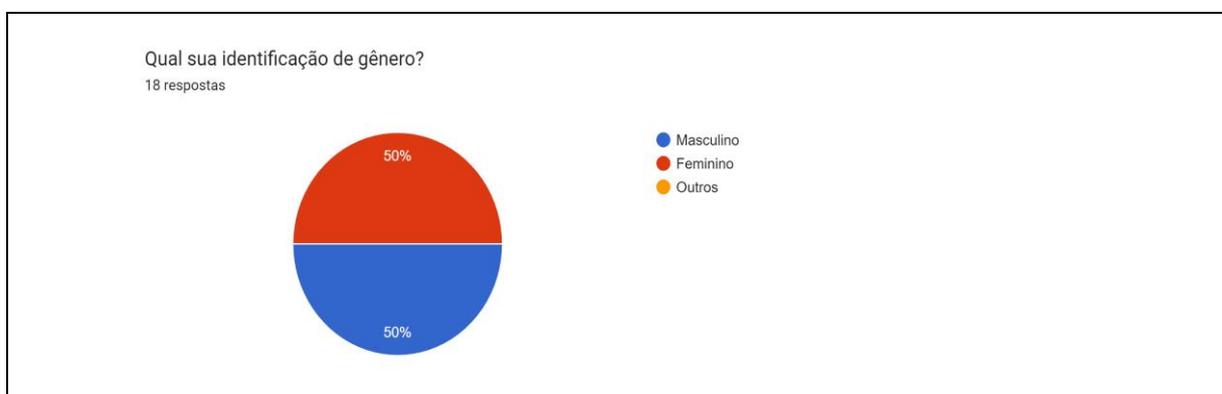
Para conhecimento do perfil dos discentes da turma do 8º período do curso de Ciências Contábeis da faculdade UNIESP do ano 2023.1 foram aplicadas duas questões.



Quadro 5: Qual a sua faixa etária?

Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

Em relação aos dados apresentados acima, observa-se que apesar de ser uma turma diversificada em relação a faixa etária, a maioria, 55,6% possui de 20 a 25 anos, seguida dos que possuem de 26 a 30 anos e os demais foram divididos na faixa etária de 30 a 35 anos 11,1% e acima de 35 anos 11,1%.



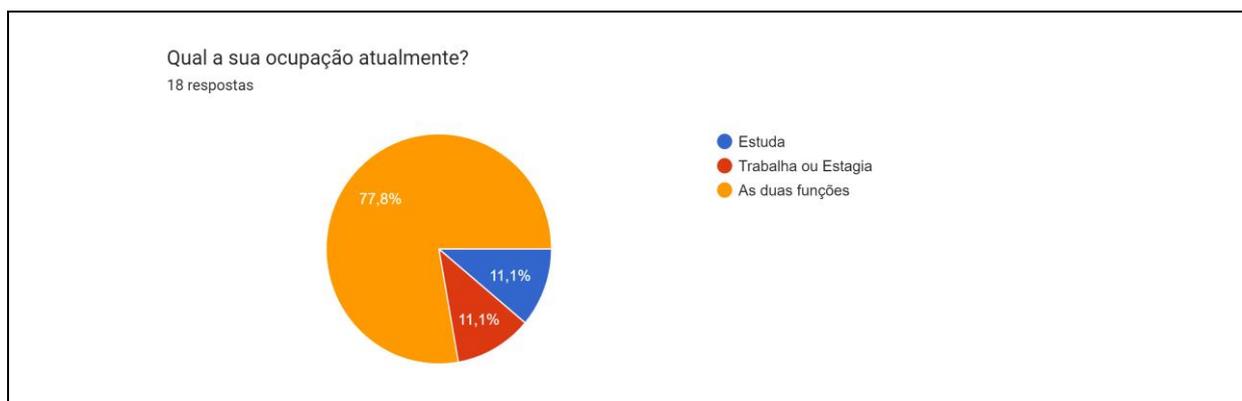
Quadro 6: Identificação de gênero

Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

Acerca da identificação de gênero foram propostas três alternativas, nas quais o discente escolheria masculino, feminino ou outro gênero e o resultado foi 50% os que se identificam como homens e 50% que se identificaram como mulheres.

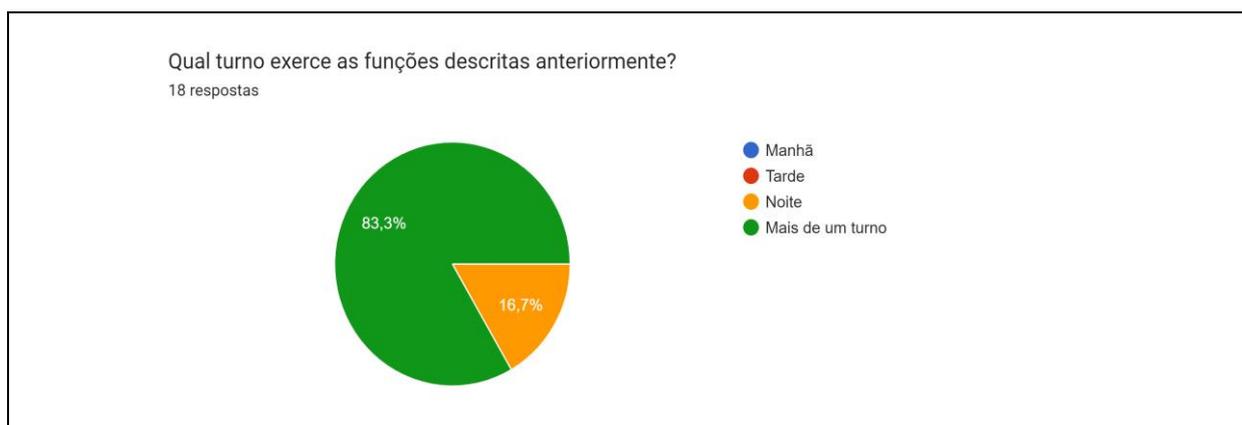
## 4.2 RESPOSTAS SOBRE AS ATIVIDADES EXERCIDAS

A fim de traçar um perfil ocupacional dos discentes foram apresentadas 03 questões para um maior entendimento acerca das atividades que são exercidas e o tempo que as dispõem.



Quadro 7: Qual a sua ocupação atualmente?  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

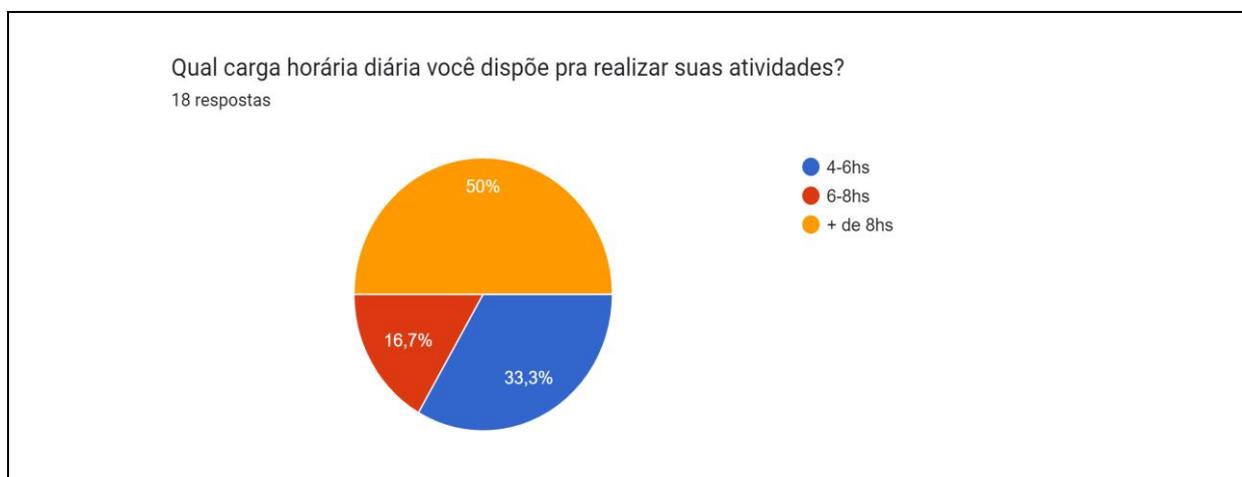
Observa-se que a maioria dos que responderam ao questionamento possuem mais de uma atividade ocupacional, ou seja, estuda e trabalha e/ou estagia 77,8%, e o restante exerce apenas uma função ou só estuda 11,1% ou apenas trabalha e conseqüentemente apenas possui a cadeira do TCC para conclusão do ensino superior que são 11,1%.



Quadro 8: Qual turno exerce as funções descritas anteriormente?  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

A maioria das pessoas que responderam ao questionário, como observado no questionamento anterior, possui mais de uma função e conseqüentemente essa

respondeu que necessita de mais de um turno para realização de suas atividades 83,3% e os demais 16,7% exercem funções apenas no turno da noite.



Quadro 9: Carga horária diária para realizar as atividades  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

No que se refere a questão 5, 50% dos entrevistados, necessitam de mais de 8hs do seu tempo pra realização de suas funções no dia, seja estudar, trabalhar, estagiar ou mais de uma atividade, 33,3% necessitam de 4 a 6 horas diárias para realização de suas funções e o restante 16,7% necessita de 6 a 8 horas por dia, como demonstra o quadro 09:

#### 4.3 RESPOSTAS REFERENTE AOS OBJETIVOS ESPECÍFICO E GERAL

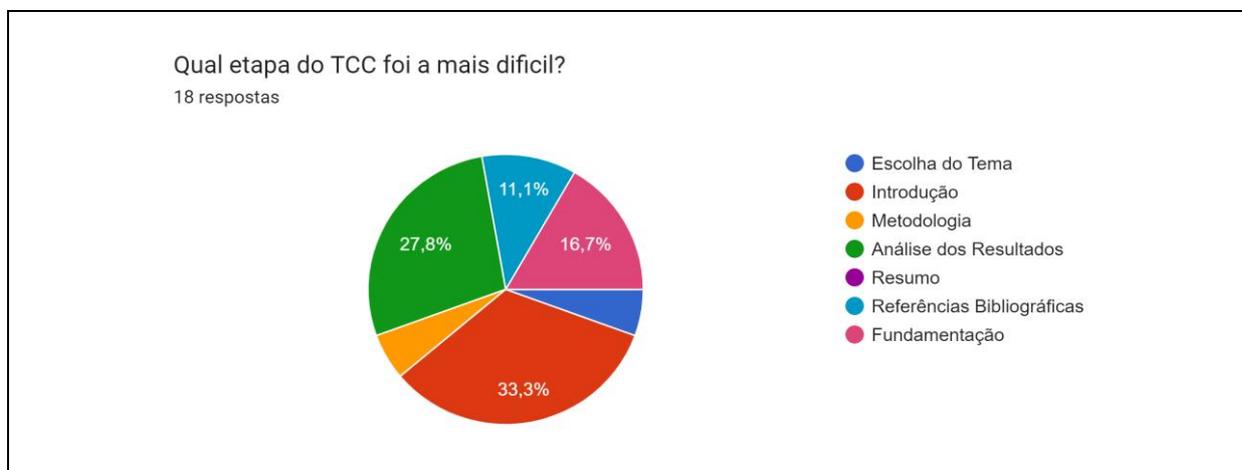
A fim de responder os questionamentos abordados nos objetivos do artigo, foram disponibilizadas perguntas tanto fechadas quanto abertas com o intuito de identificar todas as etapas de realização do TCC. a importância na sua formulação e as dificuldades e ou facilidades encontradas no processo de elaboração do mesmo, quais fatores podem colocar em risco a elaboração e aprovação do TCC e como ele impacta na vida acadêmica e pode impactar na profissional.



Quadro 10: Tempo destinado para realização do TCC

Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

Devido a maioria dos participantes da pesquisa realizar mais de uma atividade, e mais de um turno consequentemente o tempo destinado para realização do TCC durante a semana, observou-se que 50% dos entrevistados dispõem de 02 a 04 horas por semana, seguidos de 27,8%, que destinam de 04 a 06 horas para realização do trabalho, enquanto o restante se divide em 11,1%, que destinaram 06 a 08 horas e 11,1%, que disponibilizam mais de 8 horas para realização do artigo.



Quadro 11: Etapa mais difícil do TCC

Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

Essa questão além do discente escolher através de múltipla escolha, ele justificou de forma escrita. Com o objetivo de identificar o ponto de maior dificuldade na elaboração do TCC, percebe-se a diversificação das respostas, onde 33,3% acharam a introdução a parte mais difícil da elaboração e justificaram suas escolhas com as seguintes afirmações:

INTRODUÇÃO	
ALUNO	JUSTIFICATIVA

2	“Introdução pois foi a primeira que realizei e era tudo muito novo.”
5	“Começo do artigo é o mais difícil, depois que começa fica mais fácil”
7	“Pois é na introdução que definimos como será todo nosso artigo”
8	“É algo mais inicial, até você criar intimidade com o tipo de conteúdo que esta sendo produzido, é um pouco demorado e frustrante.”
16	“Tenho bastante dificuldade com a inscrita e não foi fácil desenvolver”
18	“Achei difícil começar”

Quadro 12: Justificativas da Introdução  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

A segunda opção mais escolhida entre os discentes, foi a Análise dos Resultados, onde 27,8% informaram que foi a parte mais fácil do TCC e no quadro 13 seguem suas justificativas:

<b>ANÁLISE DOS RESULTADOS</b>	
ALUNO	JUSTIFICATIVA
6	“Dificuldade de recolher os dados.”
11	“Pois há a insegurança de se a análise está sendo feita corretamente.”
13	“Analisar os resultados demanda muito mais tempo”
15	“Finalizar tá sendo difícil”
17	“Porquê é a parte que precisa realmente explicar o questionamento do trabalho.”

Quadro 13: Justificativas da Análises de Resultados  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

A terceira opção mais escolhida com 16,7% foi a fundamentação do artigo e as justificativas dos discentes sobre a sua escolha foram as seguintes:

<b>FUNDAMENTAÇÃO</b>	
ALUNO	JUSTIFICATIVA
2	“É difícil você sempre ter que encontrar alguém que já disse o que você está querendo dizer”
12	“Foi onde tiver um grau de dificuldade maior”
14	“Foi os materiais bastante complicado, depois ficou tranquilo.”

Quadro 14: Justificativas da Fundamentação  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

A quarta opção com 11,1% foi a Referência Bibliográfica e segue abaixo o quadro com as afirmações justificando suas escolhas:

<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b>	
ALUNO	JUSTIFICATIVA
3	“É difícil sempre alguém ter dito o que você quer dizer.”
4	“A necessidade de justificar de onde veio o que pesquisei de forma correta e adequada(Normas ABNT)”

Quadro 15: Justificativas das Referências Bibliográficas  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

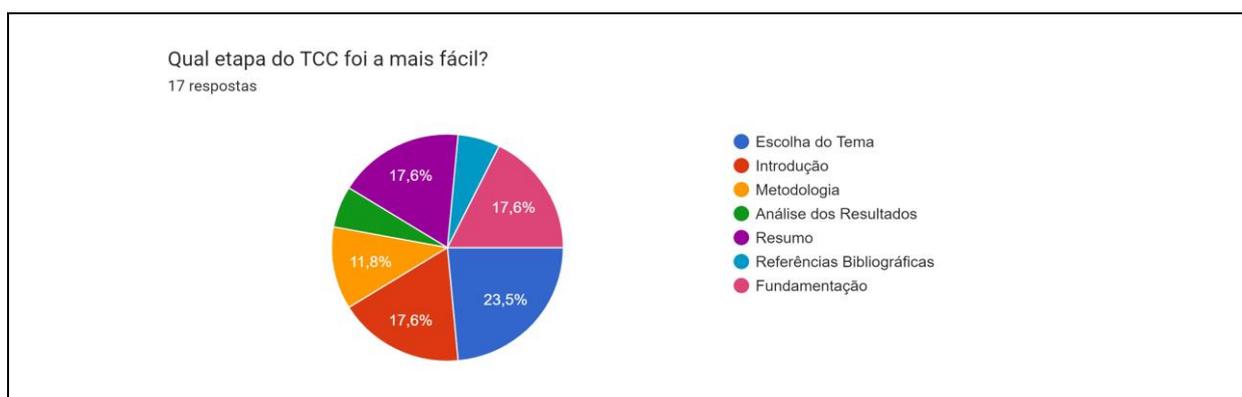
E representando 5,6% dos participantes, onde apenas uma pessoa escolheu a opção tem a Escolha do Tema e a Metodologia como parte mais difícil da elaboração do TCC e os discentes relataram as seguintes experiências:

ESCOLHA DO TEMA	
ALUNO	JUSTIFICATIVA
10	“Senti dificuldade em escolher o tema e, quando escolhido, senti dificuldade na adaptação do mesmo, devido à mudanças que foram necessárias. Sendo assim, precisando modificar o trabalho inteiro.”

Quadro 16: Justificativas da Escolha do Tema  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

METODOLOGIA	
ALUNO	JUSTIFICATIVA
9	“Procurar as referências dos estudiosos, escritores.”

Quadro 17: Justificativas da Metodologia  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023



Quadro 18: Etapa do TCC mais fácil  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

Assim como na questão anterior, o discente escolhe a opção e justifica em forma escrita, percebe-se a diversificação de respostas foi considerável e é válido observar o quanto cada discente encontrou facilidade em determinado momento do artigo. A maioria, 23,5% acharam a Escolha do Tema como a parte mais fácil na elaboração do TCC e justificaram da seguinte forma:

ESCOLHA DO TEMA	
ALUNO	JUSTIFICATIVA
3	“O ramo da contabilidade é amplo e uma vasta opções de temas a se escolher.”
4	“Gostar do assunto em questão me fez ter facilidade na definição do tema.”
12	“O tema já é uma área que tenho domínio”
16	“O tema escolhido está no meu dia a dia durante o trabalho, então

	resolvi obter mais conhecimento sobre o assunto.”
--	---

Quadro 19: Justificativas da Escolha do Tema  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

A segunda opção mais votada, na verdade foi um empate entre três alternativas, onde tiveram 17,6% cada e foram a Introdução, Fundamentação e Resumo abaixo as justificativas para cada escolha:

<b>INTRODUÇÃO</b>	
ALUNO	JUSTIFICATIVA
9	“Fui pesquisando os assuntos e colocando.”
15	“Início de tudo.”
13	Não respondeu

Quadro 20: Justificativas da Introdução  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

<b>FUNDAMENTAÇÃO</b>	
ALUNO	JUSTIFICATIVA
6	“Foi mais fácil recolher as informações”
7	“Na fundamentação eu já tinha muita noção do que falar”
18	“Achei melhor”

Quadro 21: Justificativas da Fundamentação  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

<b>RESUMO</b>	
ALUNO	JUSTIFICATIVA
5	“Resumo, pois já tem tudo formado, todas as teorias, resultados e análises, basta apenas resumir”
8	“Resumo, que foi realizado depois de todo trabalho feito.”
14	Não respondeu

Quadro 22: Justificativas do Resumo  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

Com duas pessoas escolhendo esta opção a metodologia obteve 11,8% como mostra o quadro abaixo seguido das justificativas de quem escolheu a opção.

<b>METODOLOGIA</b>	
ALUNO	JUSTIFICATIVA
11	“Pois é composta por elementos que já estão pré-definidos no TCC.”
17	“Foi a parte mais teórica.”

Quadro 23: Justificativas da metodologia  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

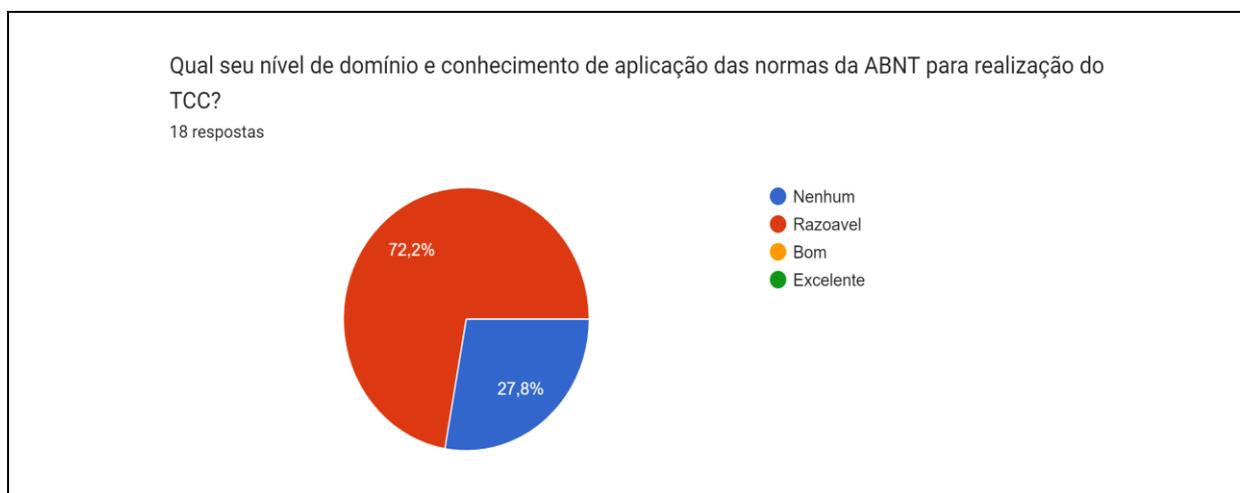
As outras opções escolhidas por apenas 1 (um) discente foram Referência Bibliográfica e Análise dos Resultados com as seguintes justificativas:

<b>REFERÊNCIA BIBLIOGRÁFICA</b>
---------------------------------

ALUNO	JUSTIFICATIVA
1	“Eu pegava todos os links e livros que pesquisei e salvava tudo na medida em que pesquisava, isso facilitou bastante a elaboração.”
ANÁLISE DOS RESULTADOS	
ALUNO	JUSTIFICATIVA
10	“Por já ter a base teórica formada, a análise dos dados acaba sendo facilitada.”

Quadro 24: Justificativas dos Resultados  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

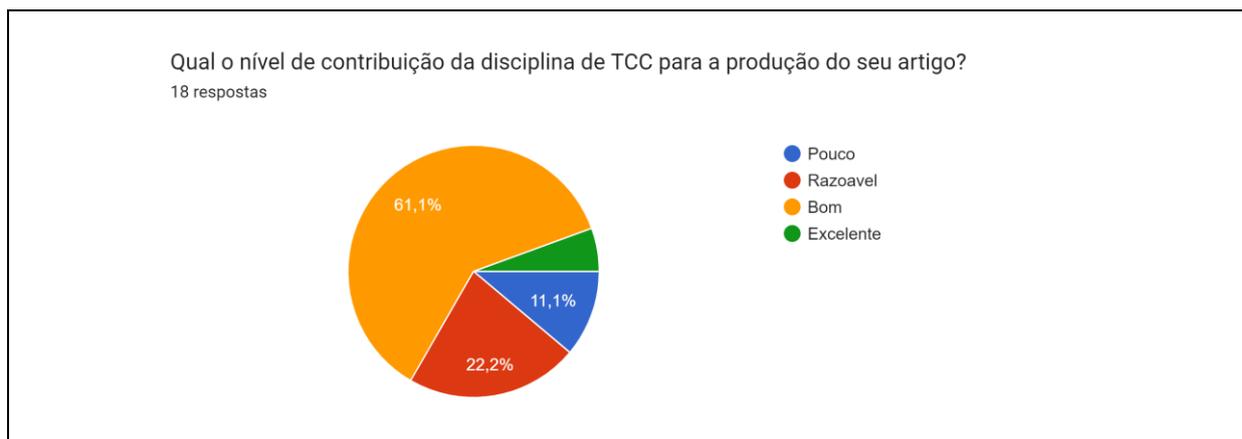
Para a realização do TCC é necessário obedecer a normas preestabelecidas de acordo com a ABNT e foi questionado na nona pergunta o nível de domínio e conhecimento acerca do assunto e obteve-se o seguinte resultado:



Quadro 25: Nível de domínio e conhecimento das Normas da ABNT  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

É perceptível que os discentes não possuem domínio pleno das normas da ABNT para realização do TCC, a maioria 72,2% possuem um nível razoável enquanto 27,8% não possuem nenhum domínio. Um adendo importante é que a instituição UNIESP possui normas próprias para realização do artigo de seus alunos e em alguns aspectos diferem do padrão abordado pela ABNT.

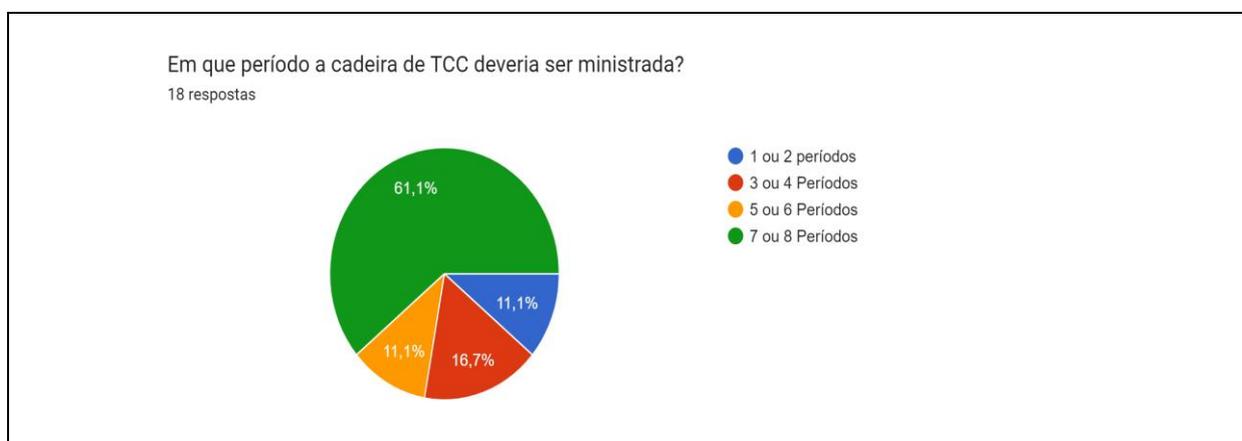
Para realização do TCC foi ministrada a disciplina de preparação para a realização do artigo e foi perguntado na décima questão qual o nível de contribuição da referida cadeira para a realização do trabalho e o resultado foi demonstrado a seguir:



Quadro 26: Contribuição da disciplina do TCC para produção do artigo  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

A maioria, 61,1% relatou que a disciplina teve uma boa contribuição para realização do TCC, enquanto 22,2% disse que a contribuição foi razoável, 11,1% considerou que a disciplina contribuiu pouco e apenas 5,6% afirmou que foi excelente.

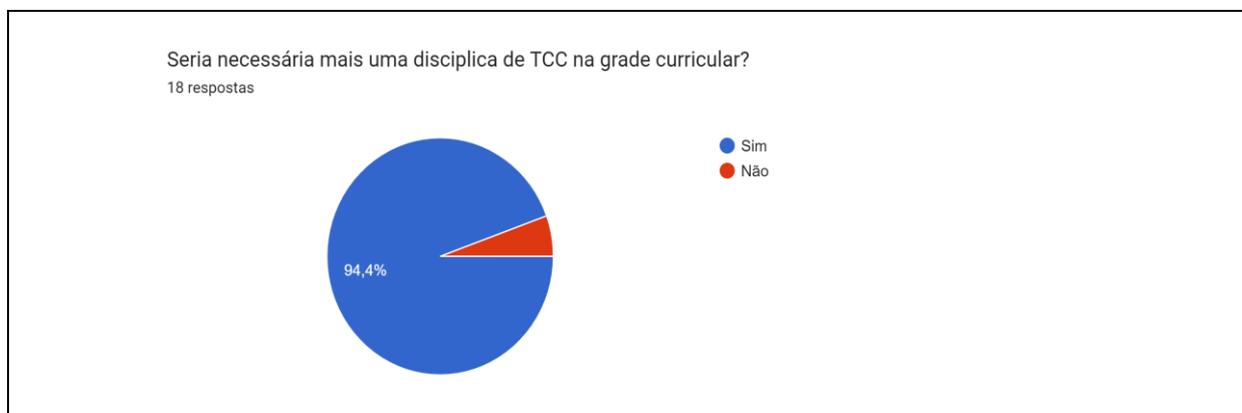
Foi questionado na décima primeira pergunta em qual período a disciplina de TCC deveria ser ministrada e dentre os oito períodos os discentes relataram o seguinte:



Quadro 27: Período em que a disciplina de TCC deveria ser ministrada  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

Os períodos 7º e 8º foram escolhidos pela maioria dos discentes, 61,1%, enquanto 16,7% escolherem entre o 3º e 4º períodos e com 11,1% empatadas as alternativas do 1º e 2º e 5º e 6º períodos. Embora a maioria tenha escolhido os últimos períodos para a cadeira ser ministrada é válido salientar que seria necessário no início do curso visto que tais ensinamentos serão requisitados durante a graduação.

Na questão seguinte foi perguntado se existiria a necessidade de mais uma disciplina a ser ministrada para preparação e realização do TCC, os discentes poderiam escolher entre sim ou não e o gráfico ficou da seguinte forma:

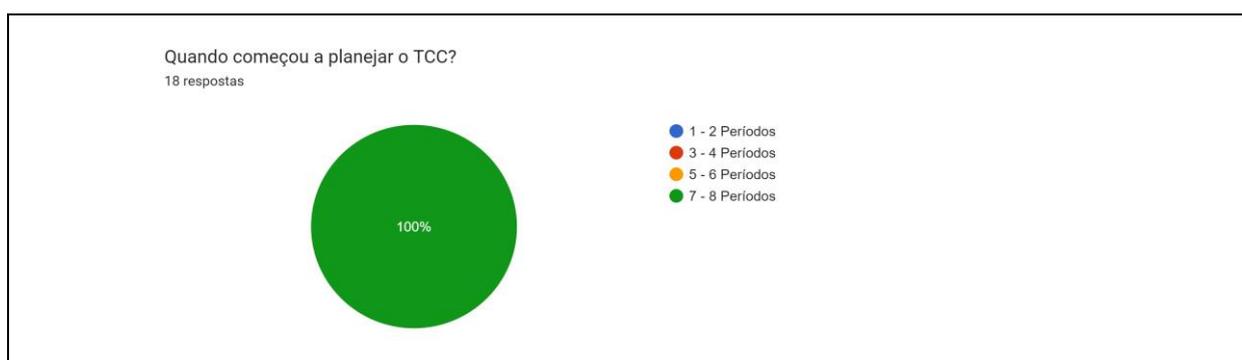


Quadro 28: Necessidade de mais uma disciplina de TCC

Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

A maioria das pessoas que responderam o questionário, 94,4%, disseram que seria sim necessário mais de uma disciplina a ser ministrada para auxiliar a realização do TCC, enquanto 5,6% relatou que não existe necessidade.

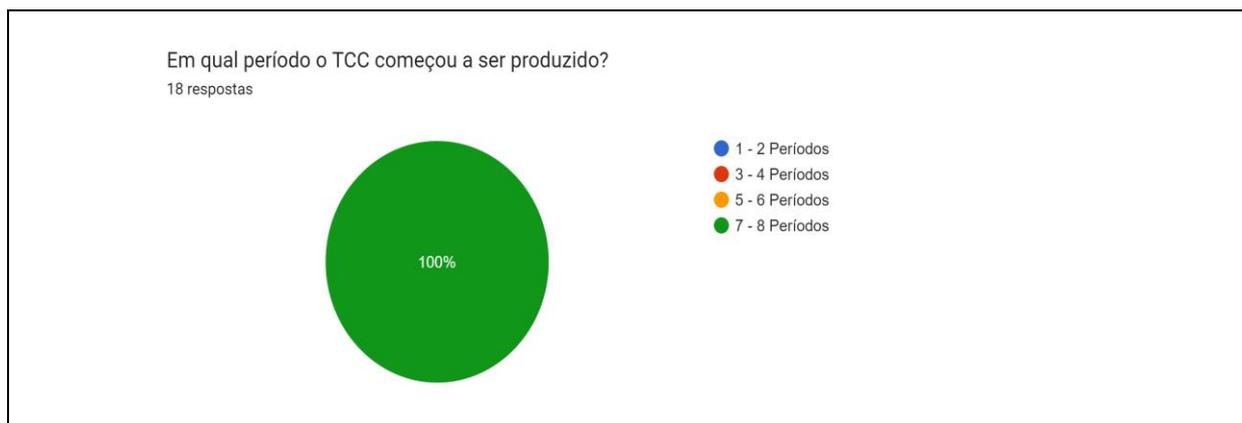
As duas questões seguintes obtiveram os mesmos percentuais de respostas, na primeira foi perguntando quando o discente começou a planejar o seu TCC e dentre todas as opções todos, 100%, responderam que começaram entre os 7º e 8º períodos como apresentado no gráfico a seguir:



Quadro 29: Início do planejamento do TCC

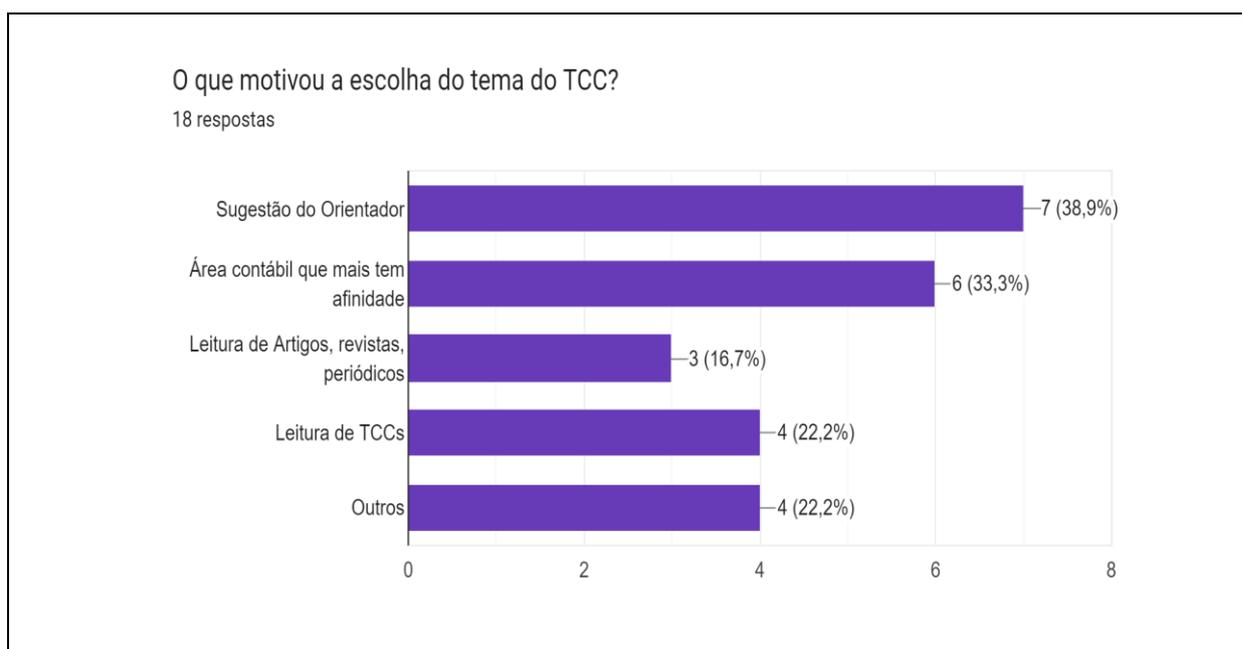
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

A questão seguinte que também obteve 100% das respostas, foi perguntado em qual período o TCC começou a ser realizado e todos responderam que o início foi entre os 7º e 8º períodos.



Quadro 30: Início da elaboração do TCC  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

Para o quesito seguinte o discente poderia escolher mais de uma das opções propostas quanto ao motivo da escolha do tema e o resultado foi o seguinte:

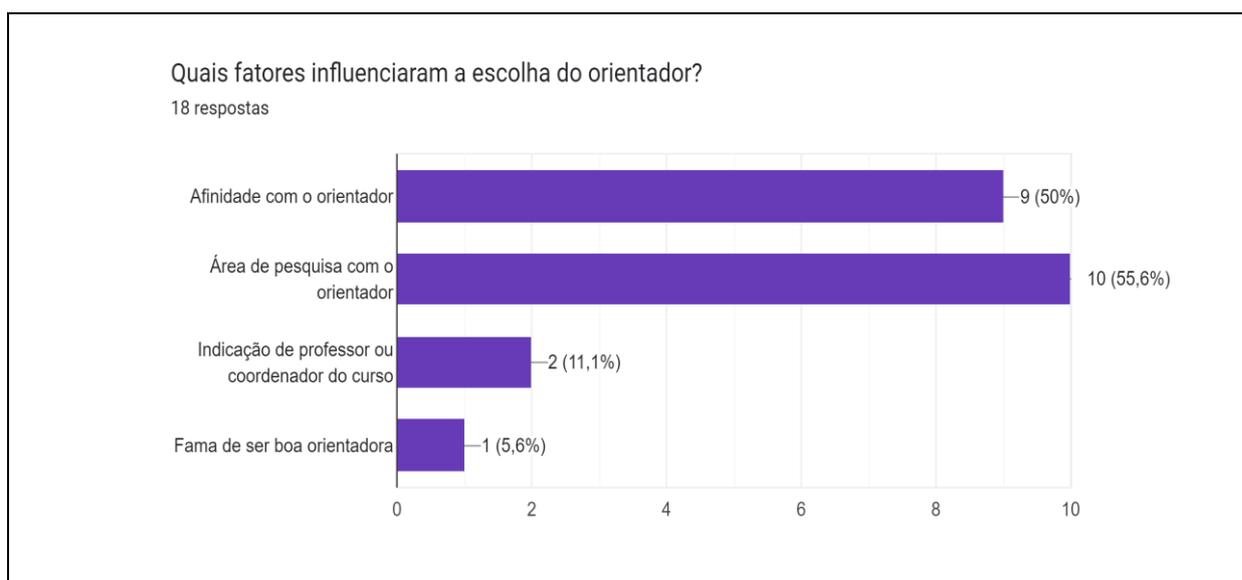


Quadro 31: O que motivou a escolha do tema do TCC  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

Em síntese, os dados coletados apresentam que a maioria dos discentes, 38,9% escolheram seu tema por sugestão de seus orientadores, enquanto 33,3% escolheram devido a área contábil que tem mais afinidade, 22,2% através de leitura do outros TCCs ou outra forma não informada e 16,7% através de leitura de artigos, revistas e periódicos.

Como na questão anterior, a influência do orientador foi fundamental para a escolha do tema do TCC da maioria dos discentes. Foi perguntado quais fatores

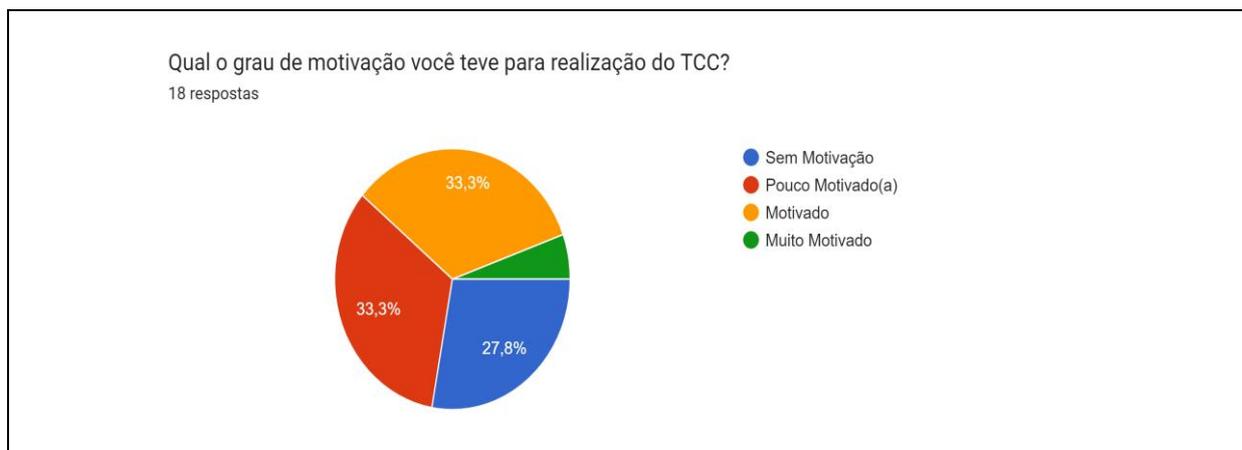
influenciaram na escolha do orientador? Gil (2022, p.60) traz a figura do orientador como fundamental para elaboração do TCC, devido sua experiência norteando o discente e o ajudando nas escolhas para o sucesso do trabalho. Cada entrevistado poderia escolher mais de uma alternativa das propostas. Essa questão é importante, pois a escolha do orientador é fundamental para um bom desenvolvimento do artigo. Abaixo o gráfico das respostas obtidas:



Quadro 32: Fatores que influenciaram a escolha do orientador  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

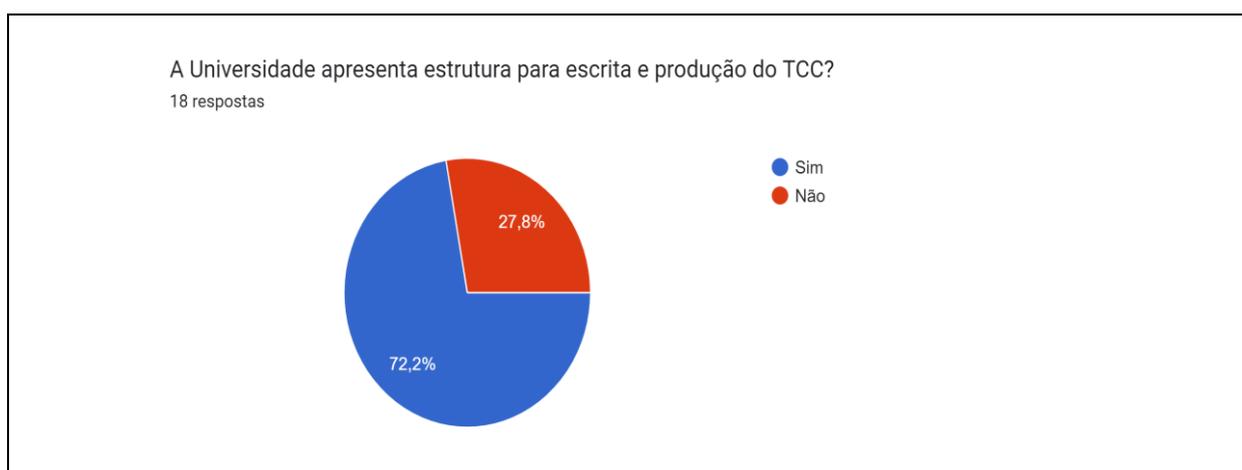
As respostas obtidas no gráfico apresentado evidencia que a maioria dos discentes, 55,6% escolheram sua orientação devido a afinidade da área de pesquisa com o orientador, enquanto 50% escolheram devido a afinidade com quem seria seu orientador, 11,1% através de indicação de outro professor ou coordenador do curso e 5,6% por conta da fama de boa orientação do professor escolhido.

Para elucidar o grau de motivação para realização do TCC foi perguntado aos discentes o quanto os mesmos se sentiam motivados ou não para elaboração do artigo, portanto foi apresentada uma escala que variava entre sem motivação até muito motivado. As respostas foram bem divididas, porém demonstraram que o grau de motivação foi médio onde 33,3% escolheram duas opções Pouco Motivado e Motivado, enquanto 27,8% demonstrarão nenhuma motivação para realização do TCC e apenas 5,6% responderam Muito Motivados como apresenta o quadro abaixo:



Quadro 33: Motivação para realização do TCC  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

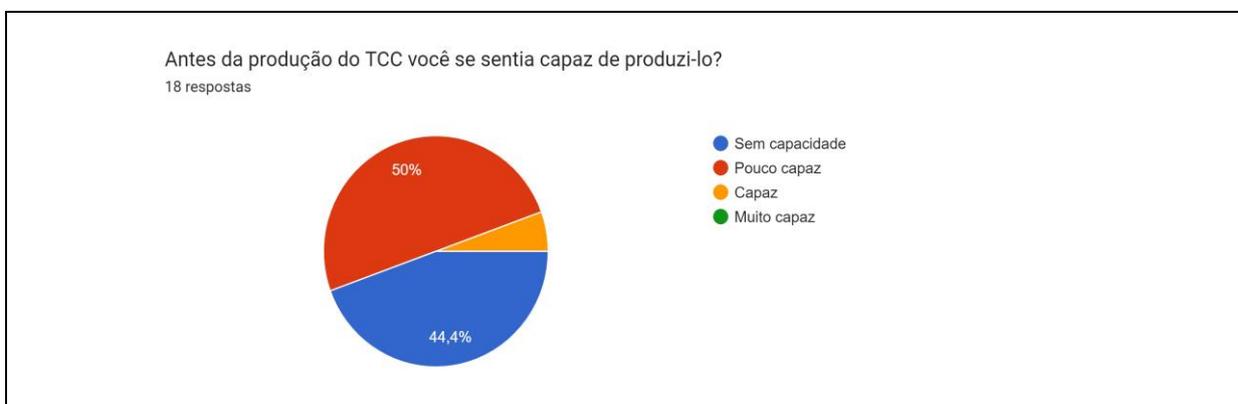
Em relação a estrutura que a UNIESP proporciona ao discente, foi perguntado se a mesma é satisfatória para escrita e produção do TCC e 72,2% dos discentes relataram que sim enquanto 27,8% disseram que não apresenta estrutura adequada. O Uniesp em seu bloco central, possui uma biblioteca com grande espaço para estudo, pesquisa e uma grande variedade de títulos a serem explorados para realização de trabalhos acadêmicos das mais variadas áreas de atuação. Abaixo o gráfico referente à questão abordada:



Quadro 34: Estrutura da Faculdade para escrita e pesquisa do TCC  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

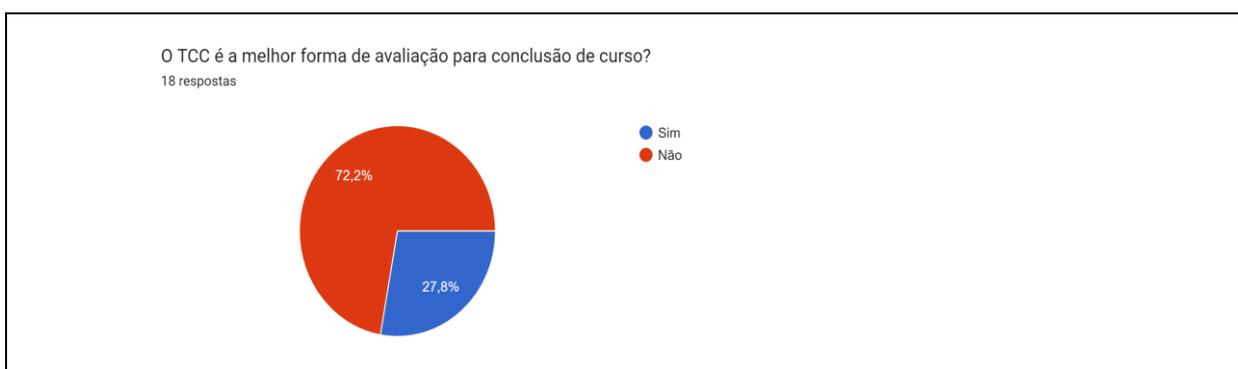
Numa escala de Sem Capacidade até Muito Capaz, foi elaborada uma pergunta para saber se o discente antes da elaboração do TCC se sentia capaz para realiza-lo, 50% dos entrevistados, relataram que não se sentiam capazes de produzir o artigo, 44,4% Sem Capacidade e 5,6% Capaz. Os concluintes do ano

2023.1 sentiram dificuldade devido a poucas aulas presenciais no decorrer do curso, visto que no início do curso surgiu a Pandemia de Covid-19 e não foram realizados trabalhos e seminários similares ao TCC para treinamento dos mesmos. Abaixo o gráfico explicativo da questão:



Quadro 35: Capacidade para produção do TCC  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

A fim de elucidar a principal indagação do artigo, foram elaboradas quatro questões a serem respondidas pelos discentes, a primeira de múltipla escolha e a segunda como forma de justificar a escolha da anterior abordam a temática de como o TCC seria a melhor forma de avaliação para conclusão do curso e 72,2% relataram que não concordam com a afirmação enquanto 27,8% disseram que o TCC é a melhor forma de avaliação para conclusão do curso.



Quadro 36: O TCC é a melhor forma de avaliação de conclusão do curso?  
Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

A seguir o quadro de justificativas de quem escolheu o Não:

O TCC NÃO É A MELHOR FORMA DE AVALIAÇÃO	
ALUNO	JUSTIFICATIVA
2	"Não, pois nem todo mundo tem afinidade com apresentações por n motivos tipo nervosismo, timidez e também o tcc é um artigo extenso e cansativo, juntando com o final do curso e as outras cadeiras se torna totalmente exaustivo para o aluno"
10	"Acho que tem melhores formas de mensurar o conhecimento necessário para a aptidão profissional do que um TCC."
11	"Pois no TCC não se utiliza todo ou maior parte do conhecimento que a contabilidade exige."
4	"Existe um conjunto de fatores que poderiam ser avaliados para uma avaliação final."
9	"Pode ter outra forma de apresentar o TCC, sem muita cobrança com a forma da ABNT"
3	"Nem todo mundo tem afinidade com escrita nem essa forma de apresentação."
8	"Não mesmo, não se pode resumir o quão bom o estudante é em um artigo."
13	"Ele não mede se o aluno está apto a exercer a função de formação"
6	"Não acredito que seja uma forma de definir um profissional"
16	"Porque é muito complicado, tenho juízo pra isso não!"
17	"Porque há outras formas de se avaliar o aluno"
15	"Não acho que é uma cadeira essencial, mas ..."
18	"Acho irrelevante"

Quadro 37: Justificativa da escolha sim.

Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

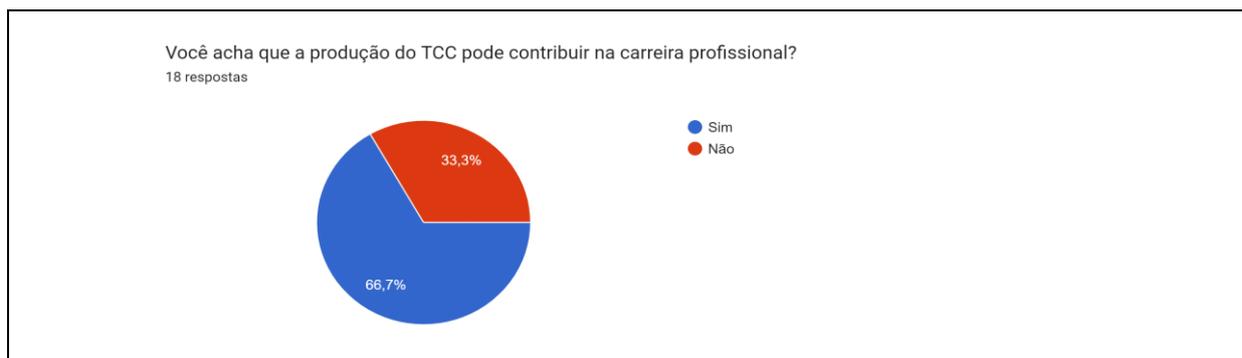
O quadro 38 é referente às justificativas de quem escolheu o Não:

O TCC É A MELHOR FORMA DE AVALIAÇÃO	
ALUNO	JUSTIFICATIVA
1	"Sim, pois é um trabalho complexo que exige do aluno bastante. Porém tivemos pouquíssimos trabalhos durante nosso período de faculdade, pode ser por conta da pandemia, mas senti falta de mais trabalhos para nos preparar para o TCC."
7	"Acho o TCC uma boa ideia para avaliação de conclusão do curso, sendo que não precisaria ser defendido, tendo em vista as demais coisas que precisamos fazer das outras disciplinas"
5	"Sim, pois é um trabalho final onde você se dedica ao máximo e geralmente o tema falado é a área que você quer seguir"
14	"Fica como aprendizado para seguir carreira na área de contábil. Ex: perito, auditor entre outros."
12	Acredito que só um artigo resolvia

Quadro 38: Justificativa da escolha não.

Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

Nessa ótica, as duas últimas questões trouxeram como pergunta: Como a elaboração do TCC pode contribuir na carreira profissional? onde na primeira alternativa o discente escolheria entre Sim ou Não e na segunda justificaria de forma escrita a sua escolha. 66,7% acham que o TCC contribui para a carreira profissional e 33,3% acreditam que a produção do TCC não contribuem em nada na vida pós acadêmica.



Quadro 39: produção do TCC contribui na carreira profissional?

Fonte: Dados da Pesquisa, 2023

Como justificativa foram apresentadas as seguintes afirmações:

O TCC CONTRIBUI NA CARREIRA PROFISSIONAL	
ALUNO	JUSTIFICATIVA
1	"O TCC ajuda a desenvolver atividades de análise de dados, escrita, capacidade de síntese e argumentativa, que é necessário na nossa vida profissional"
7	"Se o tema for da área de interesse do aluno, acredito que essa pesquisa ajudará muito ele a evoluir e se aprofundar mais"
5	"Dependendo do tema, conforme o tcc for sendo feito, os conhecimentos vão aumentando, sendo assim, contribui bastante"
6	"No meu caso, que estudei laudos em perícia, acredito que me ajude, pois já consigo ter uma base de como são feitos."
15	"Como a professora falou, da pra ter um norte de como fazer trabalhos científicos nas empresa que trabalhar."
14	"Temos o maior exemplo o nosso professor do lema, o ouro do século XXI é o conhecimento."
2	"Iniciando um projeto científico e ajudando no currículo e visibilidade."
11	"Caso a pessoa siga a carreira acadêmica, é o passo inicial."
16	"Desenvolvendo mais conhecimento sobre o assunto aplicado."
3	"Pode contribuir para o currículo e visibilidade na área."
4	"Aprofundamento do assunto e aplicação das técnicas."
17	"Vai aumentar meus conhecimentos sobre o assunto"

Quadro 40: Justificativa da escolha sim.

Fonte: Dados da Pesquisa, 2023.

O TCC NÃO CONTRIBUI NA CARREIRA PROFISSIONAL	
ALUNO	JUSTIFICATIVA
10	"Sinceramente não vejo o TCC influenciando em nada na carreira profissional, a não ser o fato de que precisamos fazê-lo para tirar o diploma."
12	"Acredito que não, o motivo que já tenho total conhecimento na minha área"
13	"Somente se eu seguir magistrado"
9	"Uma porta de caminho."
18	"De nenhuma forma"
8	"Nenhum impacto."

Quadro 41: Justificativa da escolha não.

Fonte: Dados da Pesquisa

Apesar da negativa acerca do TCC ser a melhor forma de avaliar o ensino superior, percebe-se que os discentes tem sabedoria da importância que o artigo traz para sua vida profissional, seja com elaboração de relatórios, pareceres

técnicos, melhora gramatical e ortográfica, além de uma preparação para apresentação oral necessária para interpretar os textos descritos.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O presente estudo buscou evidenciar fatores relacionados ao desenvolvimento do TCC com a turma do 8º período do curso de Ciências Contábeis do UNIESP por meio de questionário aplicado e a análise dos dados apresentados de forma consistente, onde foram elucidados todos os objetivos e indagações propostas pelo artigo. Neste sentido, observou-se que os discentes, pelo fato de todos estudarem a noite e a maioria possuir mais de uma atividade durante o seu dia, apresentaram dificuldades para realização do TCC.

Quanto ao processo de elaboração do TCC, sente-se a necessidade de maior atenção quanto a instituição em oferecer mais de uma disciplina para preparação do discente na realização do artigo, as dificuldades na elaboração foram evidentes e a falta de uma preparação no decorrer do curso é uma deficiência que precisa ser sanada, deficiência essa que ficou ainda mais evidente devido a pandemia de Covid-19 que fez com que grande parte da graduação fosse remota o que dificultou a apresentação de seminários e trabalhos em geral. O grau de motivação para realização do TCC também foi um agravante para os discentes da turma, aproximadamente 40% se sentiram motivados ou muito motivados na realização e o restante pouco ou sem motivação alguma, reflexo da rotina exaustiva de muitos que estudam e trabalham, e dividem a atenção do TCC com outras disciplinas que exigem tanto quanto ela, sendo portanto, grandes fatores que colocam em risco a elaboração e aprovação do artigo.

Diante de inúmeras dificuldades, observou-se que o TCC não foi escolhido como a melhor maneira de avaliar o discente no final do curso devido ao artigo ser extenso, exaustivo, onde muitos não possuem afinidade com a pesquisa e escrita e não houve preparação adequada para sua elaboração, sendo necessário mais uma disciplina para sua realização, indo contra a maioria, alguns entrevistados acharam válido o TCC ser parametro pra avaliação final da graduação pelo seu grau de exigência ao aluno e que o mesmo reflete a área em que o aluno pretende seguir profissionalmente.

Apesar do grande número de alunos que são contra o TCC, é notório que o mesmo contribui para a carreira pós-acadêmica e profissional, a maioria, 66,7%, concordam que o TCC ajuda a desenvolver melhor senso crítico, capacidade de análise, síntese e escrita, necessárias para elaboração de pareceres contábeis, auditoria e relatórios necessários a profissão, além de ser o início de um possível projeto científico de pesquisa que ganhe continuação com o fim da graduação.

É oportuno validar como positivo o estudo científico, pois gera benefícios na área de pesquisa do curso de Ciências Contábeis, disponibilizando informações que possibilitam o enriquecimento na educação contábil através da pesquisa.

Como sugestão de pesquisas futuras, o mesmo artigo deveria ser aplicado em outras turmas da mesma instituição de ensino para outra percepção e conseqüentemente a realização de um estudo comparativo para adotar as devidas medidas necessárias e conseqüentemente sanar possíveis erros beneficiando os futuros discentes concluintes do curso de Ciências Contábeis do UNIESP.

## REFERÊNCIAS

ALBA, Dinara. Normalização de trabalhos acadêmicos: **uma análise dos serviços oferecidos por bibliotecas da UFRGS**. 2013. Disponível em: <http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/88783/000913486.pdf?sequence=1> Acesso em 16 mar. 2023.

ALMEIDA, D. M., de Vargas, A. J., RAUSCH, R. B. **Relação entre ensino e pesquisa em controladoria nos cursos de pós-graduação stricto sensu em ciências contábeis brasileiros. Comunicação oral, apresentado no Congresso ANPCONT**, Vitória, ES, Brasil, 5. 2011, junho.

ARAÚJO, Rodolfo Santiago. **Fatores críticos de sucesso na elaboração do TCC so a ótica do estudantes de Ciências Contábeis da UFRN Campus Central**. Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2015.

BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BRASIL. Ministério da Educação e do Desporto. (2004). **Resolução CNE/CES nº 10, de 16 de dezembro de 2004. Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências**.

BRIDI, J. C. A., PEREIRA, E. M. (2004). **O impacto da iniciação científica na formação universitária**. Olhar de professor, 7(2), p.77-88.

CALDEIRA, Anna M. Salgueiro. **Avaliação e processo de ensino aprendizagem**. Presença Pedagógica, Belo Horizonte, v. 3, p. 53-61, set./out. 1997.

CLEMENTE, Fabiana Aparecida Santos; SANTOS, Lúcia Claudia Barbosa. et al. **Desmistificando o Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) da Graduação**. 2014. Disponível em: . Acesso em: 17 mar. 2023.

CRESPO, I.M., RODRIGUES, A.V.F. Normas Técnicas e Comunicação Científica: **enfoque no meio acadêmico**. 2011. Disponível em: <https://brapci.inf.br/index.php/res/download/114438>. Acesso em 18 mar. 2023.

DEMO, Pedro. Pesquisa: **Princípio científico e educativo**. 9ª ed. São Paulo: Cortez, 2002.

DUTRA, J.S. (org) **Gestão Por Competências**. São Paulo:Gente, 2001.

FREIRE, Paulo. **Pedagogia do Oprimido**. 17ª ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1987.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LEITE, F. H. C. **Metodologia Científica**. In: LEITE, F. H. C.; SAKAGUTI, S. T. **Metodologia Científica/ Estatística II**. Dourados-MS: UNIGRAN, 2009.

LIMA, L. M. TCC: **Gigante ou moinho? Partilhando desafios e experiências de Trabalhos de Conclusão de Curso nos 10 anos de Teologia-EAD na Universidade Metodista de São Paulo**. Revista Caminhando. v. 22, n. 1, p. 119-130, jan./jun. 2017.

LIVINGSTONE, D. **Exploring the icebergs of adult learning**. *Canadian Journal for the Study of Adult Education*. v. 3, n. 2, p 49-72, 1999

LUCKESI, Cipriano Carlos. **Avaliação da aprendizagem escolar: estudos e proposições**. 2ª ed. São Paulo: Cortez, 1995. 12.

MARCONI, Maria de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos da metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 297.

MARQUES, Janote Pires. **A importância da Pesquisa para o Desenvolvimento Profissional**. 2021. Disponível em: <https://universo.uniateneu.edu.br/2020/10/20/a-importancia-da-pesquisa-para-o-desenvolvimento-profissional/>. Acesso em: 15 mar. 2023.

MASETTO, M. T. **Competência pedagógica do professor universitário**. São Paulo: Summus. 2012.

MERG, Cristine Rosane. A elaboração do trabalho de conclusão de curso no curso de administração da UNIJUÍ: **significados, facilitadores e dificuldades**. 2012. 69 f. Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) – Curso de administração - Universidade Regional do Noroeste do Estado do RS, Panambi, 2012.

NBR 14724. **Informação e documentação** – Trabalhos acadêmicos – Apresentação. Rio de Janeiro, 2011.

NASCIMENTO, M., Bezerra, A., MOROSINI, M. C. (2014). **Política de Iniciação Científica no Brasil-Expectativas dos professores-orientadores de projeto**. CIAIQ2014, v.3, 2014 Disponível em <http://proceedings.ciaiq.org/index.php/CIAIQ/article/view/469/46>. Acesso em 16 mar; 2023.

OLIVEIRA, D. T., Santana, C. M., de Araujo Neto, L. M., & de Araujo, J. D. C. (2012). **Pesquisa em contabilidade no Brasil: estudo bibliométrico de três periódicos**. REAVI-Revista Eletrônica do Alto Vale do Itajaí, 1(2), 65-75.

PERINI, Mário. **Para uma nova gramática do português brasileiro**. 3ª. ed. São Paulo: Ática, 1996.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. Projetos de estágios do curso de Administração: **Guia para Pesquisa, Projetos, Estágios e Trabalhos de Conclusão de Curso**. São Paulo: Atlas. 1996.

SCHNEIDER, Michel. Ladrões de palavras: **ensaio sobre o plágio, a psicanálise e o pensamento**. Campinas: editora da UNICAMP, 1990.

SILVA, A. P. B., OTT, E. (2012). Um estudo sobre a interação entre a pesquisa científica e a prática profissional contábil. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, 6(2), 204-220.

SILVA, R. B. B., BIANCHI, M. (2015). A Pesquisa Científica na Graduação do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Sul Envolvendo da Leitura a Publicação. **Revista de Contabilidade Dom Alberto**, 1(8), 105-135.

## ASSESSORIA CONTÁBIL E SEUS BENEFÍCIOS PARA OS MICROEMPREENDEDORES INDIVIDUAIS DO ESTADO DA PARAÍBA

Lorraina Galetti Colato<sup>1</sup>  
Tatiana Falcão de Souza Fernandes<sup>2</sup>

### RESUMO

A contabilidade até hoje busca aprimorar e gerenciar as informações de uma empresa para a melhor tomada de decisão nos negócios. O objetivo do presente artigo é analisar os benefícios da assessoria contábil para os Microempreendedores Individuais do Estado da Paraíba. O estudo justifica-se pela importância da contabilidade na prestação de informações para as microempresas. A metodologia aplicada, trata-se de um estudo de campo, de caráter descritivo, com abordagem do tipo quanti-qualitativo, onde a coleta de dados foi realizada junto aos contadores do Estado da Paraíba, por meio de questionário realizado pela plataforma Google Forms. Os resultados demonstram que os MEIs buscam a assessoria contábil para regularizar a microempresa e para tirar dúvidas sobre multas, além de solicitar os relatórios mensais. Nesse sentido, esse estudo conclui que os profissionais consideram muito importante a contabilidade para os MEIs na tomada de decisão, gestão, segurança e controle das operações.

**Palavras-chaves: MEI – Microempreendedor Individual; Tomada de Decisão; Contador.**

### ABSTRACT

Accounting has always sought to improve and manage a company's information for better decision-making in business. The objective of this article is to analyze the benefits of accounting assistance for Individual Microentrepreneurs in the state of Paraíba, Brazil. The study is justified by the importance of accounting in providing information for microenterprises. The methodology employed is a descriptive field study with a quantitative-qualitative approach, where data collection was carried out among accountants in the state of Paraíba through a questionnaire conducted via the Google Forms platform. The results demonstrate that Individual Microentrepreneurs seek accounting assistance to formalize their microenterprise, address concerns about fines, and request monthly reports. In this sense, this study concludes that professionals consider accounting crucial for Individual Microentrepreneurs in decision-making, management, security, and operational control.

**Keywords: MEI – Individual Microentrepreneur; Decision Making; Counter.**

<sup>1</sup> Graduanda do Curso de Ciências Contábeis no Uniesp – Centro Universitário. E-mail: lorrainagaletti@outlook.com. Currículo Lattes: <http://lattes.cnpq.br/8136959416076294>.

<sup>2</sup> Professora Orientadora, Graduada em Ciências Contábeis, pelo Uniesp – Centro Universitário, Mestrado em Ciência da Informação, pela Universidade Federal da Paraíba. Docente do Curso Superior em Ciências Contábeis, Administração e Gestão Financeira do Uniesp. E-mail: tatianafalc@iesp.edu.br. Currículo Lattes: <http://lattes.cnpq.br/1269031824099886>.

## 1 INTRODUÇÃO

A contabilidade evoluiu e se tornou indispensável nas empresas nos dias atuais. Ela existe desde os primórdios da civilização e até hoje busca aprimorar e gerenciar as informações de uma empresa para a melhor tomada de decisão nos negócios. Nesse sentido, o profissional contábil tornou-se de grande importância em uma organização. Ele passou a ocupar uma posição mais estratégica, além de possuir capacidade técnica, dispõe de ferramentas que auxiliam no funcionamento e no cumprimento de prazos e exigências legais. Além de contribuir com informações úteis para o desenvolvimento da gestão das organizações, inclusive para os Microempreendedores Individuais (MEIs).

Observa-se o crescimento considerável dos MEIs no Brasil, de acordo com o levantamento realizado pelo Sebrae da Paraíba, no primeiro bimestre do ano de 2022, foram contabilizados 7.973 novos registros de Microempreendedores Individuais. A categoria do MEI foi criada há mais de 10 anos com intuito de formalizar os profissionais autônomos e este tipo de negócio segue contribuindo decisivamente para a inserção de novos empresários.

Esse tipo de negócio reflete uma grande conquista para aqueles que querem empreender e sair da informalidade, ter sua própria empresa e se manter financeiramente. No entanto, é importante ter planejamento e organização para se manter nesse mercado que está cada dia mais competitivo.

O MEI surgiu em 2008, mas entrou em vigor em 1º de janeiro de 2009 com a Lei Complementar nº 128/2008, que buscou formalizar trabalhadores brasileiros que praticavam diversas atividades sem nenhum amparo legal e jurídico. Com a legislação em vigor desde 2009, quase 70% das empresas em atividade no Brasil são formadas por Microempreendedores Individuais (MEIs), divulgou, em 2022, a Secretaria Especial de Produtividade e Competitividade do Ministério da Economia. Segundo o boletim Mapa de Empresas, existem 13.489.017 MEIs no país, de um total de 19.373.257 empresas ativas (MÁXIMO, 2022).

Essa Lei Complementar nº128/2008, dispensou o MEI de manter uma contabilidade formal e de ter a escrituração contábil, mas mesmo assim, ainda é aconselhável manter organizada a saúde financeira da empresa, tornando-se capaz de controlar o capital para honrar todas as despesas, fazer investimentos e obter lucros (SYDLE, 2023). Por isso, observa-se que o contador é um profissional

importante para o MEI, sua assessoria pode auxiliar o empresário a manter sua empresa em dia com a Receita Federal e demais obrigações legais. Esse profissional pode contribuir com o MEI desde a sua formalização, registrar nos órgãos competentes, auxiliar na elaboração do livro-caixa, fazer balanços e demonstrativos, ajudar a cumprir com as obrigações fiscais, buscar alternativas adequadas para o enquadramento do MEI em regimes tributários mais favoráveis, além de orientar e contribuir para o crescimento e desenvolvimento da empresa.

Diante do exposto, não ter obrigatoriedade de possuir uma contabilidade formal, mas que se faz necessária para ter a saúde financeira da empresa equilibrada, nasce a seguinte problemática: Quais os benefícios na utilização da assessoria contábil para os Microempreendedores Individuais do Estado da Paraíba?

O objetivo geral deste artigo é analisar os benefícios da assessoria contábil para os Microempreendedores Individuais do Estado da Paraíba. Os objetivos específicos são: identificar a quantidade de Microempreendedores Individuais do Estado da Paraíba; verificar os serviços da assessoria contábil que podem ser utilizados pelos MEIs; e analisar os benefícios da relação dos Microempreendedores Individuais com os serviços ofertados pela assessoria contábil.

Assim como para Albuquerque (2020), este trabalho justifica-se pela importância da contabilidade na prestação de informações para as Microempresas Individuais (MEIs). A ausência de um contador e suas orientações pode acarretar em consequências significativas para o funcionamento da empresa. Portanto, contar com o apoio de um profissional contábil proporciona maior segurança na hora de tomar decisões estratégicas.

A estrutura deste artigo é composta por esta introdução, seguida pela fundamentação teórica, metodologia com adoções de uma pesquisa descritiva, do tipo quanti-qualitativa do tipo estudo de campo, por meio de um formulário aplicado, em seguida serão apresentados os resultados e, por fim, as considerações finais.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 SURGIMENTO DOS MICROEMPREENDEDORES INDIVIDUAIS E SEU CRESCIMENTO NO ESTADO DA PARAÍBA**

No ano de 2008, o governo brasileiro deu origem ao Microempreendedor Individual (MEI), por meio da Lei Complementar nº 128, que alterou a Lei Complementar 123/2006. Essa legislação criou uma nova categoria de empresário individual, tornou-se uma modalidade simplificada de empresa, com o objetivo de formalizar os trabalhadores autônomos e estimular na formalização dos pequenos negócios.

O Microempreendedor Individual (MEI) é um regime de tributação oferecido aos empresários individuais. Para ser considerado MEI é necessário possuir faturamento anual de até R\$81.000,00 (oitenta e um mil reais), e não ter participação em outra empresa como proprietário ou sócio. O MEI não poderá ter mais de um estabelecimento, sob pena de desenquadramento do programa. Deve ter somente um empregado contratado e que receba o salário mínimo, ou, caso haja representatividade sindical, deverá receber o valor da respectiva categoria (VIEIRA *et al.*, 2012).

Para o MEI, o Simples Nacional engloba três impostos em uma única guia (CPP, ICMS e ISS), cujos valores mensais são fixos, independentemente da sua receita bruta.

O MEI é isento dos outros impostos. A guia é composta de 5% sobre um salário mínimo para a Previdência Social (INSS); R\$5,00 (cinco reais) fixos para o imposto municipal (ISS), para prestação de serviços; R\$1,00 (um real) fixo para o imposto estadual (ICMS), para comércio e/ou indústria (SEBRAE, 2021).

O MEI foi introduzido na legislação brasileira em 2008 e tem oportunizado conquistas aos empreendedores. Uma vez formalizado, o empreendedor terá inúmeros benefícios, e um deles é a possibilidade de emitir nota fiscal, a qual abriu oportunidades antes indisponíveis para os trabalhadores informais (SEBRAE, 2022). Cerca de 13 milhões de MEIs, de todos os municípios brasileiros, passaram a contar, desde o mês de janeiro deste ano, com a Nota Fiscal de Serviço Eletrônica (NFS-e), independentemente se o município é conveniado ou não. A emissão agora é facultativa, tornando-se obrigatória somente do dia 3 de abril em diante, mas somente para os MEIs prestadores de serviço e nas operações entre empresas, ou seja, a emissão direta para o consumidor final, para o CPF, permanecerá facultativa. Desenvolvida pelo Serpro para a Receita Federal do Brasil (RFB), a solução surgiu para transformar a atual falta de padronização tributária no país, com 5.570 legislações e notas fiscais de serviço diferentes, uma para cada município, além de

diversos modos de apurações de ISSQN (Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza). No dia 1 de janeiro de 2023 entrou em vigor a Resolução CGSN nº 169 publicada em 27 de julho de 2022, a qual traz novas regras de padronização e simplificação para emissão de notas fiscais de serviço para o Microempreendedor Individual (SERPRO, 2023).

Antes do surgimento do MEI, muitos trabalhadores informais não tinham acesso aos benefícios previdenciários, como seguro-desemprego, auxílio-doença, licença maternidade e aposentadoria. O que antes para os trabalhadores informais era uma dificuldade, hoje já está acessível, como obter empréstimos bancários com juros mais baixos. Com a criação do MEI, ficou mais fácil e rápido para os autônomos se formalizarem. Para se tornar um MEI e permanecer nessa categoria é preciso ter um faturamento anual de até R\$81.000,00 (oitenta e um mil reais) e exercer uma das atividades permitidas pela lei. Até o ano de 2021 tinha 480 atividades permitidas, que vão desde serviços de artesão até vendas de alimentos (SEBRAE, 2021).

O microempreendedorismo têm se propagado em todo o país, inclusive no Estado da Paraíba. Seu surgimento se deve a diversos fatores, dentre os quais se destacam: o aumento da população, a dificuldade de encontrar emprego formal, a necessidade de aumentar a renda familiar e a busca por autonomia financeira. Além de sua contribuição para o desenvolvimento econômico do Estado, gerando empregos e movimentando a economia local.

Observa-se que nos últimos anos, a capital do Estado tem experimentado um crescimento populacional significativo, o que tem impulsionado a demanda por serviços e produtos locais. Isso tem levado muitos indivíduos a iniciarem seus próprios negócios, a fim de atender às necessidades da comunidade. Além disso, a economia local tem se expandido em várias áreas, incluindo turismo, comércio, serviços, tecnologia e produção agrícola. Isso tem criado oportunidades para empreendedores locais estabelecerem negócios em diferentes setores (SEBRAE, 2023).

Observam-se diversas entidades que oferecem apoio ao microempreendedor, como o Sebrae Paraíba, que oferece capacitação, consultoria e orientação para gestão de negócios. Além disso, a prefeitura de João Pessoa também disponibiliza programas de incentivo ao empreendedorismo, como o Banco Cidadão, que oferece microcrédito para pequenos empreendedores (RODRIGUES, 2019). Fora que,

existem programas governamentais, como o Empreender Paraíba, que têm fornecido suporte financeiro e treinamento para microempreendedores na região, o que tem ajudado a fortalecer o setor e impulsionar o crescimento econômico local.

De acordo com o levantamento realizado pelo Sebrae da Paraíba, que considera os dados fornecidos pela Receita Federal até o dia 22 de dezembro de 2022, as cidades de João Pessoa com 54.652 e Campina Grande com 23.235, concentram a maior parte dos MEIs registrados no estado. Em seguida, aparecem os municípios de Santa Rita com 5.807, Patos com 5.443 e Bayeux com 4.327 MEIs (REDAÇÃO PORTAL CORREIO, 2023).

CIDADES DA PARAÍBA	NÚMEROS DE MEIs
JOÃO PESSOA	54.652
CAMPINA GRANDE	23.235
SANTA RITA	5.807
PATOS	5.443
BAYEUX	4.327

**Tabela 1: Cidades da Paraíba com predominância dos MEIs.**

Fonte: autoria própria, 2023.

Em relação aos setores econômicos, os dados revelam a predominância dos serviços com 69.252 e do comércio com 67.425 Microempreendedores Individuais formalizados. A indústria, por sua vez, soma 15.178 registros, seguida pela construção civil com 9.074 MEIs, e pela agropecuária, que contabiliza 464 empreendedores (REDAÇÃO PORTAL CORREIO, 2023).

SETORES ECONÔMICOS DOS MEIs	NÚMEROS
SERVIÇOS	69.252
COMÉRCIO	67.425
INDÚSTRIA	15.178
CONSTRUÇÃO CIVIL	9.074
AGROPECUÁRIA	464

**Tabela 2: Setores Econômicos.**

Fonte: autoria própria, 2023.

Considerando, ainda, o segmento de atuação dos MEIs, o levantamento realizado pelo Sebrae da Paraíba aponta o comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios como o mais buscado pelos empreendedores, que somam 11.367 registros de MEI. Já o segundo segmento mais procurado na categoria do MEI é o de cabeleireiro, manicure e pedicure, com 9.370 empreendedores formalizados (REDAÇÃO PORTAL CORREIO, 2023).

SEGMENTO DE ATUAÇÃO DOS MEIs	NÚMEROS
VESTUÁRIO E ACESSÓRIOS	11.367
CABELEIREIRO, MANICURE E PEDICURE	9.370

**Tabela 3: Segmento de atuação dos MEIs.**

Fonte: autoria própria, 2023.

Ainda conforme os dados, completam a lista das cinco principais atividades do MEI na Paraíba os minimercados, mercearias e armazéns com 8.179; a promoção de vendas com 5.120; e o comércio varejista de bebidas com 4.659 empreendedores formalizados (REDAÇÃO PORTAL CORREIO, 2023).

SEGMENTO DE ATUAÇÃO DOS MEIs	NÚMEROS
MINIMERCADOS, MERCEARIAS E ARMAZÉNS	8.179
COMÉRCIO DE BEBIDAS	4.659

**Tabela 4: Segmento de atuação dos MEIs.**

Fonte: autoria própria, 2023.

Nesse contexto, mesmo com todos os incentivos supracitados, os MEIs poderão necessitar de apoio para administrar seus negócios, conforme citado por Chupel *et al.* (2014, p. 5).

Todos os dias, milhares de PMEs (Pequenas e Médias Empresas) abrem as portas, com o objetivo de lucrar, elas vêm desenvolvendo um papel econômico de suma importância, porém surgem também dificuldades de como ser administradas e, com isso, discussões sobre a utilização da contabilidade ou não.

Segundo Marion (2009), a utilização da Contabilidade é fundamental para uma empresa, tanto para uma de pequeno porte quanto para a de grande porte, muitas empresas pequenas têm aumentado suas falências com consequência da não utilização dos serviços oferecidos pela contabilidade.

## 2.2 CONTABILIDADE E OS MICROEMPREENDEDORES INDIVIDUAIS

O Microempreendedor Individual (MEI) é uma categoria de empresa que foi criada pelo Governo Federal para formalizar empreendedores que atuam por conta própria e possuem um faturamento anual de até R\$81.000,00 (oitenta e um mil reais). Embora o MEI tenha algumas obrigações simplificadas em relação a outras categorias de empresas, é importante que ele esteja atento às suas obrigações fiscais e contábeis e conte com a assessoria de um profissional de contabilidade. A

assessoria contábil pode ajudar o MEI a manter a organização financeira da empresa, cumprir com suas obrigações fiscais e evitar problemas com o fisco.

Com isso, a assessoria contábil pode auxiliar o MEI em diversas áreas, como na abertura e encerramento da empresa, elaboração do contrato social, emissão de notas fiscais, cálculo e pagamento de impostos, entre outras. Além disso, a assessoria pode ajudar o MEI a se manter em conformidade com a legislação fiscal e trabalhista, controlar seus gastos e receitas, e elaborar um planejamento financeiro para o futuro.

O profissional contábil é responsável por executar tarefas como a elaboração de balancetes, a contabilização de receitas e despesas, o registro de compras e vendas, a elaboração de supervisão financeira, entre outras atividades relacionadas à área financeira de uma empresa. Com isso, o contador desempenha um papel crucial para o Microempreendedor Individual (MEI). Segundo 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, mensurados-os monetariamente, registrando-os e resumindo-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.

De acordo com Gulart (2022):

Os principais objetivos da contabilidade incluem: fornecer informações financeiras precisas e relevantes sobre a empresa ou organização; assegurar a conformidade com as normas contábeis e fiscais; facilitar a tomada de decisões financeiras; avaliar o desempenho financeiro da empresa ou organização; e apoiar a gestão financeira eficaz.

A contabilidade é essencial para uma gestão financeira eficaz de qualquer empresa ou organização e é uma área crítica para qualquer pessoa que busca entender a saúde financeira de uma empresa ou organização.

Como o MEI é uma categoria de empresa de pequeno porte, muitas vezes o empreendedor não tem conhecimento contábil e financeiro para gerenciar as obrigações fiscais e tributárias do seu negócio. Portanto, o contador pode ajudar o MEI a manter suas finanças organizadas, registrar suas transações comerciais e econômicas, isso inclui registrar e acompanhar receitas e despesas, ativos e passivos, fluxo de caixa e patrimônio líquido e, garantir que os impostos e obrigações fiscais sejam cumpridos de acordo com a legislação vigente. Isso é

especialmente importante para evitar multas e débitos que podem ser prejudiciais ao negócio (CONTABILIDADE BH, 2023).

Além disso, o contador pode orientar o MEI em relação a questões trabalhistas e previdenciárias, como a contratação de funcionários ou a contribuição para a Previdência Social. Segundo Butignon (2021, p. 26):

Ao MEI é permitida a contratação de um funcionário, que terá como remuneração um salário mínimo ou o piso salarial da categoria. O governo disponibiliza ao MEI um acesso simplificado ao sistema do eSocial. De acordo com o cronograma de obrigatoriedade do eSocial, o MEI está enquadrado no 3º grupo, e de acordo com o cronograma do 3º grupo, as fases de cadastramento de funcionários e de envio de eventos não periódicos já são obrigadas a serem elaboradas pelo aplicativo do eSocial disponibilizado pelo fisco. Os benefícios previstos na CLT que o funcionário terá são: 13º salário proporcional, férias acrescidas de 1/3 de abono, vale-transporte, FGTS e indenizações trabalhistas em caso de rescisão de contrato. O MEI deverá também observar a convenção coletiva da categoria do seu funcionário, lá constarão o piso salarial e outros benefícios que a convenção eventualmente estipule, como oferecimento ao empregado de cesta básica e vale-alimentação por exemplo.

O contador também pode ajudar o MEI a tomar decisões financeiras importantes, como investimentos, empréstimos ou aquisição de bens. Ele pode fornecer informações precisas sobre o fluxo de caixa e a rentabilidade do negócio, ajudando o empreendedor a tomar decisões mais poderosas.

Observa-se que a relação entre o MEI e a assessoria contábil é, portanto, uma parceria que pode trazer muitos benefícios para ambas as partes. O MEI pode ter acesso a conhecimentos especializados e a serviços de alta qualidade, enquanto a assessoria pode ampliar sua carteira de clientes e aumentar sua receita.

### 2.3 FERRAMENTAS CONTÁBEIS PARA O APRIMORAMENTO DE ORDEM FISCAL, FINANCEIRA E ECONÔMICA DOS MEIS

A assessoria contábil é importante para todas as empresas, inclusive para negócios de menor porte, incluindo o MEI. O papel do contador vai desde questões mais operacionais, da efetiva abertura do negócio às rotinas diárias, até as mais estratégicas, que ajudam no desenvolvimento da empresa. A função desse profissional em um negócio é fundamental para garantir que as finanças da

organização estejam em ordem e em conformidade com as leis e regulamentações aplicáveis (TORRES, 2022).

O contador é responsável por manter registros financeiros precisos e atualizados, bem como produzir relatórios financeiros que ajudem a gerência e os investidores a tomarem decisões. Segundo Gularte (2023):

Com isso, esse profissional terá acesso a toda parte financeira do negócio, ele saberá de informações precisas, e até confidenciais, de todos os valores que são movimentados. Justamente por esse motivo, é essencial escolher uma empresa de contabilidade séria e comprometida em ajudar a empresa a crescer.

De acordo com Beatriz Barreto Meira (2021):

O Microempreendedor Individual (MEI) foi criado para facilitar a regularização das atividades econômicas de pessoas que trabalham por conta própria, que não têm sócios e faturam até R\$81 mil por ano. Atualmente, esse modelo empresarial simplificado, segundo o Portal do Empreendedor, tem mais de 11,3 milhões de MEIs ativos e é responsável por 30% do PIB do país e mais de 50% da geração de empregos formais. Ao se formalizar, o empreendedor passa a ter um CNPJ próprio e com isso, a possibilidade de emitir notas fiscais, ter acesso aos benefícios da Previdência Social, além de contar com vantagens como o pagamento simplificado de tributos e linhas de crédito exclusivas.

Ainda segundo Beatriz (2021), o MEI não é obrigado a ter um contador, mas por exigir pagamentos de guias mensais e declaração anual, a contratação de um profissional qualificado faz total diferença no progresso da empresa.

Primeiro é importante ressaltar que o MEI não é obrigado a ter um contador. Entretanto, por existir a exigência de emissão e pagamento de uma guia mensal, declaração anual e até a própria abertura do CNPJ, que para muitos não é um processo simples, a contratação do profissional contábil pode ser um diferencial no sucesso do negócio. Apesar de não ser obrigado por lei a manter escrituração contábil, o processo de registro e rotina de folha de pagamento será facilitado com a contratação de um contador. A assistência contábil também será útil para fornecer ajuda fiscal e trabalhista nas entregas das obrigações dentro dos prazos estipulados pelo Governo.

É importante destacar que a contabilidade vai muito além das atribuições supra citadas, mas, tal destaque demonstra a relevância da assessoria contábil na relação com a prestação de serviço que pode ser fornecida ao MEI, não limitando apenas aos aspectos apresentados, afim de gerar resultados que possam transformar o MEI em uma organização com maior porte e com isso, beneficiando o MEI e a sociedade de uma maneira geral.

Observa-se que ter um contador pode trazer vários benefícios para uma empresa. É essencial para manter as finanças do negócio em ordem e evitar problemas com o fisco. Além disso, um contador pode ajudar a identificar oportunidades de economia e maximização de lucros, bem como fornecer suporte para a tomada de decisões importantes (CONTROLLE, 2022).

Deste modo, verifica-se alguns benefícios para contratação de um profissional contábil em uma empresa, dentre os quais se destacam:

- Redução de erros: Um contador pode ajudar a evitar erros contábeis, fiscais e financeiros que podem ser caros e prejudiciais para uma empresa;
- Organização financeira: um contador pode ajudar a organizar e gerenciar as finanças da empresa ou do indivíduo, mantendo registros precisos de receitas, despesas e investimentos;
- Economia de tempo: Um contador pode cuidar de todas as questões financeiras e contábeis de uma empresa, o que pode economizar tempo e permitir que o proprietário ou gerente da empresa se concentre em outras áreas do negócio;
- Cumprimento de obrigações fiscais: o contador pode orientar a empresa ou o indivíduo a cumprir todas as obrigações fiscais e tributárias, evitando multas e penalidades;
- Planejamento financeiro: Um contador pode ajudar a criar um plano financeiro para a empresa, incluindo orçamento, previsão de fluxo de caixa e investimentos;
- Análise de desempenho: Um contador pode fornecer análises financeiras e relatórios que permitem aos proprietários e gerentes de empresas tomar decisões informadas com base no desempenho financeiro atual e passado da empresa;
- Acesso a recursos: Um contador pode ter conexões com bancos, investidores e outros profissionais financeiros que podem ajudar uma empresa a obter financiamento ou outros recursos necessários para crescer e ter sucesso;
- Acompanhamento das leis e regulamentações: um contador pode acompanhar as constantes mudanças nas leis e regulamentações fiscais, garantindo que a empresa ou indivíduo esteja sempre em conformidade;
- Ajuda na tomada de decisões financeiras: um contador pode ajudar a avaliar as opções financeiras disponíveis e orientar na tomada de decisões importantes, como investimentos ou empréstimos.

De acordo com Marion (2009, p. 29), o contador passa a exercer um papel de grande importância em meio ao corporativismo, gerando informações que influenciam diretamente na tomada de decisões. Por esse motivo, precisam estar atentos às constantes mudanças e necessidades do mercado, mantendo-se com importância em sua função.

A contratação de um contador se faz necessária para a execução de procedimentos fiscais e previdenciários quando da contratação de um funcionário, bem como regularização de pendências acerca da atividade empresarial. Conforme determinação legal da lei que regulamenta o MEI, as obrigações acessórias pertinentes às rotinas de admissão, férias, folha de pagamento, cálculo do 13º salário e rescisão trabalhista, notoriamente demandam conhecimentos técnicos concedidos ao profissional contábil (SPINOLA, 2010). Desta forma, ressalta a importância da contribuição do profissional contábil para as empresas, especialmente para as pequenas, onde as decisões são tomadas dentro da organização com o objetivo de evitar riscos em posicionamentos errados que podem comprometer a continuidade da empresa ou incorrer em prejuízos (MORAIS, 2019, p. 8).

Dessa forma, a contratação de um contador pode ser uma vantagem competitiva para uma empresa, ajudando a garantir a precisão financeira, cumprimento regulatório e tomada de decisões. Mais que um simples consultor de negócios, o contador é um profissional fundamental na vida de empresários e empreendedores. Ele é o responsável por manter todos os trâmites legais da empresa dentro dos conformes, ou seja, de acordo com a aplicação das exigências de prazos e legal. Ele também é um profissional fundamental para o desenvolvimento e crescimento da empresa, pois sabe funções estratégicas que podem colaborar para o sucesso do negócio.

### **3 METODOLOGIA**

Neste capítulo, discorre acerca da metodologia usada para elaboração da pesquisa. O presente estudo visa identificar os benefícios na utilização da assessoria contábil para os Microempreendedores Individuais, por meio de profissionais contábeis do Estado da Paraíba.

#### **3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA**

A pesquisa se classifica como descritiva que segundo Gil (2002, p. 42), tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis.

A abordagem é do tipo quanti-qualitativa que de acordo com Moretti (2020), esta, mescla as duas abordagens, tendo uma parte qualitativa e a outra quantitativa. Do tipo Estudo de Campo que segundo Gil (2008, p. 10), é basicamente realizada por meio da observação direta das atividades do grupo estudado e de entrevistas com informantes para captar as explicações e interpretações que ocorrem naquela realidade.

Quanto a reunião dos dados, obtém-se uma pesquisa quanti-qualitativa, na qual envolve: a coleta, interpretação e análise de dados, permitindo obter compreensão e o aprofundamento do objeto estudado.

### 3.2 SUJEITO DA PESQUISA

Para eficiência do questionário, foram estabelecidos os seguintes critérios, cujo cumprimento é indispensável:

- Ser contador(a);
- Ter registro regular no Conselho Regional de Contabilidade (CRC).

### 3.3 COLETA DE DADOS

Para coletar os dados, foi aplicado um questionário, elaborado com um total de 12 perguntas, divididas da seguinte forma:

<b>DIVISÃO DAS PERGUNTAS</b>
Perfil Socioeconômico: 5 perguntas
Parte Específica sobre o Artigo: 7 perguntas

Tabela 5: Divisão das perguntas do questionário.

Fonte: autoria própria, 2023.

A ferramenta de coleta de dados, tem a finalidade de coletar informações de profissionais contábeis do Estado da Paraíba.

Com isso, para aplicação do questionário, coleta e tratamento dos dados, foi utilizada a plataforma *Google Forms* e encaminhado um link aos entrevistados por meio da rede social: WhatsApp.

### 3.4 COMITÊ DE ÉTICA EM PESQUISA

Esta pesquisa, foi submetida para apreciação e aprovação do Comitê de Ética em Pesquisa (CEP) do Uniesp Centro Universitário, através da Plataforma Brasil, em 16 de maio de 2023 e obteve qualificação para aplicação, em 19 de maio de 2023, através do parecer nº 6.068.320, assinado e datado pela então coordenadora do CEP.

## 4 ESTUDO DE CASO

### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DO AMBIENTE

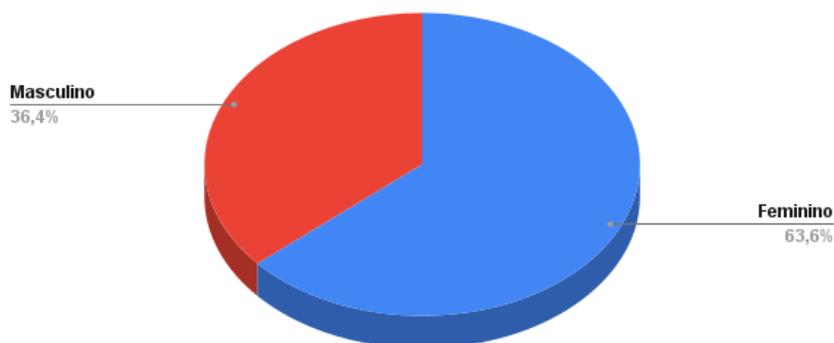
Tratando-se de um estudo de campo, este artigo abordou em sua estrutura principal o contador. O ambiente no qual foi realizada a pesquisa compreendeu algumas cidades do Estado da Paraíba, sendo entrevistadas 22 pessoas classificadas como contadores com registro regular do profissional no Conselho Regional de Contabilidade (CRC).

### 4.2 APRESENTAÇÃO DOS DADOS E ANÁLISE DE RESULTADOS

O perfil dos entrevistados no que se refere ao sexo, conforme apresentado no Gráfico 1, observou-se uma predominância no sexo feminino com 63,6%, tendo em vista um aumento significativo da participação feminina nas últimas décadas na contabilidade. De acordo com Rosa Maria Abreu (2018), “*as habilidades inerentes ao universo feminino, como sensibilidade e cuidado, agregam valor à profissão contábil, como um diferencial que vai além dos conhecimentos técnicos exigidos*”.

Nos últimos anos, mais mulheres ingressaram na profissão administrativa e ocuparam posições chave em escritórios de contabilidade, empresas e instituições financeiras.

Gênero:

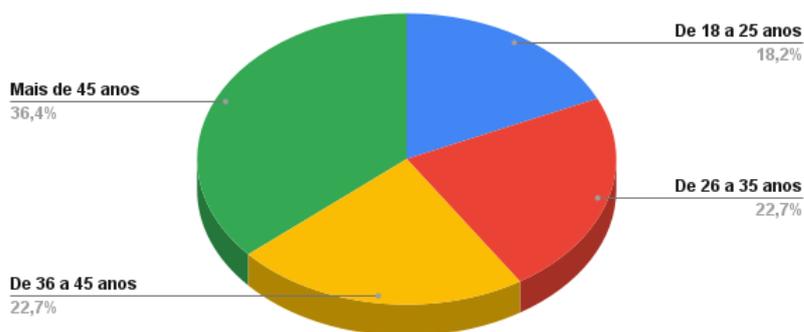


**Gráfico 1: Gênero dos entrevistados.**

Fonte: autoria própria, 2023.

Quanto a idade, apresentado no Gráfico 2, observou-se que o maior percentual são pessoas com mais de 45 anos (36,4%). Nota-se que são profissionais experientes no mercado contábil e que tem conhecimento significativo para a contabilidade atual, com isso, esses profissionais têm experiência suficiente para instruir corretamente o Microempreendedor Individual.

Idade:



**Gráfico 2: Idade dos entrevistados.**

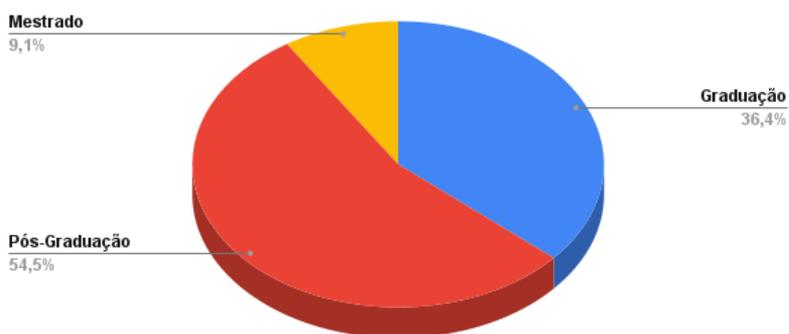
Fonte: autoria própria, 2023.

No Gráfico 3, pode-se observar o grau de escolaridade dos contadores entrevistados, onde a pesquisa mostrou que 54,5% possuem Pós-Graduação na área da contabilidade, o que se nota uma busca constante por educação profissional continuada ao fazer especialização para melhor atender seus clientes e adquirir

mais conhecimento na área, para uma aplicação prática no exercício de sua profissão.

A pesquisa mostra que 36,4% possuem a Graduação de Ciências Contábeis e poucos (9,1%) possuem Mestrado.

Escolaridade:

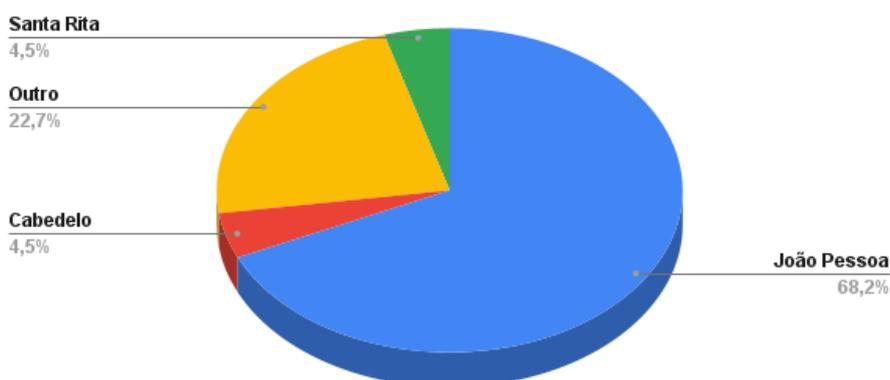


**Gráfico 3: Escolaridade dos entrevistados.**

Fonte: autoria própria, 2023.

No que se refere a localização dos entrevistados, todos são do Estado da Paraíba. No Gráfico 4, nota-se o maior percentual sendo de João Pessoa, capital do Estado com 68,2%, em seguida segue a opção "outro" com 22,7%, que é respondida no Gráfico 5, com 100% sendo contadores de Campina Grande.

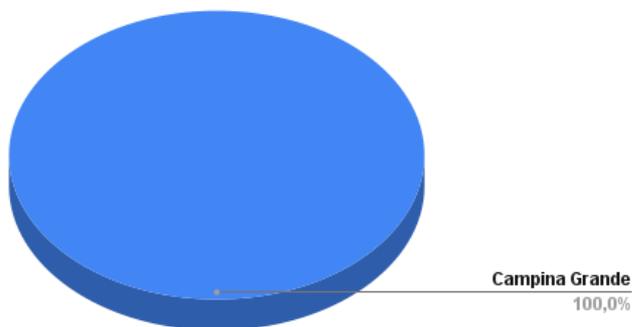
Localização:



**Gráfico 4: Localização dos entrevistados.**

Fonte: autoria própria, 2023.

Se a sua resposta para a pergunta anterior foi "outro", mencione a localização aqui abaixo:



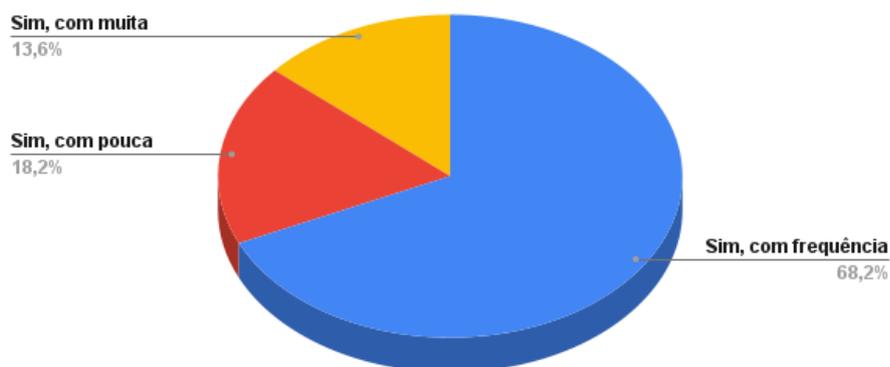
**Gráfico 5: Localização dos entrevistados.**

Fonte: autoria própria, 2023.

A partir do gráfico 6, são apresentadas perguntas específicas sobre o assunto do artigo. No Gráfico 6, questionou se na Assessoria Contábil de cada contador existe a procura dos Microempreendedores Individuais para auxiliá-los? De acordo com os dados obtidos, observa-se que a maioria (68,2%) dos profissionais são procurados com frequência.

Desde a primeira pergunta específica do questionário, nota-se a importância do profissional contábil para a orientação e para solucionar dúvidas e/ou problemas dos MEIs.

Em sua Assessoria Contábil existe a procura de MEIs?



**Gráfico 6: Procura de MEIs pela Assessoria Contábil.**

Fonte: autoria própria, 2023.

No Gráfico 7, questiona-se sobre para qual finalidade os MEIs buscam a Assessoria Contábil dos entrevistados. A minoria (4,5%) para a parte fiscal, (9,1%) para o controle da microempresa, (22,7%) para obter informação correta e a grande maioria (63,6%) para tirar dúvidas sobre multas e/ou obrigações fiscais.

Com isso, observa-se que com a resposta da maioria, se tornar MEI não é somente abrir um CNPJ, mas ter conhecimento das obrigações fiscais, ter controle mensal da guia de recolhimento dos tributos (DAS), e fazer a Declaração Anual do Simples Nacional (DASN) no prazo correto para não acarretar multa. Essas orientações são dadas através dos profissionais contábeis.

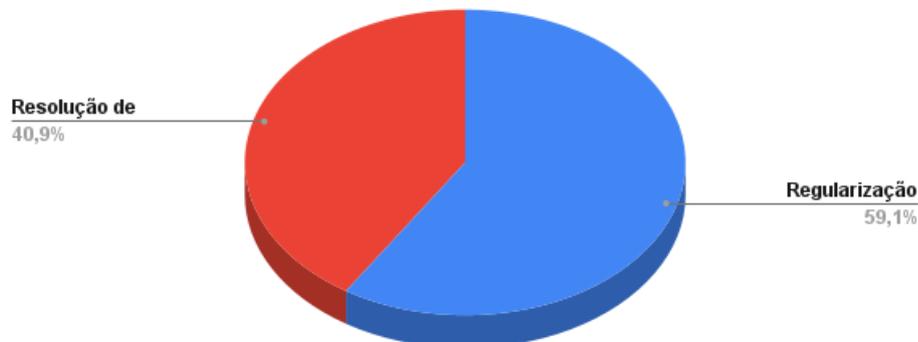


**Gráfico 7: Finalidade que os MEIs buscam a Assessoria Contábil.**  
Fonte: autoria própria, 2023.

Observa-se no Gráfico 8, que o contador é mais procurado para adesão ao MEI pelo motivo de regularização (59,1%) e para resolução de problemas pontuais (40,9%).

Obter a regularização é vantajoso, pois o empreendedor sai da informalidade e tem benefícios, como a aposentadoria e auxílios.

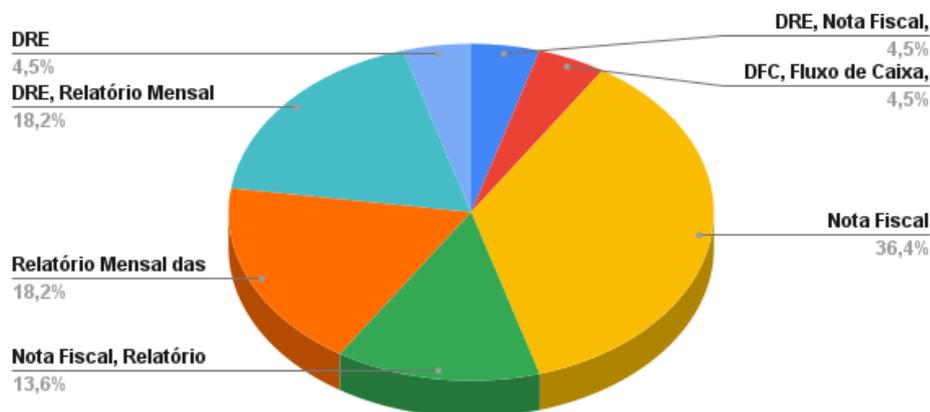
Motivo que você, contador, é mais procurado para adesão ao MEI:



**Gráfico 8: Motivo que o contador é mais procurado para adesão ao MEI.**  
Fonte: autoria própria, 2023.

Nota-se no Gráfico 9, respostas variadas para o questionamento de quais os relatórios o Microempreendedor Individual solicita. O maior percentual foi a solicitação da Nota Fiscal (36,4%), em seguida obteve-se resultado semelhante entre DRE e Relatório Mensal das Receitas Brutas com 18,2% e somente a opção do Relatório Mensal das Receitas Brutas com 18,2%. Para a minoria (4,5%) é solicitado a DFC e Fluxo de Caixa.

Quais os relatórios o Microempreendedor Individual solicita?



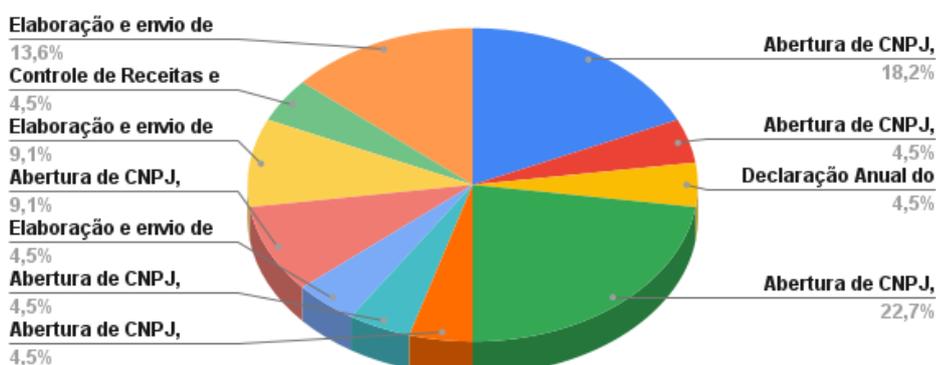
**Gráfico 9: Relatórios que o MEI solicita.**  
Fonte: autoria própria, 2023.

No Gráfico 10, foi perguntado quais os serviços da Assessoria Contábil são mais utilizados pelos MEIs. Conforme a pergunta anterior, obteve respostas variadas, porém, com a maior porcentagem (22,7%) foram as opções de abertura de

CNPJ, elaboração e envio de declarações fiscais, como o DAS e Declaração Anual do Simples Nacional (DASN). Para a minoria (4,5%) o serviço menos utilizado foi o controle de receitas e despesas.

A opção "outro" foi selecionada e obteve a porcentagem de 4,5% e foi respondida no gráfico abaixo (Gráfico 11), com dúvidas sobre o Imposto de Renda para o MEI (100%).

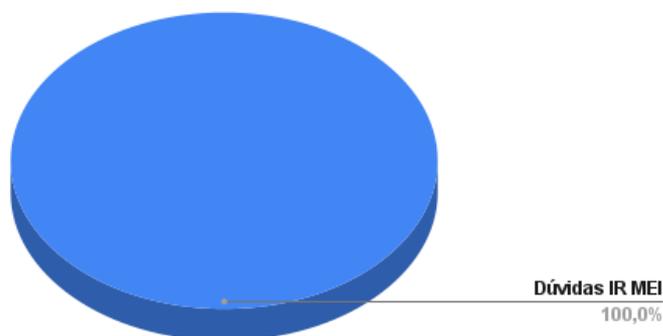
Quais os serviços da sua Assessoria Contábil são mais utilizados pelos MEIs?



**Gráfico 10: Serviços da Assessoria Contábil utilizados pelos MEIs.**

Fonte: autoria própria, 2023.

Se a sua resposta para a pergunta anterior foi "outro", mencione o serviço utilizado aqui abaixo:



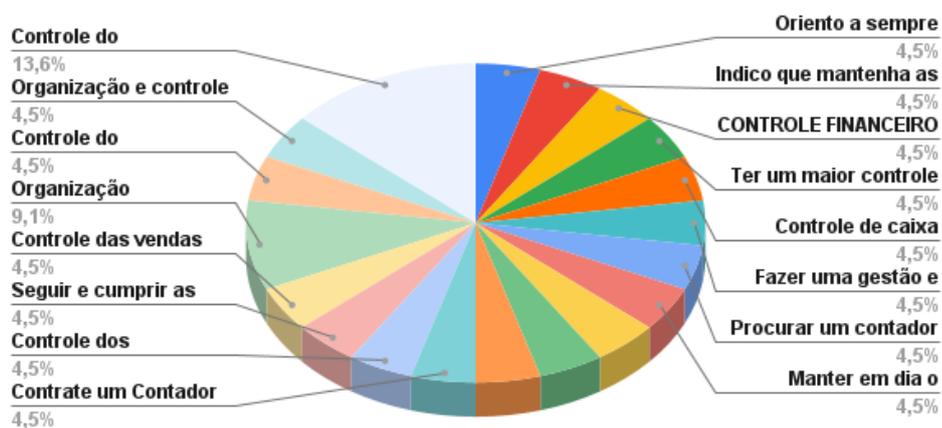
**Gráfico 11: Serviços da Assessoria Contábil utilizados pelos MEIs.**

Fonte: autoria própria, 2023.

No Gráfico 12, foi questionado qual é a principal dica e orientação que o contador pode fornecer aos MEIs para garantir uma gestão contábil eficiente.

Conforme gráfico abaixo, observa-se que as palavras “controle” e “organização” foram as mais citadas.

Qual é a principal dica e orientação que você, contador, pode fornecer aos MEIs para garantir uma gestão contábil eficiente?



**Gráfico 12: Principal dica e orientação que o contador pode fornecer aos MEIs.**

Fonte: autoria própria, 2023.

Para melhor visualização das respostas dos contadores entrevistados do Gráfico 12, segue abaixo a tabela com as respostas dos profissionais com as respectivas porcentagens.

RESPOSTAS DOS CONTADORES ENTREVISTADOS	PORCENTAGEM
“Oriento a sempre deixar organizado as documentações para melhor localizá-las e automatizar os processos de gestão contábil para economizar tempo no trabalho”.	4,5%
“Indico que mantenha as documentações organizadas, delegue funções para que todos saibam a importância do papel de cada um e treine e desenvolva a equipe”.	4,5%
“Controle financeiro de vendas e compras”.	4,5%
“Ter um maior controle sobre o faturamento”.	4,5%
“Controle de caixa”.	4,5%
“Fazer uma gestão e observar os limites de faturamento”.	4,5%
“Procurar um contador para orientações mensais”.	4,5%
“Manter em dia o controle do faturamento”.	4,5%

“Ter controle individualizados da pessoa física e jurídica”.	4,5%
“Para abrir o MEI, procurar sempre um contador, porque nos deparamos com vários contribuintes que abrem o MEI no Sebrae, ou por algum curioso e não conhece as obrigações desta modalidade de empresa e começa a movimentar sem ter noção dos problemas que virão por falta das informações não enviadas aos órgãos governamentais”.	4,5%
“Controlar as finanças”.	4,5%
“Contrate um contador para assessoria”.	4,5%
“Controle dos recebimentos em suas contas bancárias na pessoa física que representa receitas para o MEI”.	4,5%
“Seguir e cumprir as normas”.	4,5%
“Controle das vendas”.	4,5%
“Organização”.	9,1%
“Controle do faturamento mensal e anual”.	4,5%
“Organização e controle”.	4,5%
“Controle do faturamento”.	13,6%

**Tabela 6: Principal dica e orientação que o contador pode fornecer aos MEIs.**

Fonte: autoria própria, 2023.

Tomando como base esses resultados, observa-se que o MEI busca a assessoria do contador com frequência, por motivos maiores de regularização e dúvidas sobre multas e obrigações fiscais. Segundo Marion (2009) a utilização da Contabilidade é fundamental e muitas empresas pequenas têm aumentado suas inadimplências em consequência da não utilização das ferramentas fornecidas pela contabilidade. Com isso, percebe-se que após a abertura do CNPJ (Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica) do Microempreendedor Individual, é necessário a orientação do contador, pois o profissional irá assessorar nas dúvidas e nas obrigações que o MEI passará a ter mensalmente, mantendo o controle e a organização da microempresa.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esse estudo buscou analisar os benefícios da assessoria contábil para os Microempreendedores Individuais do Estado da Paraíba. Diante do artigo apresentado, fica evidente que o papel do contador é importante para o Microempreendedor Individual (MEI). Quanto aos resultados, foi observada a predominância no sexo feminino, tendo em vista o aumento significativo da participação feminina nas últimas décadas na contabilidade. Além disso, percebeu-se que a idade com maior número de contadores entrevistados é na faixa etária com mais de 45 anos e com escolaridade de Pós-Graduação. A grande maioria desses profissionais estão localizados em João Pessoa, capital do Estado da Paraíba.

Nota-se que o Microempreendedor Individual (MEI) busca a assessoria contábil com frequência, para regularizar a microempresa e para tirar dúvidas sobre multas e obrigações fiscais, com isso, observa-se o quão necessário é a orientação do contador, pois o profissional irá assessorar nas dúvidas e nas obrigações que o MEI passará a ter mensalmente e irá auxiliar no controle financeiro do negócio, ajudando a manter as finanças equilibradas e garantindo uma melhor tomada de decisões.

Outro ponto relevante é a economia de tempo e energia fornecida pelo contador. Ao contar com o suporte desse profissional, o MEI pode se dedicar integralmente ao seu negócio, focar em atividades que realmente agregam valor à sua empresa. O contador se responsabiliza por questões burocráticas e complexas, permitindo que o empreendedor se concentre em seu crescimento e no desenvolvimento de novas estratégias.

Sabe-se que os relatórios mensais para os MEIs são primordiais para o controle e organização, por isso são mais solicitadas as Notas Fiscais, DRE e Relatório Mensal das Receitas Brutas. Os serviços mais utilizados pelos MEIs são a abertura de CNPJ, elaboração e envio de declarações fiscais, como o DAS e Declaração Anual do Simples Nacional (DASN). Marion (2006) cita a importância de se ter um contador para fazer a leitura dos relatórios contábeis e financeiros da empresa, alguém que saiba interpretar e traduzir as informações coletadas e poder adequá-las para melhor análise de escolha do empresário.

Vale ressaltar que o contador não é apenas um prestador de serviços, mas um parceiro estratégico do MEI. Sua atuação vai além do simples cumprimento de

obrigações fiscais e contábeis, ele também pode oferecer orientações valiosas para a gestão eficiente do negócio, auxiliando na elaboração de planos de negócios, análise de viabilidade de investimentos e no estabelecimento de metas e objetivos claros.

Durante o artigo, no Gráfico 12 e Tabela 6, foi questionado sobre qual é a principal dica e orientação que o contador pode fornecer aos MEIs para garantir uma gestão contábil eficiente. Como respostas dos profissionais, falaram, por exemplo, para procurar um contador para orientações mensais; que para abrir o MEI, devem procurar sempre um contador, porque se deparam com vários contribuintes que abrem o MEI no Sebrae, ou por algum curioso que não conhece as obrigações desta modalidade de empresa e começa a movimentar sem ter noção dos problemas que virão por falta das informações não enviadas aos órgãos governamentais; para terem organização; e terem controle do faturamento.

Diante desses pontos, é inegável a importância do contador para o MEI. Investir nesse profissional é um passo fundamental para o crescimento e sucesso do negócio. Portanto, ao considerar os benefícios e as vantagens oferecidas por um contador especializado, o MEI estará investindo em sua própria segurança, garantindo uma gestão mais eficiente e sustentável, além de estar em conformidade com as leis e regulamentações fiscais.

Sendo assim, pode-se dizer que o artigo cumpriu com seu objetivo, que é apresentar os benefícios na utilização da assessoria contábil para os Microempreendedores Individuais do Estado da Paraíba.

A limitação do estudo relaciona a dificuldade encontrada na coleta de dados, em virtude do período de Elaboração do IRPF (Imposto de Renda de Pessoa Física), no qual demanda uma maior dedicação do profissional contábil. Nesse sentido, o trabalho reflete a realidade dos profissionais pesquisados, o que pode não ser o resultado de todos os profissionais da área, porém, esse estudo favorece uma reflexão acerca do objeto estudado.

Por não ter esgotado a discussão, recomenda-se para pesquisas futuras: desenvolver o mesmo estudo com ampliação da amostra; e fazer uma pesquisa com os MEIs, para observar qual a percepção dos microempresários em relação aos profissionais contábeis.

## REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Alex Francisco de Souza. **A CONTABILIDADE EM AUXÍLIO AO EMPREENDEDORISMO: UM ESTUDO JUNTO À MICROEMPREENDEDORES INDIVIDUAIS DA CIDADE DE GUARABIRA - PB.** Orientadora: Ms. Mayra Cinara de Oliveira Tabosa. 2020. 25 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Centro Universitário UNIESP, Cabedelo, 2020.

BANCO Cidadão capacita empreendedores inscritos para obtenção de microcrédito. **PREFEITURA DE JOÃO PESSOA**, 3 de jul. 2019. Disponível em: <<https://www.joaopessoa.pb.gov.br/noticias/banco-cidadao-capacita-empreendedores-inscritos-para-obtencao-de-microcredito/>>. Acesso em: 24 de mar. 2023.

BUTIGNON, Rosemeire L. **MEI - como formalizar e gerenciar empresas.** Editora Saraiva, 2021. *E-book*. ISBN 9786558110316. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786558110316/>>. Acesso em: 29 de mar. 2023.

CHUPEL *et al.* **A importância da contabilidade para microempreendedor individual.** Revista Eletrônica da Faculdade de Alta Floresta, v. 3, n. 2, p. 5, 2014.

CONTABILIZEI. Para MEI x Simples Nacional., 2 de fev. 2023. Disponível em: <<https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/preciso-de-contador-para-abrir-empresa/#:~:text=Como%20j%C3%A1%20mencionado%2C%20n%C3%A3o%20h%C3%A1,de%20contador%20para%20abrir%20empresa.>>. Acesso em: 3 de abr. 2023.

\_\_\_\_\_. **Qual o objetivo da contabilidade?** Entenda tudo sobre a contabilidade e importância para as empresas, 30 de set. 2022. Disponível em: <<https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/objetivo-da-contabilidade/#:~:text=Ela%20trata%20de%20uma%20ci%C3%A2ncia,e%20pessoas%20f%C3%ADsicas%20e%20jur%C3%ADdicas.>>. Acesso em: 27 de mar. 2023.

CONTROLLE. **Seis benefícios do contador para a sua empresa.**, 10 de jan. 2022. Disponível em: <<https://blog.controlle.com/6-beneficios-contador-empresa/>>. Acesso em: 4 de abr. 2023.

EMPREENDER PARAÍBA. **Sobre o Empreender Paraíba.** Disponível em: <<https://www.empreenderpb.pb.gov.br/institucional/o-programa-empreender-pb>>. Acesso em: 23 de mar. 2023.

GIL, A. C. Como elaborar projetos de pesquisa. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIL, Robledo Lima. Tipos de Pesquisa. Disponível em: <<https://wp.ufpel.edu.br/ecb/files/2009/09/Tipos-de-Pesquisa.pdf>>. Acesso em: 26 de abr. 2023.

GULARTE, Charles. Preciso de contador para abrir empresa? Quanto custa contador

JORNAL DA PARAÍBA. **Paraíba tem mais de 7,9 mil novos registros de MEI em 2022.**, 16 de mar. de 2022. Disponível em: <<https://jornaldaparaiba.com.br/economia/paraiba-tem-mais-de-79-mil-novos-registros-de-mei-em-2022/>>. Acesso em: 26 de fev. 2023.

MARION, José Carlos. **Análise das Demonstrações Contábeis: contabilidade empresarial.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade empresarial.** 15 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MÁXIMO, Wellton. Quase 70% das empresas ativas no país são MEI, divulga ministério. **Agência Brasil**, Brasília, 06 de jun. de 2022. Disponível em: <<https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2022-06/quase-70-das-empresas-ativas-no-pais-sao-mei-divulga-ministerio>>. Acesso em: 27 de fev. 2023.

MEIRA, Beatriz Barreto. **MEI: conheça as vantagens de ter um contador.** Contábeis, 6 de jul. 2021. Disponível em: <<https://www.contabeis.com.br/noticias/47766/mei-conheca-as-vantagens-de-ter-um-contador/>>. Acesso em: 3 de abr. 2023.

MORAIS, Maria Aparecida Silva; FEITOSA FILHO, Raimundo Ivan. A Relevância do Contador para o Microempreendedor Individual (MEI). **ID on line REVISTA DE PSICOLOGIA**, v. 13, n. 43, p. 480-489, 2019.

MORETTI, Isabella. Pesquisa Quali-Quantitativa: o que é, como fazer e exemplos. **REGRAS PARA TCC**, 30 de jul. 2020. Disponível em: <<https://regrasparatcc.com.br/primeiros-passos/pesquisa-quali-quantitativa/>>. Acesso em: 26 de abr. 2023.

PAPYRUS CONEXUS CONTABILIDADE. **Qual é o objetivo da Contabilidade?** Disponível em: <<https://www.contabilidadeconexus.com.br/qual-e-o-objetivo-da-contabilidade/>>. Acesso em: 29 de mar. 2023.

PORTAL CORREIO. Paraíba tem mais de 161 mil microempreendedores formalizados, revela Sebrae: **Dados revelam a predominância dos serviços e do comércio; João Pessoa (54.652) e Campina Grande (23.235) concentram a maior parte dos MEI no estado.**, 4 de jan. 2023. Disponível em: <<https://portalcorreio.com.br/paraiba-tem-mais-de-161-mil-microempreendedores-formalizados-revela-sebrae/>>. Acesso em: 23 de mar. 2023.

SANTOS, Fabrício. **O empoderamento das mulheres na contabilidade.** CFC, 8 de mar. 2018. Disponível em: <<https://cfc.org.br/noticias/o-empoderamento-das-mulheres-na-contabilidade/#:~:text=CRCMG-,Rosa%20Maria%20Abreu,al%C3%A9m%20dos%20conhecimentos%20t%C3%A9cnicos%20exigidos.>>. Acesso em: 22 de mai. 2023.

SEBRAE. **Como emitir nota fiscal MEI.** Disponível em: <<https://www.sebrae-sc.com.br/blog/como-emitir-nota-fiscal-mei>>. Acesso em: 23 de mar. 2023.

\_\_\_\_\_. **Conheça mais sobre o papel do contador.**, 7 de jan. 2022. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ms/sebraeaz/conheca-mais-sobre-o-papel-do-contador,e37028bd1363e710VgnVCM100000d701210aRCRD#:~:text=Ele%20%C3%A9%20o%20respons%C3%A1vel%20por,para%20o%20sucesso%20do%20neg%C3%B3cio.>>. Acesso em: 4 de abr. 2023.

\_\_\_\_\_. Economia criativa impulsiona negócios de arte popular em João Pessoa: **João Pessoa tem selo de Cidade Criativa da Unesco e é referência mundial por gerar valor econômico com seus artesãos.**, 11 de jan. 2023. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/economia-criativa-impulsiona-negocios-de-arte-popular-em-joao-pessoa,c2a7d281b12a5810VgnVCM1000001b00320aRCRD>>. Acesso em: 29 de mar. 2023.

\_\_\_\_\_. **Lei geral da Micro e Pequena Empresa: Simples Nacional.**, 27 de set. 2022. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/lei-geral-da-micro-e-pequena-empresa,46b1494aed4bd710VgnVCM100000d701210aRCRD#:~:text=O%20MEI%20n%C3%A3o%20pode%20ter,ou%20o%20piso%20da%20categoria.>>. Acesso em: 6 de mar. 2023.

\_\_\_\_\_. Ocupações permitidas para o MEI: **Veja as 480 atividades permitidas para se tornar um Microempreendedor Individual.**, 11 de mar. 2021. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ac/artigos/atividades-que-o-mei-pode-exercer,eaa753fa67b2d610VgnVCM1000004c00210aRCRD>>. Acesso em: 23 de mar. 2023.

SPINOLA, André. Como fica a contabilidade do Empreendedor Individual (EI/MEI) In: **Direito & Gestão**. Disponível em: <<http://andrespinola.com/2010/08/como-fica-contabilidadedo.html/>>. Acesso em: 13 de abr. 2023.

SYDLE. **Saúde financeira da empresa: como cuidar?** Dicas e ferramentas., 20 de mar. de 2023. Disponível em: <<https://www.sydle.com/br/blog/saude-financeira-da-empresa-625efed361423f655c6ab6b9#:~:text=A%20sa%C3%BAde%20financeira%20da%20empresa%20%C3%A9%20a%20capacidade%20de%20controlar,pagar%20as%20contas%20em%20dia.>>. Acesso em: 21 de mar. 2023.

SERPRO. Microempreendedores individuais de todo o Brasil já podem emitir a NFS-e: **A Nota Fiscal de Serviço Eletrônica facilita a vida de cidadãos, empresas e entes federativos, promovendo simplificação de processos, digitalização de serviços e economia de custos.**, 6 de jan. 2023. Disponível em: <[Microempreendedores individuais de todo o Brasil já podem emitir a NFS-e \(serpro.gov.br\)](https://www.serpro.gov.br/)>. Acesso em: 23 de mar. 2023.

TORRES, Vitor. **Qual a importância do contador para o Sucesso das Empresas?** Contabilizei, 11 de out. 2022. Disponível em:

<<https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/qual-a-importancia-do-contador-para-pequenas-empresas/#:~:text=O%20contador%20participa%20dos%20trabalhos,dentro%20da%20lei%2C%20%C3%A9%20claro.>>. Acesso em: 3 de abr. 2023.

VIEIRA *et al.* **Benefícios Propostos pela Lei Complementar 128/2008:** Análise da Sua Efetividade em um Município do Interior do Espírito Santo. 2012. 16 f. TCC (Graduação), Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, Espírito Santo, 2012.

## CONTABILIDADE CONSULTIVA: A SUA CONTRIBUIÇÃO PARA GESTÃO DE UMA EMPRESA DE PEQUENO PORTE EM CABEDELO-PB.

Milena Sousa da Silva Santos<sup>17</sup>  
Ricardo da Silva Pereira<sup>2</sup>

### RESUMO

A contabilidade vem evoluindo e essa evolução é notória. Principalmente ao lembrarmos como era feita a contabilidade nos primórdios, onde os agricultores da época contabilizavam os seus bens através de desenhos em pedras. Tal evolução vem proporcionando melhorias contínuas, principalmente no que se refere a disposição das informações contábeis para tomada de decisão pelas empresas, como é o caso da contabilidade consultiva, que vem estreitando o elo cada vez mais entre o contador e o cliente. É uma inovação na contabilidade que age na parametrização de informações e na utilização destas para uma melhoria contínua na gestão das empresas. Sendo assim o objetivo desse estudo é identificar a contribuição da contabilidade consultiva para a gestão da empresa Real Supermercados, localizada em Cabedelo-PB. Quanto a metodologia utilizada, foi de uma pesquisa bibliográfica com o suporte de um estudo de caso, onde para coleta de dados foi efetuada uma entrevista semiestruturada com aplicação de um questionário junto ao principal gestor da empresa via a plataforma *google meet*. Como resultado foi constatado que a Contabilidade consultiva tem contribuído significativamente para uma boa gestão da empresa em estudo, assim como para seus processos decisórios e melhor conhecimento do seu rumo e crescimento; uma vez que também tem contribuído de forma decisiva para o crescimento contínuo dos resultados financeiros do referido empreendimento.

**Palavras-chaves:** contabilidade consultiva; gestão; empresa.

### ABSTRACT:

Accounting has been evolving and this evolution is notorious. Especially when we remember how accounting was done in the early days, where farmers at the time counted their goods through drawings on stones. This evolution has been providing 1 continuous improvements, mainly with regard to the provision of accounting information for decision-making by companies, as is the case of consultative accounting, which is increasingly strengthening the link between the accountant and the client. It is an innovation in accounting that acts in the parameterization of information and in its use for a continuous improvement in the management of companies. Therefore, the objective of this study is to identify the contribution of

---

<sup>1</sup> Graduanda do Curso de Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Uniesp. E-mail: [milenasantos19@gmail.com](mailto:milenasantos19@gmail.com)

<sup>2</sup> Professor Orientador, Graduado em Ciências Contábeis e Administração de Empresas, pela Universidade Federal da Paraíba – UFPB - Campus I, Especialização em Contabilidade pela Universidade Federal da Paraíba – UFPB. Campus I, Docente do Curso Superior de Ciências Contábeis e Gestão Financeira Centro Universitário UNIESP; e-mail: [ricardo.pereira.jp4@gmail.com](mailto:ricardo.pereira.jp4@gmail.com). Currículo Lattes: <http://lattes.cnpq.br/3654413560555402>

advisory accounting to the management of the company Real Supermercados, located in Cabedelo-PB. As for the methodology used, it was a bibliographical research with the support of a case study, where for data collection a semi-structured interview was carried out with the application of a questionnaire with the main manager of the company via the google meet platform. As a result, it was found that Consultative Accounting has contributed significantly to the good management of the company under study, as well as to its decision-making processes and better knowledge of its direction and growth; since it has also contributed decisively to the continuous growth of the financial results of the referred undertaki.

**KEY WORDS:** advisory accounting; management; company.

## 1 INTRODUÇÃO

O mercado de trabalho tem se tornado cada dia mais exigente e seletivo, e para se manter nesse cenário é necessário viver sob uma constante atualização. Pensando nisso, profissionais da área contábil têm ampliado as suas atividades de maneira a atender melhor os seus clientes. Os gestores das empresas buscam na atualidade, soluções e informações de forma mais dinâmica e sucinta, eles querem avaliar o seu negócio de forma mais prática e objetiva. E para isso, faz-se necessário a utilização da contabilidade consultiva.

A contabilidade consultiva nada mais é do que a área da contabilidade que permite um elo ainda maior entre o contador e o cliente. Ela age na parametrização de informações e na utilização destas para a gestão do negócio, não se limitando apenas aos relatórios contábeis, muito embora os dados gerados pela contabilidade financeira sirvam de base para o resultado a ser entregue pela contabilidade consultiva ao cliente, e nisso pode-se destacar a sua importância na gestão dos negócios.

Aquela contabilidade rotineira que é elaborada apenas para cumprir com as demandas legais e emissão de relatórios contábeis, dificilmente envolve as perspectivas da organização sob o ponto de vista da gestão do negócio focada na avaliação dos resultados.

Segundo, OLIVEIRA, PEREZ JUNIOR E SILVA (2002), "O contador precisa desenhar e conduzir seu sistema de informação contábil em consonância com as reais necessidades de informações do usuário".

O uso da contabilidade consultiva nas Empresas de pequeno porte é de suma importância para o aprimoramento da sua gestão. Entendendo-se como

empresa de pequeno porte aquelas que se enquadram ao limite de faturamento anual entre R\$ 360 mil e R\$ 4,8 milhões e que abrange vários ramos de atividades, como a fabricação, comercialização e prestação de serviços.

O presente estudo será realizado na empresa Real Supermercados que atua no ramo varejista, e vem sendo caracterizada como uma empresa de pequeno porte, e que tem a contabilidade da sua empresa terceirizada.

E diante desse fato cabe o seguinte questionamento: **Qual a contribuição da contabilidade consultiva para a gestão da empresa Real Supermercados localizada em Cabedelo-PB?**

A presente pesquisa se justifica devido a uma forte tendência atual da utilização da contabilidade consultiva, por se constituir numa maior integração entre o escritório de contabilidade e o cliente, facilitando a valorização dos dados e a sua utilização para melhor embasar o processo de tomada de decisão pela gestão financeira das empresas. O Contador exerce um papel muito importante nesse processo por ser detentor do conhecimento técnico e traduzi-lo da forma mais acessível aos gestores dos empreendimentos com o objetivo de deixá-los cientes sobre o rumo das suas finanças e do seu negócio.

Sendo assim, o objetivo geral desta pesquisa é identificar a contribuição da contabilidade consultiva para a gestão da empresa Real Supermercados, localizada em Cabedelo-PB. E como objetivos específicos: caracterizar empresa de pequeno porte e sua importância para a economia brasileira; abordar os principais aspectos, característica e estrutura da contabilidade consultiva e verificar qual a contribuição que contabilidade consultiva deu para a gestão da empresa objeto desse estudo.

A importância desse estudo para o meio social deve-se ao fato de que a adesão dos pequenos empreendimentos ao uso das informações geradas pela contabilidade consultiva pode modificar a visão dos gestores das empresas de pequeno porte sobre sua situação financeira atual e futura. Já para o meio acadêmico, esse estudo servirá como referência para aprofundamento do tema em outras pesquisas.

Com relação a metodologia aplicada, trata-se de uma pesquisa bibliográfica, cujo aprofundamento se dará através de um estudo de caso, a ser realizado na empresa Real Supermercados, localizada na cidade de Cabedelo-PB. Onde será feito o uso de um questionário a ser aplicado com os principais

gestores da referida empresa, com a finalidade de ter acesso a contribuição que a contabilidade consultiva pode trazer para gestão do empreendimento.

A presente pesquisa será estruturada da seguinte forma: introdução, fundamentação teórica, a metodologia, o estudo de caso com as análises dos resultados, as considerações finais e referenciais bibliográficos.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1 EMPRESAS DE PEQUENO PORTE NO BRASIL

As empresas de pequeno porte dentro do cenário econômico brasileiro possuem um número expressivo que evidenciam a sua importância na atualidade. De acordo com Sarfati (2013), elas representam cerca de 98% do total de todas as empresas existentes nos países desenvolvidos. Ainda de acordo com o autor: “Elas empregam cerca de 70% dos empregos formais existentes em todo o mundo”. Logo, o percentual restante de 2% refere-se as demais empresas, como grande e médio porte.

Uma das primeiras ações que valorizaram as empresas de pequeno porte no Brasil se deu na Constituição Federal de 1988 e que ao passar dos anos foram sofrendo algumas alterações. Onde, para uma melhor análise, segue uma figura abaixo referente a algumas etapas dessa atualização:

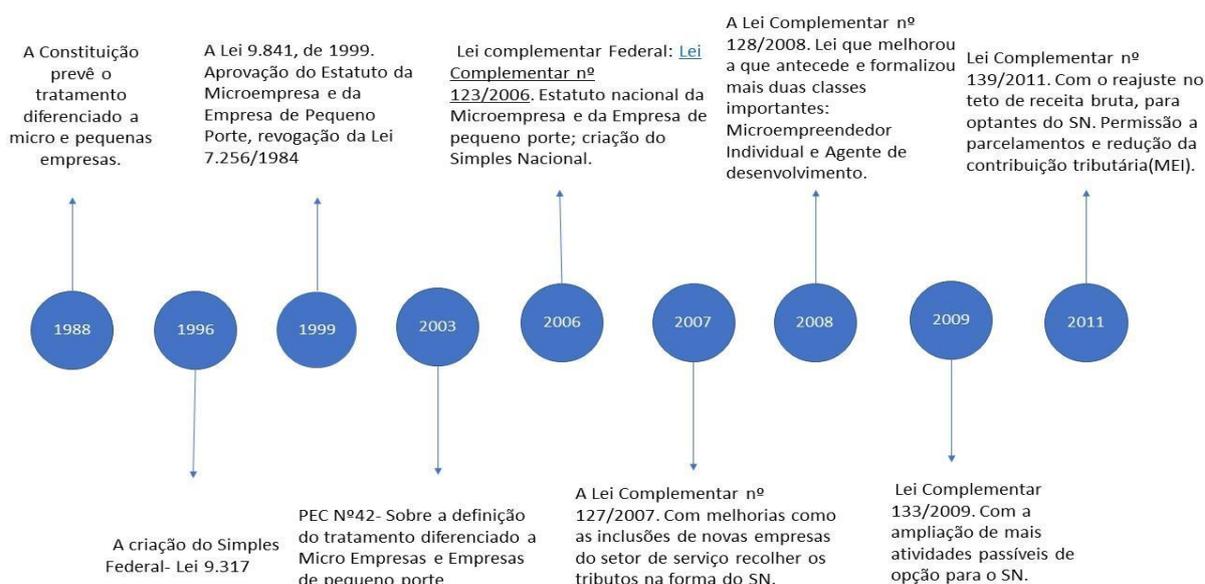


Figura 01: Linha do tempo das EPP  
Fonte: (Elaborada pelo autor 2023).

A Lei N° 9.841, de 05 de outubro de 1999, retrata o estatuto da Microempresa e Empresa de pequeno porte, ela descreve que as micro e empresas de pequeno porte têm tratamento jurídico diferenciado e simplificado nos campos administrativos, tributário, previdenciário, trabalhista, creditício e de desenvolvimento empresarial assegurando-lhes o fortalecimento de sua participação no processo de desenvolvimento econômico e social. (SOUZA FILHO, 2002, p.23).

Os avanços em decorrência das atualizações deram a essas empresas novas perspectivas, permitindo-lhes, por exemplo, o modelo simplificado de tributação. Não somente isso, a forma em que o Governo presta auxílio a essas empresas, faz com que aja incentivos e aumento dessa classe, que vem gradativamente ocupando um lugar importante na economia brasileira.

O seu intuito nada mais é, estimular o empreendedorismo, permitindo uma geração de postos de trabalho, e rendas, a partir da legalização das atividades produtivas, como forma de minimizar o trabalho informal. Contudo, quando se trata das micro e pequenas empresas, existem algumas advertências que devem ser observadas, veja:

### 2.1.1 Enquadramento

Segundo o SEBRAE (2022), se caracterizam como EPP as empresas que possuem um faturamento de R\$360 mil a R\$4,8 milhões (até o ano de 2017, o limite era de R\$3,6 milhões). Outra característica das EPPs além da receita bruta anual é o número de funcionários. Empresas que possuem comércio ou serviços devem ter entre 10 a 49 funcionários. Já as de indústria ou construção precisam ter de 20 a 99 funcionários.

Vale ressaltar que é importante que as empresas sejam classificadas de acordo com o seu porte, assim, permitindo que as cobranças sejam feitas de forma mais justa e precisa. Um dos benefícios que os enquadrados têm é a possibilidade de ser optante do Simples Nacional, isso implica dizer que elas têm a oportunidade de usufruir de algumas vantagens tributárias, isto é, pagar menos impostos.

Faturamento Bruto Anual	Tipo
R\$ 81.000,00	MEI- Micro Empreendedor Individual
R\$ 360.000,00	ME- Micro Empresa
R\$ 4.800.000,00	EPP- Empresa de Pequeno Porte

Tabela 01 – Classificação das EPP  
Fonte: Sebrae (2022)

**Microempresa-** Sociedade empresária, sociedade simples, empresa individual de responsabilidade limitada e empresário, devidamente registrados nos órgãos competentes, que aufera em cada ano-calendário. Receita anual igual ou inferior a R\$ 360 mil.

**Microempreendedor Individual** - Pessoa que trabalha por conta própria e se legaliza como pequeno empresário optante pelo Simples Nacional. O microempreendedor pode possuir um único empregado e não pode ser sócio ou titular de outra empresa. Receita anual igual ou inferior a R\$ 81 mil.

**Empresa de pequeno porte** - A empresa de pequeno porte não perderá o seu enquadramento se obtiver adicionais de receitas de exportação, até o limite de R\$ 4,8 milhões. Receita anual superior a R\$ 360 mil e igual ou inferior a R\$ 4,8 milhões

## 2.2 HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

Desde os primórdios nota-se a necessidade da sociedade em controlar e registrar os seus bens. O homem deixou de ser nômade e passou a cuidar do seu território, desencadeando a necessidade de como controlar as suas atividades, tais como: agricultura, pesca, e comércio... Essas atividades vinham aumentando gradativamente, mas nas antigas civilizações não existia ainda um meio propriamente dito capaz de controlar as suas riquezas. Visto tamanha demanda em como gerir tudo de forma assertiva e prática, começa-se a surgir os primeiros sinais da contabilidade.

De antemão já se pode perceber que a contabilidade vem a ser tão antiga quanto a sociedade, sendo notada a partir de pequenos registros e sendo consolidada ao passar do tempo. Onde não havia uma forma correta de fazer,

comerciantes faziam registros com figuras e desenhos com o objetivo de identificar o quanto tinha de riquezas em suas mãos. Conforme figura 02 abaixo:

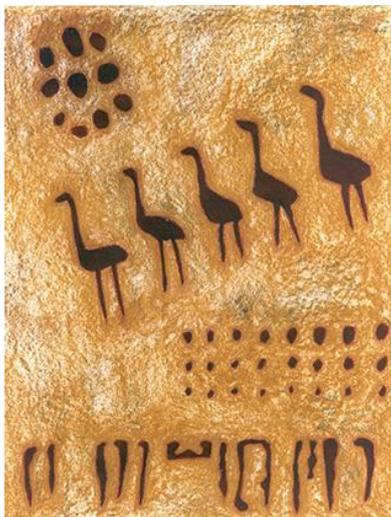


Figura 02: Instrumentos que auxiliavam os primórdios no gerenciamento do seu patrimônio  
Fonte: ([www.ces-solucoes.com.br/contador-de-historia](http://www.ces-solucoes.com.br/contador-de-historia))

De acordo com Hendriksen e Van Breda (2012, p.39):

Não sabemos quem inventou a contabilidade. Sabemos, porém, que sistemas de escrituração por partidas dobradas começaram a surgir gradativamente nos séculos XIII e XIV em diversos centros de comércio no norte da Itália. O primeiro registro de um sistema completo de escrituração por partidas dobradas é encontrado nos arquivos municipais da cidade de Gênova, Itália, cobrindo o ano de 1340(Hendriksen e Van Breda, 2012, p.39).

Alguns historiadores informam que a contabilidade surgiu há 2.000 anos a.C. Onde os primeiros exemplos de contabilização foram encontrados na Suméria e Babilônia, que hoje é nomeado Iraque, também no Egito e China. A Contabilidade se originou devido a registros provenientes de seus comércios, em que os comerciantes trocavam seus produtos e, de forma simples, anotavam suas obrigações, não somente isso, os seus direitos e os bens provenientes de terceiros. A evolução da Contabilidade foi lenta até o surgimento da moeda. (IUDÍCIBUS, 2010).

Na medida em que o negócio dos pequenos empreendedores crescia, eles se preocupavam com a maneira em que iriam contabilizar a sua mercadoria, e seus serviços, indagando-se em como iriam mensurar o que estava acontecendo, de maneira que pudessem adquirir um impulso ainda maior para as suas

atividades, contudo ainda não tinham um método em que pudessem evidenciar o seu patrimônio.

Partindo dessa necessidade, Ludícibus, Martins e Carvalho (2005, p 8) vai dizer:

[...] a contabilidade nasceu das necessidades dos gestores à procura de um modelo que inicialmente foi descritivo, e, posteriormente, com sua evolução, passou a ter caráter mais marcadamente preditivo” (Ludícibus, Martins e Carvalho 2005, p.8)

A contabilidade foi avançando cada vez mais, pois estava se tornando indispensável nas atividades daquela época. Agora os comerciantes já poderiam fazer uso de métodos que lhes auxiliassem de maneira mais assertiva a como gerir os seus empreendimentos. O elo estabelecido entre a contabilidade e a evolução da moeda, fortaleceu ainda mais ao uso dessa que ciência, que vem ganhando espaço até os dias de hoje. Abaixo figura 02 representando uma linha do tempo da contabilidade:

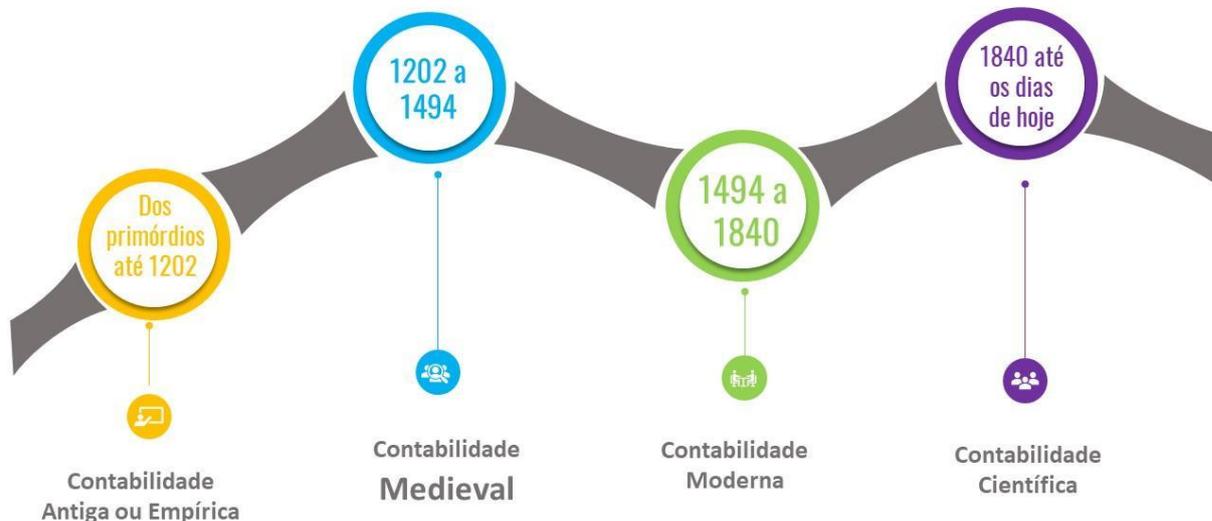


Figura 03: Épocas da contabilidade  
Fonte: (Elaborada pelo autor 2023)

### 2.2.1 A contabilidade no Brasil

No Brasil, segundo Reis e Silva (2008), a contabilidade se iniciou na época colonial e veio acompanhando o andamento da sociedade com as demandas utilizadas. A chegada da família real ao Brasil contribuiu para evolução e cultura da colônia. Quanto mais a colônia se expandia maior os gastos e

consequentemente maior a necessidade de serem feitos registros sobre o que estava acontecendo., e é devido a essa ocasião que surge a importância de contabilizar as contas públicas, este fato colaborou para o início da utilização dos métodos das partidas dobradas informado por Frade Luca Pacioli, afirmando que: "Para cada débito existe um crédito."

Ainda de acordo com Reis e Silva (2008), o Brasil, até a metade do século XX, sofreu forte influência da cultura italiana, que era considerada o berço da contabilidade, o lugar onde teve origem do método de partidas dobradas. No início mostrou-se que quem estudava contabilidade não se limitava apenas em escriturar e guardar livros, mas era necessário que se detalhasse e a explicasse os seus significados, foi definido, então, que a contabilidade era uma ciência do controle econômico, deixando mais próximo ao conceito de que a contabilidade tinha como objeto de estudo o patrimônio.

O autor Schmidt (2000, p. 205), afirma que: "a Contabilidade brasileira pode ser dividida em dois estágios de desenvolvimento: anterior a 1964 e posterior a 1964".

Ainda segundo Schmidt (2000, p. 205) ao abordar sobre o tema, cita o seguinte:

Uma das primeiras grandes manifestações da legislação, como elemento propulsor do desenvolvimento contábil brasileiro, foi o Código Comercial de 1850. Esse Código instituiu a obrigatoriedade da escrituração contábil e da elaboração anual da demonstração do Balanço Geral, composto dos bens, direitos e obrigações das empresas comerciais. (Schmidt (2000, p. 205)

Nos 15 de dezembro de 1976, foi publicada no Brasil a lei 6.404, esta regulamentava os princípios contábeis guiados pelos norte-americanos. Essa lei veio a enfatizar os princípios já utilizados no Brasil, em busca de melhores profissionais contábeis.

Zulmir Ivânio presidente do CFC (2020), afirma em um artigo que o contabilista está saindo do nível operacional e migrando para o nível estratégico da organização. Diante disso pode-se observar o aperfeiçoamento que vem tendo essa ciência e o quanto a atualização constante é indispensável, uma vez que a velocidade em que as mudanças ocorrem é gigante.

### 2.3A POSTURA DO CONTADOR

Se pararmos para pensar em tempos passados, temos visto o grande avanço da tecnologia e como isso vem impactando diversas profissões.

De acordo com Nucont ( 2019) :

Na década de 90 iniciou-se a revolução digital, e o mercado contábil não ficou de fora. Com chegada dos microcomputadores nas empresas brasileiras começaram a surgir os softwares contábeis. As contabilidades que saíram na frente se destacaram: ganharam mais produtividade, conseguindo contabilizar mais dados em menos tempo e melhoraram a qualidade de seu trabalho. Nucont (2019).

Mas mesmo diante de um avanço tão explícito, jamais os mesmos poderão substituir o papel físico que um contador possui. A ideia de que com o passar dos anos o profissional contábil será 'extinto', não condiz... Uma vez que a tecnologia permite a automação, mas a interpretação dos dados e soluções em tempo real vem de profissionais, humanos.

Para Ludícibus (2010, p. 227):

Apesar de as sociedades menos desenvolvidas estarem, mesmo nesse setor, sempre a reboque das mais desenvolvidas, o fato incontestável é que o mundo hoje já é o mundo dos computadores, dos robôs, das telecomunicações com imagem, da cópia instantânea a distância e da cibernética em geral. E o futuro mediato nos reserva ainda grandes mudanças tecnológicas. (Ludícibus 2010, p. 227).

Alguns empregos de fato poderão deixar de existir, ou ficarem obsoletos, todavia o profissional contábil tem hoje através da tecnologia oportunidade para se reinventar e garantir o seu espaço no mercado de trabalho.

Nucont 2019 vai nos dizer, que:

Assim como na teoria da evolução de Darwin, o contador do futuro será aquele que melhor se adaptar às mudanças. Muitos dizem que qualidade não é mais um diferencial, mas sim uma obrigação. Se tornou uma questão de necessidade. Você pode se adaptar e usar a tecnologia a seu favor, ou lutar contra ela e ser extinto (Nucont 2019).

Segundo estudos realizados, os profissionais contábeis que apenas continuarem na prática das velhas obras, como digitação de arquivos de forma manual, cálculo e envio de guias de impostos para os clientes, dentre outras, tem 94% de chances de perder mercado num futuro bem próximo. (FERRARI, 2019).

Durante muitos anos foi se tornando natural o papel do contador em atividades rotineiras, como elaboração de balancetes, pagamento de impostos, notas fiscais... Mas esse cenário vem mudando e trazendo alguns critérios para se manter ativo, o mercado de trabalho não comporta mais apenas profissionais com

capacitações “limitadas”, para se consolidar no mercado hoje é preciso dominar as ferramentas das mais diversas possíveis e ter um conhecimento sólido de softwares, que lhe auxiliem em seu papel.

Segundo SOUZA, 2019):

O papel do contador sempre foi e sempre será o da análise contábil, financeira, tributária dos dados fornecidos pelo seu cliente. O bom profissional, sempre procurou entregar mais do aquilo para que ele fora contratado. (SOUZA, 2019)



Figura 04: Ilustração do contadado no futuro

Fonte: <https://mfconsultoriacontabil.com.br/blog/contabilidade-digital/>

## 2.4 CONTABILIDADE CONSULTIVA

Diante de uma evolução tão constante e necessária, não poderia de forma alguma passar despercebido a contabilidade consultiva, onde, de acordo com Ludovice (2017) “contabilidade consultiva é utilizar as informações contábeis de forma ampla para gestão e tomada de decisão”. Nisso é visto que por meio das informações geradas pela contabilidade, os gestores podem receber interpretações contábeis de modo eficaz que lhes auxiliem na tomada de decisão, ademais, serão capazes de identificar problemas que podem estar causando possíveis prejuízos e gastos empresariais, não somente isso, analisar se a empresa tem ou não capacidade de seguir com suas atividades. Assim, gerando um bom fluxo de caixa e planejamento, fazendo com que a organização alcance os objetivos desejados.

De acordo com (ROCHA, 2018) :

a “Contabilidade Consultiva é uma aplicação da Contabilidade a serviços nos quais o contador atua de forma mais próxima dos empresários, com foco no relacionamento e no sucesso do cliente, utilizando-se da Ciência

da Contabilidade para diagnosticar e cuidar da saúde das empresas, levando-as à riqueza e à prosperidade (ROCHA,2018) .

A contabilidade consultiva é um método atual e eficiente capaz de realizar um aprimoramento de serviços contábeis, visto que a sociedade vive em um constante avanço tecnológico, a contabilidade também precisou evoluir e, desse modo, as práticas contábeis outrora utilizadas já não são suficientes o bastante para manter o desempenho da empresa. Deste modo, se faz necessário que o profissional contábil acompanhe de modo gradativo os avanços digitais e que entenda do tipo de negócio das empresas, sua atividade e objetivos, podendo atuar juntamente com os seus clientes na compreensão dos dados financeiros e contábeis da organização, com o intuito de tomar decisões mais assertivas para que o negócio se torne cada vez mais proveitoso.

Em consonância com as atualizações tecnológicas, surge a necessidade de uma capacitação profissional, para Freitas (2019):

A tecnologia muda o papel de diversas profissões, inclusive a do contador. E o termo contabilidade 4.0 está associado ao uso estratégico de novas tecnologias. Isso significa que o novo profissional deve assumir uma posição mais proativa, de consultoria e com foco na gestão e tomada de decisões. (FREITAS 2019).

De antemão pode-se observar que os contadores tem a tecnologia como grande aliada em suas atividades, lhes ofertando mais agilidade e desempenho na hora de atender as demandas dos gestores.

Conforme Roveda (2018) afirma que:

O trabalho de um contador vai muito além de realizar atividades manuais e apenas lançar notas fiscais. Ele compreende a análise cuidadosa das demonstrações financeiras de cada cliente para dar suporte ao sucesso de um negócio. (ROVEDA 2018).

Lima (2018) vai dizer que os serviços contábeis prestados por escritórios de contabilidade são vistos, por alguns gestores/empreendedores, como uma obrigação devido aos impostos que devem ser pagos. Com essa imagem pré-estabelecida, se torna difícil mostrar os outros benefícios e as oportunidades que a contabilidade pode proporcionar também se torna complicado revelar os aspectos positivos que a cooperação de empresários/clientes e contadores podem promover.

Assim, o contador, em sua nova função, tem muito espaço pela frente, como o “médico das empresas”. [...] Sem uma boa contabilidade, a empresa é como um barco em alto mar, sem bússola, à mercê dos ventos, quase sem chance de sobrevivência, totalmente à deriva. (MARION, 1998, p. 15-16).

Caso de alguma forma o cliente se mostre resistente ao uso da contabilidade consultiva, ou não conceda o seu devido valor, é de suma importância que o contador busque meios de agregar esse conhecimento aos gestores, pois muitos ainda estão com os pensamentos atrelados a contabilidade arcaica que gira em retorno “apenas” de relatórios contábeis, não permitindo a chance de se atualizar. Lima (2018, p. 10) retrata que: “é de suma importância que o relacionamento com os clientes de serviços contábeis possa ser estabelecido de forma que estes últimos conheçam a finalidade da contabilidade”. Ou seja, o cliente precisa conhecer sobre a finalidade, objetivo, e benefícios que a contabilidade consultiva possui.

Dalosto e Silva (2016) com todos os avanços tecnológicos, as relações econômicas e de trabalho sofrem mudanças repentinas e rápidas, que forçam os empresários a adotarem modelos diferentes de gestão, modelos estes que quebram paradigmas e se adaptam a nova realidade econômica.

A contabilidade consultiva busca a aproximação do contador junto ao gestor com o intuito de tornar a experiência mais leve e eficiente, procurando ouvir o cliente e buscar soluções para os seus problemas, sendo o gerador de benefícios bilaterais. O contador consultivo, por sua vez, irá fornecer informações mais assertivas para a realização de um planejamento tributário adequado ao modelo empresarial, cuidando da saúde financeira para que a medida que a empresa cresça já esteja organizada e sólida.

Como evidenciado, uma das características da contabilidade consultiva é a permissão de um elo de confiança entre contador/cliente, elo esse que irá favorecer a ambos, de maneira produtiva.

Alguns contadores hoje em suas consultorias fazem uso de uma boa tecnologia, uma forte aliada. Devido a esse avanço é possível citar hoje uma ferramenta tecnológica que facilita a análise de dados contábeis, permitindo que o contador os leia de maneira didática para os empresários. O Power Bi, uma vez que o contador se permite fazer uso dessa metodologia, ele consegue alavancar os seus conhecimentos e conseqüentemente a vida de uma organização.

### 2.4.1 Power Bi

O sistema de *Business Intelligence* (BI) pode ser entendido como uma combinação de ferramentas analíticas, banco de dados, metodologias e aplicações, que permitem a extração e transformação de dados ativos em informações adequadas, com análises objetivas e de fácil compreensão, tornando mais eficiente e eficaz o processo de tomada de decisão dentro das organizações (SHARDA et al., 2014, p.14-18).

Segundo o site oficial da Microsoft (2019), o Power BI é “uma coleção de serviços de software, aplicativos e conectores que trabalham juntos para transformar dados em informações coerentes, visualmente envolventes e interativas”.

De acordo com SILVA (2022) “Com o Power BI, é possível criar relatórios interativos e dashboards que permitem aos usuários visualizar e analisar seus dados de maneiras inimagináveis. Isso está transformando a forma como as organizações tomam decisões estratégicas, uma vez que os profissionais de contabilidade podem agora fornecer insights mais precisos e completos sobre os dados financeiros e patrimoniais. ‘Quando o contador em sua consultoria faz uso dessa ferramenta ele traz ao cliente uma praticidade incomparável, uma vez que os relatórios gerados são de visualização dinâmica e assertiva. Entre os relatórios que podem ser gerados estão os seguintes:

- Índice de Kanitz

O Índice de Kanitz é uma ferramenta que possibilita prever a possibilidade de falência de uma empresa, levando em conta os Índices de liquidez (geral, seca e corrente), Rentabilidade de Patrimônio e Grau de Endividamento.

Segundo a escala para avaliar o risco de falência de uma empresa:

- Menor do que -3: Alto risco de falência;
- Entre -3 e 0: Área de atenção;
- Entre 0 e 7: Empresa com solvência;
- Maior que 7: Empresa excelente. (HARUMI,2023)



Figura 05: Gráfico referente ao índice de Kanitz  
Fonte: (Site Hubcount)

- Índice de Liquidez

‘Os índices de liquidez avaliam a capacidade de pagamento da empresa frente a suas obrigações. Sendo de grande importância para a administração da continuidade da empresa, as variações destes índices devem ser motivos de estudos para os gestores.’ (ZANLUCA, 2023)

LIQUIDEZ			
<b>IMEDIATA</b>		<b>SECA</b>	
ATUAL	MÊS PASSADO	ATUAL	MÊS PASSADO
<b>0,08</b> ▼	<b>0,11</b>	<b>0,64</b> ▼	<b>1,04</b>
	ANO PASSADO		ANO PASSADO
	<b>0,08</b>		<b>0,64</b>
<b>GERAL</b>		<b>CORRENTE</b>	
ATUAL	MÊS PASSADO	ATUAL	MÊS PASSADO
<b>1,27</b> ▼	<b>1,63</b>	<b>0,96</b> ▼	<b>1,29</b>
	ANO PASSADO		ANO PASSADO
	<b>1,27</b>		<b>0,96</b>

Figura 06: Gráfico referente ao índice de liquidez  
Fonte: (Site Hubcount)

- EBTIDA

O EBITDA (*Earning Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization*), ou em português LAJIDA (Lucro antes de Juros, Impostos, Depreciações e Amortizações) elas demonstram o resultado da empresa através de suas atividades operacionais, ou seja, evidencia o resultado desconsiderando as despesas com depreciação, imposto de renda e contribuição social, despesas e receitas financeiras.

O EBITDA é utilizado essencialmente para analisar o desempenho das organizações, pois ele é capaz de medir a produtividade e a eficiência da empresa.

Esse indicador é muito utilizado no mercado para ver se as empresas são rentáveis, pois, por eliminar as despesas que não fazem parte do operacional, mostra de fato se a operação da empresa traz resultado, mesmo que não exista lucro líquido. (HARUMI, 2023)

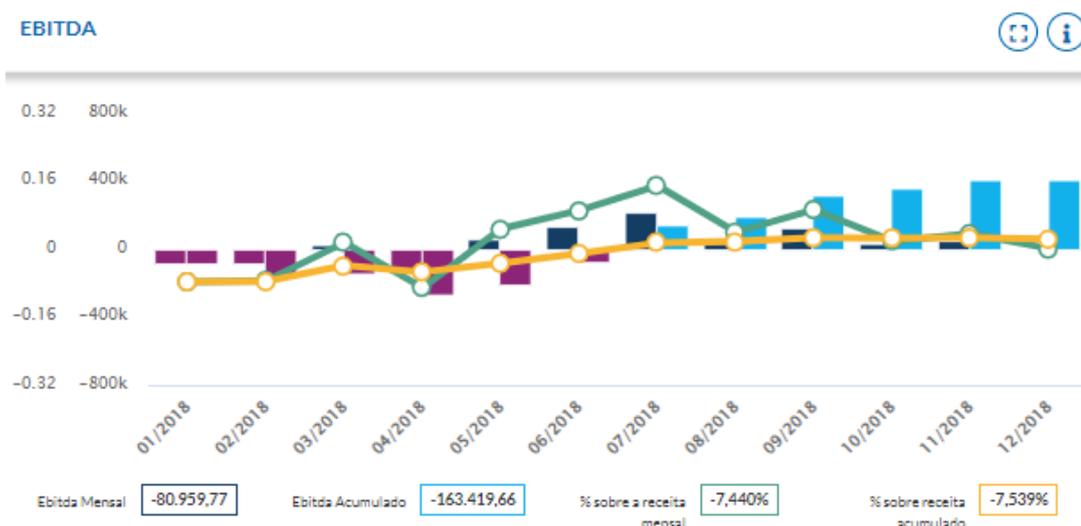


Figura 07: Gráfico referente ao Ebtida  
 Fonte: (Site Hubcount)

- Ciclo operacional

O ciclo econômico é o tempo em que a mercadoria permanece em estoque. Vai desde a aquisição dos produtos até o ato da venda, não levando em consideração o recebimento das mesmas (encaixe). (ZANLUCA,2023)

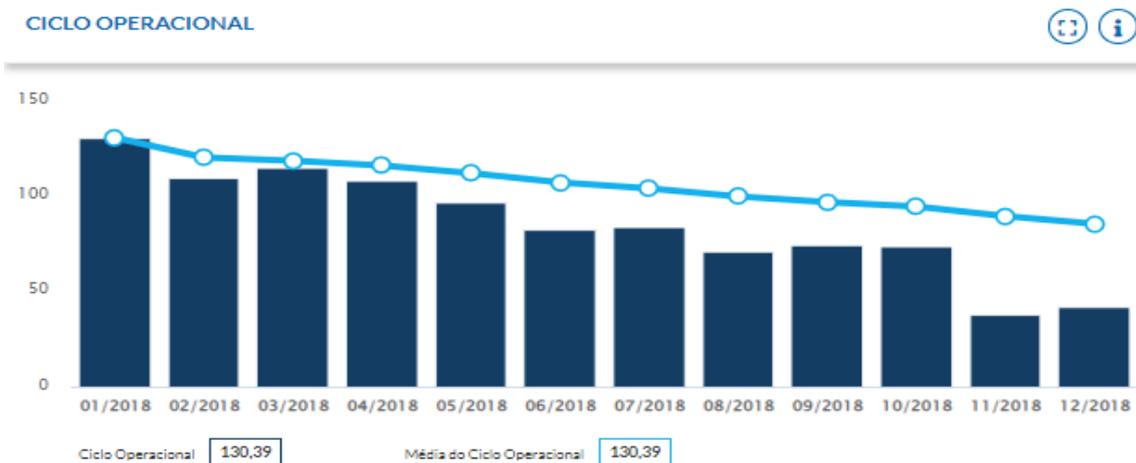


Figura 08: Gráfico referente ao ciclo operacional  
 Fonte: (Site Hubcount)

- Retorno de investimento (ROI)

É um cálculo que define o quanto de capital que uma empresa consegue gerar a partir de um valor investido.

O Retorno sobre Investimento, ou ROI (*Return on Investment*) é uma métrica que demonstra quanto a empresa ganhou ou perdeu em relação ao que investiu e administrar futuros investimentos.

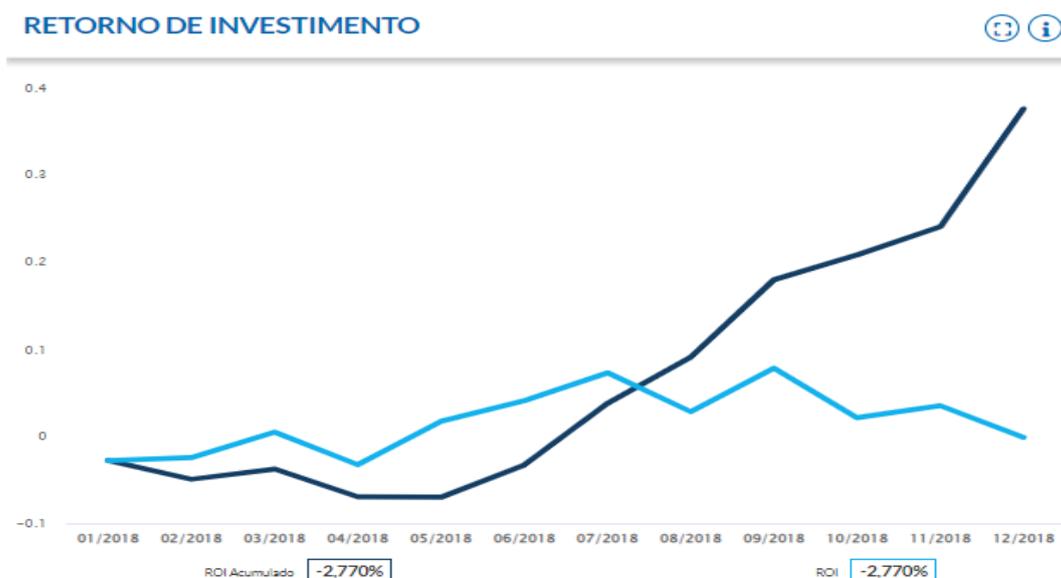


Figura 09: Gráfico referente ao retorno de investimento  
Fonte: (Site Hubcount)

Um resultado positivo: Significa que os retornos superaram os custos e o investimento é considerado lucrativo;

Um resultado negativo: Significa que os custos superam os retornos e o investimento é visto como uma perda líquida. (HARUMI, 2023)

- Composição da receita

Esse indicador é responsável por fazer todos os cálculos das receitas que integram o patrimônio da empresa. Todos os valores provenientes de vendas de mercadorias; serviços; aluguéis de imóveis e acumulados.

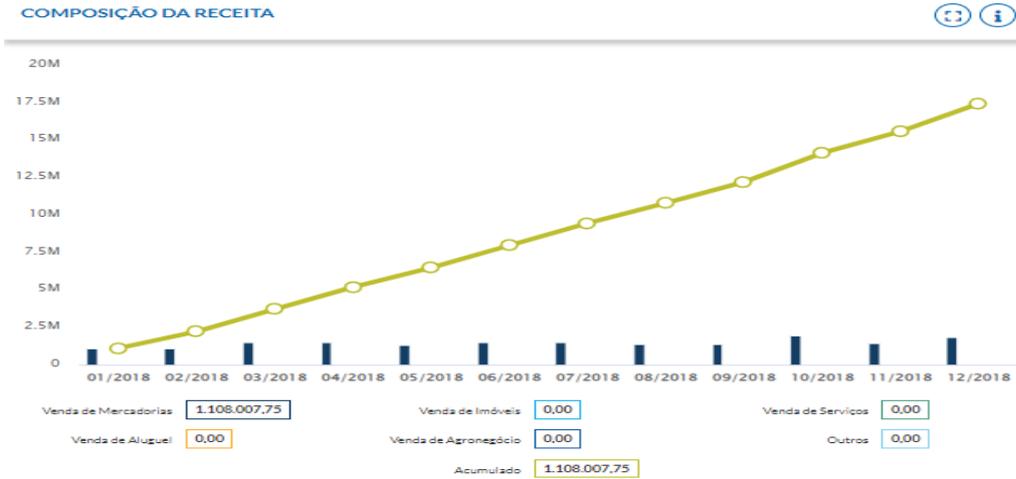


Figura 10: Gráfico referente a composição da receita  
 Fonte: (Site Hubcount)

- **Composição do Balanço**

Esse gráfico demonstra a relação da estrutura do balanço patrimonial, a partir de seus grupos de ativo, passivo e patrimônio líquido, além de seus subgrupos.

Como interpretar?

Clicando nas barras do gráfico, será aberto o resumo de cada grupo, mostrando a relação entre o que é Ativo/Passivo Circulante/Não Circulante. O gráfico demonstra a relação das obrigações e direitos da empresa, tanto em curto prazo quanto à longo prazo.

Nesse gráfico, também fica fácil de identificar diferenças entre Ativo e Passivo, que devem conter o mesmo resultado. (HARUMI, 2023).

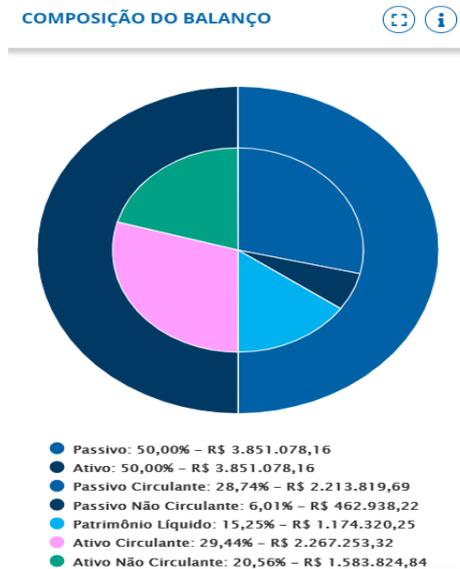


Figura 11: Gráfico referente a composição do balanço patrimonial  
 Fonte: (Site Hubcount)

● Ponto de Equilíbrio

O ponto de equilíbrio de uma empresa é quando a receita total da empresa é exatamente igual à soma de custos e despesas. Ele é calculado para saber o quanto é preciso vender para bancar as operações sem ter prejuízo. O Ponto de Equilíbrio do Mês, é basicamente extrapolar o valor da margem bruta, dividida pela despesa, para obtermos o valor que a empresa deveria faturar para não ter prejuízo, isso considera as margens de receita sobre as vendas, o que exclui o impacto dos custos de venda sobre o ponto de equilíbrio ( HARUMI, 2023).

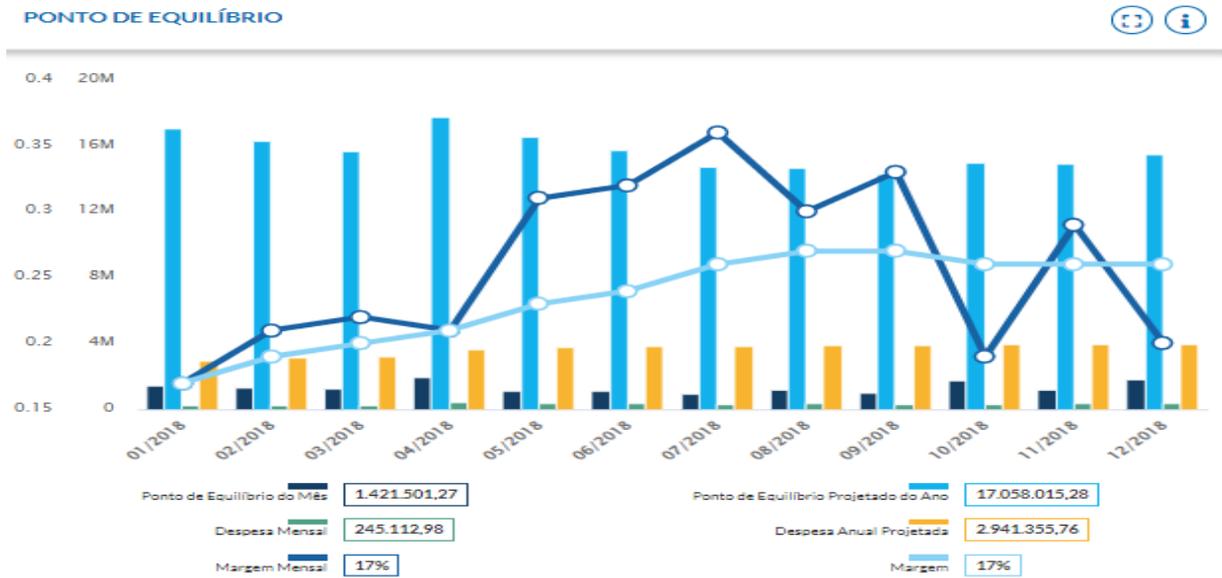


Figura 12: Gráfico referente ao ponto de equilíbrio  
Fonte: (Site Hubcount)

Abaixo um gráfico, referente a um indicador de composição de resultado, envolvendo as diversas contas da contabilidade na ferramenta Power Bi:



Figura 13: Gráfico referente a composição do resultado  
Fonte: (Site Hubcount)

### 2.3.2 Contabilidade consultiva vs clientes

Tendo visto a respeito da contabilidade e suas técnicas, é indispensável deixar de fora a peça fundamental para tudo isso, que é o cliente. Sem ele não há campo a ser estudado e nem modificações a serem feitas. A utilização da tecnologia a favor dos contadores tem feito uma diferença essencial no mundo corporativo. Atualmente, os contadores estão precisando se reinventar como já foi dito, e a tecnologia lhes permite uma agilidade ainda maior em sua entrega para as organizações.

Os gestores têm em mente sempre uma prosperidade no ramo empresarial, e para isso esperam do profissional uma postura assertiva e eficaz, postura essa que vem a ser tida mediante a leitura de relatórios e desempenho da empresa. O elo que é gerado entre contador e cliente é um fruto da contabilidade consultiva. O contador sai um pouco das rotinas cotidianas e vai até os seus clientes lhes prestar consultorias.

O ato da consultoria implica em um momento de avaliação entre gestor e contador, o contador consultivo geralmente tem o seu escritório e lá obtém todas as informações possíveis para uma boa visualização em sua ferramenta digital (*Power BI*), tendo feito isso, o diagnóstico acontece de forma presencial, onde são tiradas as respectivas dúvidas do cliente e lhes é passado um plano de ação. Plano esse que tem por objetivo manter a boa saúde da empresa.

Gestores que ainda não fazem uso desse ramo contabilista acabam enfrentando alguns imprevistos a mais pelo caminho, lhe deixando vulneráveis aos concorrentes que em contrapartida querem sempre uma boa postura diante da sociedade.

## 3 METODOLOGIA

A presente pesquisa aborda o aperfeiçoamento das técnicas contábeis para atender as necessidades dos seus clientes sua utilização por meio dos profissionais da área de e para atender as necessidades dos seus clientes. Compreende-se que a contabilidade consultiva vem tornando-se cada vez mais significativa para a gestão empresarial, e esse estudo permite uma visão do gestor

como receptor desse serviço que vem garantindo uma melhor estabilidade as organizações.

O presente estudo se caracteriza como uma pesquisa bibliográfica que por sua vez, segundo Gil (2002, pág.5), a principal vantagem da pesquisa bibliográfica reside no fato de permitir ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente.

De acordo com Menezes (2019, p.11) “pesquisa é um conjunto de ações que deve seguir diversas etapas previamente definidos através de método baseado na racionalidade a fim de se encontrarem resultados e respostas a um problema”. Conseqüentemente, esse tópico buscar evidenciar os métodos utilizados nessa pesquisa.

No que se refere a sua natureza, caracteriza-se como uma pesquisa aplicada, onde Prodanov e Freitas (2013, p.51) definem pesquisa aplicada como a que: “objetiva gerar conhecimentos para aplicação prática dirigidos à solução de problemas específicos.

Em relação aos objetivos dessa pesquisa, trata-se inicialmente de uma pesquisa exploratória, onde se buscou informações e dados a serem adicionados a pesquisa realizada, que para Zanella (2013) esse tipo de pesquisa tem a finalidade de ampliar o conhecimento a respeito de determinado fenômeno.

Quanto à abordagem do problema é caracterizada como qualitativa, pois procura compreender a visão dos especialistas sobre o uso da contabilidade consultiva na gestão de empresas de pequeno porte. Para Gil (2002, p.133) a análise qualitativa “depende de muitos fatores, tais como a natureza dos dados coletados, valores, e ideologias contidas nos textos analisados. De acordo com Ludcke e André ( 1986) , a pesquisa de modo qualitativa possui algumas características, tais são:

A pesquisa qualitativa, em geral, ocorre no ambiente natural com coleta direta de dados e o pesquisador é o principal instrumento; 2) Os dados coletados são preferencialmente descritivos; 3) A preocupação do processo é predominante em relação à do produto; 4) O “significado” que as pessoas dão as coisas e a sua vida são focos de atenção para o pesquisador e, 5) A análise de dados e informações tende a seguir um processo indutivo.

Com relação ao procedimento metodológico, primordialmente este estudo é composto de uma base teórica advinda de pesquisas bibliográficas sobre o tema, e posteriormente, para concretizar o objeto em questão, realizou-se um estudo de caso em uma empresa de pequeno porte situada na cidade de Cabedelo- PB. Que analisou como este novo meio de prestação de serviço contábil pode interferir na gestão da organização e de como os novos métodos podem alavancar o seu negócio.

Considerando-se o que diz Goode e Hatt (1979, p. 421-422) definem o estudo de caso como um método de olhar para a realidade social. “Não é uma técnica específica, é um meio de organizar dados sociais preservando o caráter unitário do objeto social estudado”. Sendo assim, para que os objetivos informados possam ser alcançados, o estudo de caso efetua o uso de questionários, entrevistas, e até mesmo observação. Conduzindo ao que diz Pereira; Shitsuka; Parreira e Shitsuka (2018, p. 74) “Por meio do estudo de caso pode-se ter subsídios para as tomadas de decisão em relação a algum fenômeno em estudo.”

Os dados necessários para a construção desse estudo foram obtidos através da aplicação de um questionário com o principal gestor responsável pela organização.

A aplicação do referido questionário ocorreu através da realização de uma entrevista de natureza semiestruturada, o que permitiu ao entrevistado expor o seu posicionamento e a sua visão referente ao tema abordado.

E para finalizar, é importante destacar, que essa pesquisa foi aprovada pelo Comitê de Ética no dia 19 de maio de 2023, através do parecer nº por meio do parecer de número: 6.068.321.

#### **4 ESTUDO DE CASO: RESULTADO E DISCUSSÃO**

Fundado em agosto de 2002, o Real Supermercados está sediado na cidade de Cabedelo-PB e possui filiais em outras cidades, tais como: Guarabira e Alagoinha. Com área de atuação varejista, é atualmente composto por 5 unidades. No início, sua equipe era composta por sete pessoas e, na inauguração, houve uma surpresa ao constatar que 90% do estoque estava vendido, o que a gestora disse ser resultado de uma estratégia de vendas.

Vale ressaltar que as informações aqui destacadas foram obtidas por meio de uma pesquisa com a aplicação de um questionário com a principal gestora da empresa, que atua no ramo há 21 anos.

Segundo a gestora, abrir um negócio no Brasil não é uma tarefa fácil, visto que o setor varejista passa por diversos desafios para manter-se estável no mercado em que atua devido a concorrência é preciso buscar por inovação, estar atento às necessidades do cliente. Na sua visão, o setor supermercadista durante o período da pandemia foi valorizado pelo consumidor e se tornou parte indispensável ao atendimento de suas necessidades. A seguir está demonstrado uma figura da fachada da matriz do empreendimento assim como do seu interior, onde se pode perceber nível de estoque e sua organização que são de suma importância para a imagem da empresa diante do cliente.



Figura 14: Sede do Real Supermercados em Cabedelo-PB

Fonte: Elaborada pelo autor(2023)



Figura 15: Real supermercados internamente

Fonte:Elaborada pelo autor(2023)

#### 4.1 Análise dos dados

Como exposto no tópico 2.2, o bom profissional de contabilidade é aquele que sempre busca entregar além daquilo para qual foi contratado. Partindo-se desse contexto, é possível evidenciar que durante a aplicação do questionário, a gestora demonstrou total satisfação no que compete a postura do contador e seu escritório contábil, que atualmente é responsável por sua empresa. Não apenas isso, mas quando questionada sobre o uso da contabilidade consultiva, ela disse que se tornou um ponto de apoio para o negócio, pois permite que a empresa não trabalhe no “escuro”.

Percebe-se então que a contabilidade consultiva busca transmitir a clareza de dados gerados, permitindo que os clientes entendam qual sua real situação para que juntos possam buscar caminhos de melhoria contínua..

No Real Supermercado, as consultorias de contabilidade consultiva costumam ocorrer trimestralmente, mas as datas são flexíveis de acordo com a necessidade do cliente. As reuniões são presenciais, e feitas com o auxílio de ferramentas digitais que evidenciam os resultados da empresa. As apresentações

de diversos indicadores de desempenho, mostram a empresa de forma dinâmica, como está sendo conduzido o negócio, permitindo que esta planeje ações de melhoria contínua. Os indicadores são apresentados por meio de gráficos porque é dessa forma que os clientes conseguem entender com facilidade o estado atual da empresa. O que antes era mais complexo, com a evolução tecnológica foi possível automatizar trabalhos que antes eram extensos, tais como a análise de imensos relatórios contábeis.

Foi evidenciado que a combinação dos recursos tecnológicos com a contabilidade resultou em uma expansão do campo de atuação da contabilidade, onde é primordial que os profissionais dessa área busquem frequentemente o aprimoramento de suas habilidades para melhorar o atendimento aos seus clientes.

Observou-se também que a contabilidade consultiva abrange múltiplos serviços e não se limita apenas a atender a uma única necessidade do cliente, podendo assim garantir uma maior atuação nas principais áreas de gestão de uma empresa como contábil, tributária e trabalhista.

Quando questionada sobre a atuação da consultoria contábil, a responsável disse: "precaução e confiança são as palavras-chave". Precaução, pois os fazem pensar em um futuro mais estável e confiança nos serviços do contador.

A empresa objeto desse estudo tem sua contabilidade terceirizada com o escritório BIG Consultoria que está sediado na cidade de João Pessoa – PB. Com quem trimestralmente são realizadas reuniões de resultado para acompanhamento dos seguintes indicadores:

1. **Gráfico do ponto de equilíbrio**, evidenciado no tópico 2.3.1, permite informar a empresa qual a sua situação em relação a receitas e despesas e de quanto ela irá precisar vender para poder cumprir com as suas obrigações sem ter prejuízo. E a gestora da empresa afirma que esse gráfico possibilita um planejamento para que a empresa não trabalhe de forma clara e precisa.

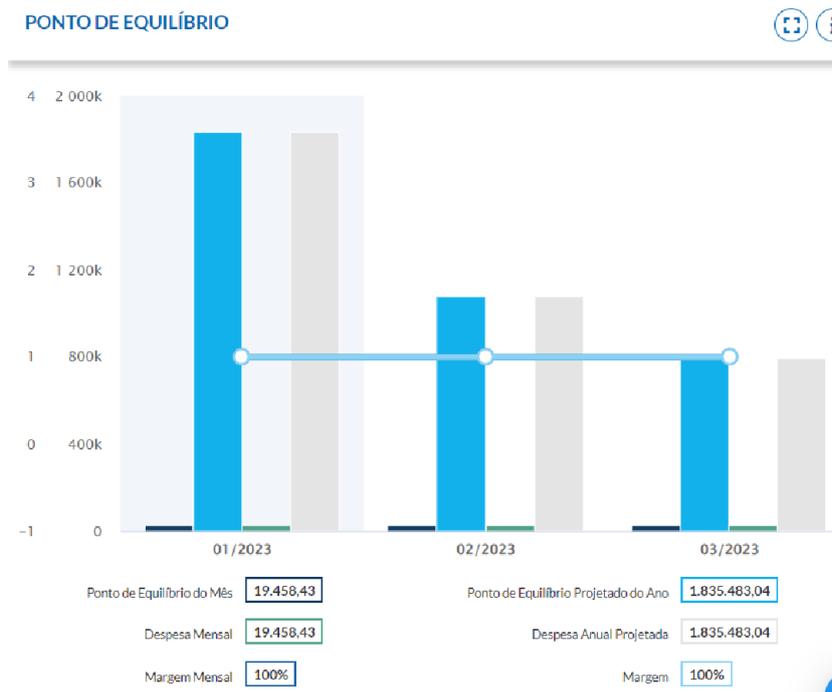


Figura 16: Gráfico Ponto de equilíbrio  
Fonte: Ilustração para EPP

2. **Índice de Kanitz**, é um indicador dinâmico e atraente, com suas diversas cores atrai o cliente a entender de modo simplificado a possibilidade de uma falência empresarial. Esse gráfico avalia índices de liquidez, grau de endividamento e rentabilidade do patrimônio, a junção desses pontos permite compreender se a empresa esta ou não prestes a uma possível falência.

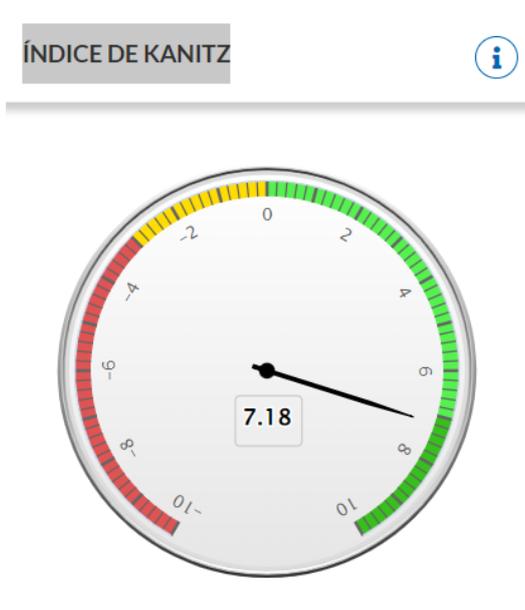


Figura 16: Ilustração do gráfico de Kanitz  
Fonte: Empresa de pequeno porte

3. **Gráfico do ciclo operacional** - No que diz respeito a acompanhamento de estoque, é evidenciado esse indicador que permite ao gestor compreender quando começou a sua necessidade de compra, para reposição dos estoques. Ele avalia o tempo percorrido entre a compra e chegada de mercadoria, trazendo aos gestores empresariais um auxílio melhor quanto ao planejamento das compras a serem efetuadas.



Figura 17: Gráfico referente ao ciclo operacional  
Fonte: Elaborada pelo autor.

As reuniões da consultoria contábil são realizadas com a apresentação e interpretação desses indicadores o que permitem a gestão compreender melhor sobre o andamento do seu negócio, garantindo-lhe mais assertividade nas suas decisões. Ela ainda afirma que utilização dos indicadores auxilia a empresa a se planejar e a trabalhar com segurança.

Ainda do ponto de vista referente ao profissional contábil, ao se tratar do relacionamento entre o contador e o cliente, foi observado que a forma da comunicação e a confiança depositada, são fundamentais para a entrega de resultados.

A gestora demonstrou constantemente estar confiante nos serviços contábeis prestados pela BIG CONSULTORIA e que o contador por ela contratado lhe proporciona bons resultados, lhe deixa mais confiante para agir com melhor eficiência, e enfatizou o quanto a sua empresa cresceu depois da utilização dos serviços prestados por esse profissional.

Foi verificado que os gráficos aqui abordados, vêm auxiliando a gestão da empresa em seus processos decisórios. Por exemplo, sobre a decisão de abertura de novas lojas.

E para finalizar foi evidenciado que a contabilidade consultiva é um serviço do ramo contábil que permite um elo maior entre contador e cliente, e que é um serviço indispensável para a condução da gestão de sucesso dos empreendimentos.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Essa pesquisa teve como objetivo identificar a contribuição da contabilidade consultiva para a gestão da empresa Real Supermercados, localizada em Cabedelo-PB. Nesse contexto, foi observado que a contabilidade vem se expandindo cada vez mais em seu campo de atuação, visto que vem criando novas vertentes, como é o caso da contabilidade consultiva que se caracteriza como mais um serviço do campo de atuação da contabilidade que contribui consideravelmente para o crescimento sustentável das organizações através da utilização da análise de dados e interpretação de indicadores.

Além disso, as empresas que aderiram a utilização desse tipo de serviço se destacam da concorrência, lhes permitindo uma estabilidade no ramo em que atuam, pois elas conseguem se preparar melhor para as possíveis adversidades econômicas, como por exemplo, a pandemia. Momento não esperado pelo mercado e que exigiu uma adaptação para continuar sobrevivendo. As empresas precisaram se reinventar para poder se manter em atividade uma vez que as que tinham uma contabilidade bem estruturada puderam se manter em meio à crise.

Como resultado, em relação ao uso da contabilidade consultiva pela empresa objeto desse estudo, foi observado que esse método adotado pelo Real supermercado, se traduz em um conjunto de técnicas prestadas pelo profissional de contabilidade. Logo, foi percebido que esse serviço deixa explícito um caminho concreto para uma boa tomada de decisão, permitindo assim, a empresa não se equivocar durante a execução do processo de expansão do seu negócio.

Foi observado que, que não existe um método único para que seja feita a contabilidade consultiva, uma vez que ela abrange diversos segmentos da contabilidade, pois, seu principal objetivo é o de auxiliar o cliente em suas decisões e planejamentos, a sugerir sobre qual o melhor regime tributário, sobre o controle de gastos e sobre as futuras expansões dos negócios.

Ademais, um ponto a ser destacado, é sobre como os indicadores apresentados podem auxiliar a gestão da organização. Destaque este evidenciado pela gestora do empreendimento quando afirmou que esses indicadores lhe permitem ter uma visão de futuro.

Ainda como resultado da utilização da contabilidade consultiva, foi constatado que o Real Supermercados, terceirizou seu serviço de contabilidade com o escritório da Big Consultoria que fica sediado na Cidade de João Pessoa PB e que essa decisão contribuiu significativamente como a expansão de mais três novas unidades.

Foi verificado com esse estudo, que, as empresas optantes pela contabilidade consultiva irão conseguir se portar melhor diante do mercado e os seus resultados sofrerão impactos positivos.

Observou-se que a contabilidade consultiva, é um serviço delicado que exige do profissional da contabilidade o pleno domínio do assunto. Vale ressaltar, que o novo que assusta alguns profissionais que se limitam a aprender novas técnicas, é o novo que atrai os clientes ainda não optantes por esse tipo de serviço oferecido pelos modernos escritórios de contabilidade.

A técnica de consultoria contábil evidenciada neste artigo busca valorizar o elo entre contador e cliente, e por assim ser, esse novo caminho de prestação de serviço tem alavancado o crescimento de muitas empresas, contribuindo com a sua gestão e administração. Uma vez que para o bom desenvolvimento de uma organização, faz-se necessário o uso de um bom profissional da contabilidade e pela qualidade das informações por ele oferecidas através da contabilidade consultiva.

É fundamental evidenciar, ao finalizar esse artigo, que os objetivos apontados nessa pesquisa foram devidamente alcançados, na medida em que o questionamento central foi respondido.

## REFERÊNCIAS

DALOSTO, Monica Aparecida Kerber. **A importância da contabilidade gerencial para as startups dos municípios de Joinville e de Florianópolis dos estados de SC.**,2016,p.4

**EPP: entenda o que é uma empresa de pequeno porte**

Disponível em: [https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ac/artigos/epp-entenda-o-que-e-uma-empresa-de-pequeno-  
porte,305fd6ab067d9710VgnVCM100000d701210aRCRD#:~:text=O%20que%20%](https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ac/artigos/epp-entenda-o-que-e-uma-empresa-de-pequeno-porte,305fd6ab067d9710VgnVCM100000d701210aRCRD#:~:text=O%20que%20%)

[C3%A9%20EPP,%C3%A9%20o%20n%C3%BAmero%20de%20funcion%C3%A1ri  
os.](#)

Acesso em: 23.03.2023

FERRARI, Geovani . **A EVOLUÇÃO DAS PRÁTICAS CONTÁBEIS E OS IMPACTOS DAS TECNOLOGIAS DIGITAIS: UMA ANÁLISE AO LONGO DA HISTÓRIA DO BRASIL.** 2019,p.30

FREITAS, Vanessa. **Contabilidade 4.0: como se adaptar aos novos papéis da profissão de contador?** 2019. Disponível em:

<<https://blog.fortestecnologia.com.br/contabilidade-40/>>.

Acesso em: 22.03.2023

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4ª ed. São Paulo, Atlas, 2002.

GOODE, W. J.; HATT, P. K. **Métodos em pesquisa social.** São Paulo: Companhia Editora Nacional. 1979.

HARUMI, **Ciclo operacional.** Disponível em: <https://ajuda.hubcount.com.br/pt-BR/articles/3415014-ciclo-operacional> . Acesso em: 28.03.2023

HARUMI, **Composição da receita.** Disponível em: <https://ajuda.hubcount.com.br/pt-BR/articles/3406879-composicao-da-receita>. Acesso: 28.03.2023

HARUMI, **Composição do balanço.** Disponível em: <https://ajuda.hubcount.com.br/pt-BR/articles/3412132-composicao-do-balanco> . Acesso em: 28.03.2023

HARUMI, **Índice de Kanitz.** Disponível em: <https://ajuda.hubcount.com.br/pt-BR/articles/3403754-indice-de-kanitz>. Acesso em: 28.03.2023

HARUMI, **Ebtida.** Disponível em: <https://ajuda.hubcount.com.br/pt-BR/articles/3400697-ebitda> . Acesso em: 28.03.2023

HARUMI, **Ponto de equilíbrio.** Disponível em: <https://ajuda.hubcount.com.br/pt-BR/articles/3411625-ponto-de-equilibrio> . Acesso em: 07.04.2023

HARUMI, **Retorno de investimento.** Disponível em: <https://ajuda.hubcount.com.br/pt-BR/articles/3418123-retorno-de-investimento>. Acesso em: 28.03.2023

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F.. **Teoria da Contabilidade.** 5. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2012, p.39

IVÂNIO, Zulmir. **Uma reflexão sobre os impactos da tecnologia na Contabilidade.**

Category Archive for "Artigos". Conselho Federal de Contabilidade. Disponível em: <https://cfc.org.br/destaque/uma-reflexao-sobre-os-impactos-da-tecnologia-na-contabilidade/> . Acesso em: 22.03.2023

LIMA, I. A. M. **O grau de maturidade das micro e pequenas empresas e a informação contábil no processo de decisão**: evidência em um município paraibano, 2018. 28 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis)- Ciências Contábeis, Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande, 2018.

LUDKE, Menga; ANDRE, Marli. E. D. A. **Pesquisa em educação**: uma abordagem qualitativa. 2.ed. São Paulo: EPU, 2013.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo, Atlas, 2010

IUDÍCIBUS, Sérgio de, MARTINS, Eliseu, CARVALHO, L. Nelson. **Evolução da Contabilidade**. São Paulo, Atlas, 2005,p.8

LUDUVICE, S. **Desafios da Contabilidade Consultiva**, 2017. Disponível em: . Acesso em 23.03.2023.

MARION, J. C. **Preparando-se para a profissão do futuro**. Contabilidade Vista & Revista, v. 9, n. 1, p. 15-16, 1998, p.15-16

MENEZES, A. H. N.; Metodologia científica teoria e aplicação na educação a distância; Universidade Federal do Vale do são Francisco; 2019

MICROSOFT. **O que é Power BI**. Julho, 2019. Disponível em : < <https://docs.microsoft.com/pt-br/power-bi/power-bi-overview>>, acesso em 22.03.2023

NUCONT. Futuro da contabilidade. 2019. Disponível em: <<https://blog.nucont.com/futuro-da-contabilidade/>>. Acesso em: 25.03.2023

OLIVEIRA, L.M.;PEREZ JÚNIOR, J. H.; SILVA,C. A. S. **Controladoria Estratégica**. São Paulo: Atlas, 2002. 216 p.

PEREIRA, Adriana Soares; SHITSUKA, Dorlivete Moreira; PARREIRA, Fabio José; SHITSUKA Ricardo. **Metodologia da pesquisa científica**. 1. ed. – Santa Maria, RS: UFSM, NTE, 2018. Disponível em: <[https://www.ufsm.br/app/uploads/sites/358/2019/02/Metodologia-da-Pesquisa-Cientifica\\_final.pdf](https://www.ufsm.br/app/uploads/sites/358/2019/02/Metodologia-da-Pesquisa-Cientifica_final.pdf)> Acesso em 20.04.2023

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. - Hamburgo: Feevale, 2013,p.51

REIS, Aline de Jesus, SILVA, Selma Leal da. **A história da contabilidade no Brasil**. 2008.

ROCHA, Fernanda, 2008. **Contabilidade consultiva**. Disponível em: <http://sescon-es.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2018/08/Fernanda-Rocha.pdf> . Acesso em: 25.03.2023

ROVEDA, Vinicius. **Razões para acreditar no futuro da contabilidade**. 2018. Disponível em: <<https://contadores.contaazul.com/blog/futuro-da-contabilidade>>. Acesso em: 22.03.2023

SARFATI. Estágios de desenvolvimento econômico e políticas públicas de empreendedorismo e de micro, pequenas e médias empresas (MPMEs). Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, v. 47, n. 1, p.25-48, jan. 2013.

SHARDA, R.; DELEN, D.; TURBAN, E. **Business Intelligence and Analytics: Systems for Decision Support**. New Jersey: Person, 2014.

SCHMIDT, Paulo. **História do Pensamento Contábil**. Porto Alegre: Bookman, 2000,p.205.

SILVA, Wesmey. **Como o Power BI está transformando a Contabilidade: Conheça novas formas de Apresentar e Analisar e Relatórios Contábeis..** Disponível em: <https://contabilidadepublica.com/contabilidade-powerbi/#:~:text=Conclus%C3%A3o,permite%20tomar%20decis%C3%B5es%20mais%20acertadas>. Acesso em: 22.03.2023

SOUZA FILHO, Márcio José. **Microempresa e a Empresa de Pequeno Porte**. Revista do Empreendedor. SENAC/RJ: Editora SENAC, 2002,p.23

SOUZA, Humar José de. **O que acontecerá com a Contabilidade num futuro próximo?** 2019. Disponível em: [https://www.contabeis.com.br/artigos/5759/o-queacontecera-com-a-contabilidade-num-futuroproximo/?utm\\_source=feedburner&utm\\_medium=email&utm\\_campaign=Feed%3A+p\\_ortalcontabeis+%28Contabeis.com.br+-+Not%C3%ADcias%2C+Artigos%2C+Legisla%C3%A7%C3%A3o%29](https://www.contabeis.com.br/artigos/5759/o-queacontecera-com-a-contabilidade-num-futuroproximo/?utm_source=feedburner&utm_medium=email&utm_campaign=Feed%3A+p_ortalcontabeis+%28Contabeis.com.br+-+Not%C3%ADcias%2C+Artigos%2C+Legisla%C3%A7%C3%A3o%29)> Acesso em: 25.03.2023

ZANELLA, Liane Carly Hermes **Metodologia de pesquisa** / Liane Carly Hermes Zanella. – 2. ed. reimp. – Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/ UFSC, 2013.

ZANLUCA, Jonatan de souza- **CÁLCULO E ANÁLISE DOS ÍNDICES DE LIQUIDEZ** - Disponível em: <https://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/indices-de-liquidez.htm> - Acesso em: 23.03.2023

ZANLUCA, Jonatan de souza- **CICLOS ECONÔMICO, OPERACIONAL E FINANCEIRO** - Disponível em: <https://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/ciclos.htm> . Acesso em: 23.03.2023

**LUCRO DA EXPLORAÇÃO: BENEFÍCIOS ÀS INDÚSTRIAS OPTANTES DO LUCRO REAL INSTALADAS NO NORTE E NORDESTE – UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE MASSAS, LOCALIZADA NO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE NO ANO DE 2022.**

Rosiane Rodrigues Sabino<sup>1</sup>  
Téofilo Augusto da Silva Soares<sup>2</sup>

**RESUMO:**

O objetivo deste artigo é identificar como o incentivo fiscal do Lucro da Exploração pôde impactar nos resultados de uma empresa de massas localizada no Estado do Rio Grande do Norte, no ano de 2022. O Lucro da Exploração apresenta-se como sendo o resultado específico da atividade incentivada praticada por determinada pessoa jurídica, consistindo no valor que servirá de base para o cálculo do IRPJ incentivado, a ser deduzido da apuração do tributo devido no período. Este incentivo fiscal de redução do IRPJ é concedido pela Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste, a SUDENE, e beneficia empreendimentos que optam pela tributação do imposto de renda baseada no lucro real. A metodologia utilizada foi uma pesquisa descritiva explanatória, com análise documental das demonstrações contábil financeiras da empresa de massas localizada no Estado do Rio Grande do Norte, durante o ano de 2022, utilizando como referencial teórico uma pesquisa bibliográfica, baseando-se em literaturas de referência sobre o assunto. Os resultados obtidos apontam para uma redução de 72,58% no valor de pagamento do IRPJ da empresa objeto de estudo, se comparado ao cenário sem o incentivo fiscal. Podemos observar a possibilidade de outras empresas instaladas dentro da jurisdição da SUDENE também poderem beneficiar-se deste incentivo fiscal, melhorando seus resultados, através da economia com o pagamento do tributo do Imposto de renda.

**Palavras-chaves: Contabilidade Tributária. Lucro Real. Lucro da Exploração.**

**ABSTRACT:**

The purpose of this article was to identify how the Exploration Profit tax incentive could impact the results of a pasta company located in Rio Grande do Norte, in the year 2022. The Exploration Profit is presented as the specific result of an incentivized activity practiced by a certain legal entity, consisting of the amount that will serve as the basis for calculating the incentivized IRPJ, to be deducted from the calculation of the tax due in the period. This IRPJ reduction tax incentive is granted by the Northeast Development Superintendence, SUDENE, and benefits enterprises that opt for income tax taxation based on real profit. The methodology used was an explanatory descriptive research, with documentary analysis of the financial statements of the pasta company located in the State of Rio Grande do Norte, during the year 2022, using a bibliographical research as a theoretical reference, based on reference literature about the subject. The results obtained point to a 72,58 % reduction in the IRPJ payment amount of the company under study,

compared to the scenario without the tax incentive. We can observe the possibility of other companies installed within the jurisdiction of SUDENE also being able to benefit from this tax incentive, improving their results, through the economy with the payment of the Income Tax tribute.

**KEY WORDS: Tax Accounting. Actual Profit. Exploration Profit.**

## 1 INTRODUÇÃO

O Brasil possui uma das maiores cargas tributárias do mundo (MENEGETTI, 2022), e para tentar contornar essa situação, muitas empresas buscam realizar a análise dos regimes de tributação: Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional, estes dois últimos apresentando-se como uma forma de incentivo, principalmente o Simples Nacional para as MEIs e as EPPs devido a alíquotas menos onerosas, no entanto, dependendo da atividade, do faturamento e das margens, outro caminho pode ser mais vantajoso, que é através do Lucro Real, como bem conceitua CREPALDI (2021):

É vantajoso para as empresas com reduzidas margens de lucro ou com prejuízo, tais como grandes indústrias ou empresas que possuem muitas despesas com matéria-prima, energia elétrica e alugueis, pois estas recebem crédito do PIS/COFINS no regime não cumulativo, além de calcular IRPJ e CSLL sobre a baixa margem de lucro.

Considera-se que o Lucro real trata-se de um regime onde os resultados da empresa serão utilizados para apuração dos impostos, sendo necessário que o controle das informações aumente, assim como ocorra um maior controle de estoques, das aquisições, das mercadorias, dos pagamentos, enfim, que todas as operações sejam contabilizadas em minúcia de detalhes (CHAVES, 2017). Toda essa sistemática de registros, objetivam formar a base de cálculo do IRPJ ( Imposto de Renda Pessoa Jurídica) e da CSLL (Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido), (CREPALDI, 2021).

As empresas do Lucro Real apesar de possuírem um maior nível de complexidade, apresentam-se como um regime tributário mais justo (REIS,2021) e com mais incentivos fiscais para algumas atividades, como é o caso das indústrias localizadas nas regiões Norte e Nordeste, incentivo este chamado Lucro da Exploração.

O Lucro da Exploração apresenta-se como sendo o resultado específico de atividade incentivada praticada por determinada pessoa jurídica, consistindo o valor que servirá de base para o cálculo do IRPJ incentivado a ser deduzido da apuração do tributo devido no período (JUSBRASIL,2021).

O presente estudo será realizado em uma fábrica de massas localizada no Estado do Rio Grande do Norte, optante pelo regime tributário do Lucro Real e beneficiária de incentivos fiscais cedidos pela Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste – SUDENE.

As indústrias que se instalam na região da SUDENE podem beneficiar-se do incentivo do Lucro da exploração, tendo redução de pagamento no imposto de renda pessoa jurídica em até 75% (BRASIL, 2023). Dentro dessa perspectiva, pode-se fazer a seguinte indagação: Como o incentivo fiscal do lucro da exploração impactou no Imposto de renda de uma empresa de Massas, localizada no Estado do Rio Grande do Norte no ano de 2022?

O estudo abordado sobre este tema servirá como opção para muitos empresários que, muitas vezes influenciados por conceitos equivocados, possuem receio de aderir ao regime de tributação com base no Lucro Real. Os benefícios tributários (como ocorre no lucro da exploração), tornam-se compensatórios aos que optam por este tipo de regime.

Desta feita, o objetivo geral deste estudo é identificar como o incentivo fiscal do lucro da exploração impactou no Imposto de Renda de uma empresa de Massas, localizada no Estado do Rio Grande do Norte no ano de 2022. Terá também como objetivo específico: identificar o papel do lucro da exploração para obtenção de redução do IRPJ; demonstrar como o lucro da exploração traz resultados financeiros para a empresa objeto do presente estudo.

Como referencial teórico, uma ampla pesquisa bibliográfica foi desenvolvida, baseando-se em materiais como livros e artigos científicos, pois segundo LAKATOS (2021, p.19), os artigos científicos constituem o foco primeiro dos pesquisadores, pois neles podemos encontrar o conhecimento científico atualizado, de ponta. Entre os livros utilizados, ainda seguindo o entendimento de Lakatos, podemos destacar os de leitura de referência, como aqueles escritos por autores renomados no que refere-se ao assunto estudado.

A respeito da metodologia utilizada na elaboração deste, será uma análise descritiva e explanatória, de caráter documental, onde será realizado um levantamento dos relatórios contábeis, fiscais e administrativos, seguido de um estudo de caso, feito com base nas obrigações acessórias e cálculos realizados a parte, fazendo-se um comparativo entre os valores de imposto de renda tendo como base o lucro da exploração e os resultados caso a empresa não tivesse esse benefício.

O artigo possui uma estrutura que se divide em cinco partes: introdução, fundamentação teórica, aspectos metodológicos, análise dos resultados e as considerações finais.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1 A CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL

Entende-se por carga tributária a relação entre a soma da arrecadação federal, estadual e municipal e o Produto Interno Bruto (PIB). Ou seja, é quanto os impostos e tributos representam sobre a riqueza produzida em solo nacional (RUAS, 2022).

A carga tributária nacional atingiu o patamar de 32,95% em 2021, apresentando um aumento com relação ao ano anterior, por ter sido um ano atípico, em decorrência da pandemia de Covid -19 (RFB, 2021). No entanto, esse crescimento tem sido observado desde 2010, seguindo uma tendência de aumento, como demonstra o gráfico a seguir:

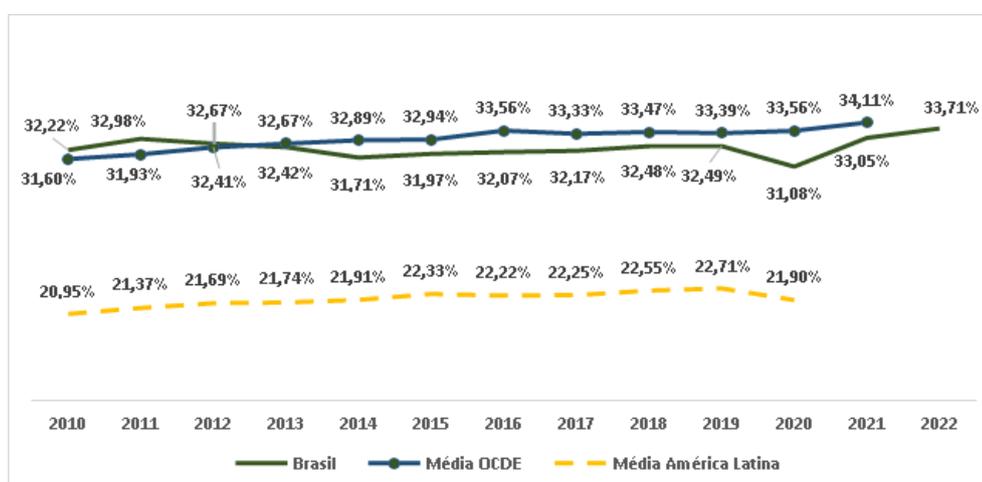


Gráfico 1

Fonte: Tesouro Nacional Transparente. Acesso em 20/05/2023.

Diversas são as consequências deste aumento da carga de tributos, e dentre estas podemos citar a dificuldade que as indústrias possuem em operar em nosso país, visto a complexidade de tantos impostos, fazendo com que haja um desestímulo por parte de novos investimentos (NICÁCIO, 2018), como também explica CREPALDI (2021):

O custo tributário no Brasil vem crescendo constantemente. Atualmente, já se pode dizer que o tributo compõe um dos principais custos de produção de um negócio. Sendo assim, torna-se imprescindível reduzir esses custos tributários de forma legal, objetivando a maximização dos resultados econômico-financeiros das empresas, tornando-as mais competitivas em seus respectivos mercados, além de possibilitar, de forma rápida, o retorno aos investidores do seu capital investido.

Tal fato é visto com tanta importância aos olhos dos investidores que estes, muitas vezes, sujeitam-se a situações arriscadas, ilegais e até mesmo à prática de crime contra a ordem tributária, em prol da redução da carga tributária do seu negócio. Tal importância se deve a vários fatores, sejam eles mercadológicos, econômicos, financeiros, administrativos, tecnológicos ou societários, ou mesmo pela forma desburocratizada com que essas operações promovem alterações empresariais. Porém, a possibilidade de alcançar benefícios tributários tornou-se, para as empresas, motivo de maior relevância para a realização das reorganizações societárias, tendo em vista a elevada carga tributária no Brasil e a consequente necessidade de redução do custo tributário para a manutenção da competitividade das empresas no mercado.

A escolha do regime tributário pode trazer um impacto significativo nos resultados das empresas, modificando a ideia de que estas obrigações representam um peso ou um fardo, mas que tragam vantagens relevantes (SANTOS 2021).

O planejamento tributário mostra-se então como uma ferramenta que irá auxiliar as empresas a utilizarem o regime tributário escolhido como um auxílio, para que seus resultados sejam positivos e para que os tributos não sejam tão onerosos, como ensina SOUSA (2018):

Planejamento tributário consiste no conjunto de ações que, dentro dos estritos limites da lei, busca estruturar as operações do contribuinte de tal maneira que os custos com tributos sejam o mínimo exigido pelo sistema tributário nacional, evitando-se o recolhimento de tributos em montante superior àquele legalmente devido. Para ilustrar podem-se mencionar as seguintes ações como exemplo de ações alinhadas com um adequado planejamento tributário:

- a) Quando possível, dentro do binômio custo versus benefícios, evitar ou postergar ações/transações que impliquem na ocorrência do fato gerador do tributo;
  - b) Privilegiar transações beneficiadas por redução de base de cálculo;
  - c) Privilegiar transações tributáveis com a menor alíquota aplicável;
  - d) Optar por formas de tributação que impliquem em menor custo com apuração de tributos e apresentação de obrigações acessórias.
- A título de exemplo, pode-se mencionar a opção pelo Simples Nacional, desde que sob o estrito cumprimento da lei.
- O legítimo planejamento tributário auxilia o contribuinte a reconhecer a dimensão social da arrecadação tributária, auxilia a engenharia de produtos e serviços, contribui na orientação de tarefas operacionais de diversos setores da empresa, tais como suprimentos, comercial e financeiro.

## 2.2 OS REGIMES TRIBUTÁRIOS

Os regimes tributários existentes no Brasil atualmente são o lucro presumido, o Simples Nacional e o Lucro real (SEBRAE, 2020). Devido às peculiaridades de cada regime, é necessário que seja feita uma análise de cada um destes por parte dos empresários, visto que este deverá optar por aquele regime que se mostre menos oneroso e mais vantajoso para sua empresa, como bem explica CREPALDI (2021):

A escolha do regime tributário é um aspecto importante para o resultado da empresa, e a legislação tributária brasileira disponibiliza algumas opções que poderão influenciá-la. As pessoas jurídicas são tributadas por uma das formas de apuração do IRPJ e da CSLL, por opção do contribuinte ou por determinação legal, nas seguintes modalidades: Simples Nacional lucro presumido, lucro arbitrado ou lucro real. Importante decisão tributária quanto às opções deve ser efetivada anualmente pelos administradores.

A análise das opções tributárias requer uma série de fatores que devem ser levados em conta: definir qual o ramo de atividade, quais produtos e/ou serviços serão comercializados, qual a estimativa do faturamento mensal, a quantidade de funcionários etc.

Identificados esses fatores, um sistema calcula, com base nos impostos e nas legislações vigentes, cada alíquota e imposto previsto e cada regime, o que dá o resultado real das cobranças de tributos que incidirão sobre o negócio.

### 2.2.1 Lucro presumido

Neste tipo de regime os tributos são calculados por um resultado estimado, ou como o próprio nome diz presumido, encontrado a partir de percentuais definidos por

lei. O cálculo do imposto de renda e CSLL possuem um grau de simplicidade muito menor se comparado ao lucro real (PEGAS, 2022).

O lucro presumido apresenta-se como sendo uma forma de tributação simplificada, onde aqueles que não estão obrigados à tributação pelo lucro real podem optar, respeitando os limites de enquadramento e todas as regras da lei pertinente (RIBEIRO, 2014).

Dentro deste tipo de regime de tributação, não deve ser adotado efetivamente o lucro apurado pela empresa, mas sim sua presunção, como versa CREPALDI (2021):

A legislação tributária mostra que o lucro presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração do lucro real. O regime de tributação pelo lucro presumido implica a apuração do imposto com base em uma presunção de lucratividade, não sendo adotado o lucro efetivamente apurado pela empresa. É muito utilizado por ser considerado mais simples e também por exigir menos documentação. Recebe o nome de presumido exatamente porque nesse regime o Imposto de Renda (IR) não é calculado sobre o lucro efetivo. Tanto o IRPJ como a CSLL são calculados sobre uma base presumida de lucro, que é um determinado percentual da receita bruta, segundo o art. 25, Lei n. 9.340/96, e o art. 587, Decreto n. 9.580/2018. O cálculo é feito em períodos trimestrais que se encerram em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro.

A opção pela tributação no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário, art. 26, Lei n. 9.430/96. A opção será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário, art. 26, § 1º, Lei n. 9.430/96. O lucro presumido, em cada trimestre, corresponde ao resultado da aplicação dos percentuais fixados em lei de acordo com a atividade-fim da pessoa jurídica, sobre a receita bruta auferida no período, adicionado integralmente dos resultados das demais receitas, rendimentos e ganhos de capital, que corresponderá à base de cálculo do imposto do IRPJ e da CSLL, conforme Lei n. 9.249/1995, art. 15; Lei n. 9.430/1996, art. 1º e art. 25, caput, inciso; e arts. 590 e 591 Decreto n. 9.580/2018. A regra geral do lucro presumido para o IRPJ vale para a venda de mercadorias e produtos, mas não para todos os setores. A revenda ao consumidor final de combustível derivado de petróleo, por exemplo, está sujeita a uma base menor: 1,6% da receita bruta. Em compensação, a regra geral da prestação de serviços prevê base de 32%.

Apesar de sua simplicidade, o lucro presumido pode fazer com que empresas que possuam uma margem de lucro menor do que a presunção venha a pagar mais impostos do que deveriam, bem como pode acontecer de prestadores de serviço,

por exemplo, apresentarem uma margem de presunção muito alta, destoando de sua realidade. (GULARTE, 2022)

### 2.2.2 Simples nacional

Sendo um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicáveis às microempresas e empresas de pequeno porte (RFB, 2023), o Simples Nacional surgiu com o objetivo de facilitar o recolhimento de contribuições, unificando em uma só guia, a DARF (documento de arrecadação de receitas federais), todos os tributos federais, estaduais e municipais.

Um dos grandes atrativos para escolha deste regime certamente são as alíquotas de impostos consideravelmente baixas, no entanto os optantes por tal regime esbarram em diversas restrições impostas pela lei que rege este regime, como por exemplo, o limite de receita bruta, que é de 4,8 milhões por ano, inviabilizando a opção do regime do simples nacional por diversos empreendimentos, que venham a ter receitas bem maiores (CREPALDI, 2021).

O cálculo destes tributos é feito sobre o faturamento da empresa, e não sobre o lucro, como ocorre em outros regimes tributários, o que pode fazer com que a empresa pague um valor igual de tributos, mesmo tendo prejuízo (RIBEIRO, 2022).

Houve uma preocupação por parte do legislador em que as empresas aptas à tributação pelo regime do Simples Nacional realmente fossem pequenas, como explica REZENDE (2013):

A lei tem a preocupação de dar vantagem para a empresa que realmente é pequena. Por exemplo, uma empresa que participa em diversas outras empresas não tem perfil de empresa pequena para a lei, pois mesmo tendo receita bruta na faixa permitida, participa em outras empresas que podem ter suas receitas brutas acima, individualmente ou em conjunto, do limite imposto. Isto tira a possibilidade de um grupo de empresas fazer uso da lei, ou seja, sua forma jurídica poderia até se enquadrar, mas na essência econômica é um grupo que não pode ter as vantagens tributárias da lei.

A lei permite que um sócio tenha participação em uma outra empresa, mas que a receita bruta de todas as empresas não ultrapasse o valor máximo, o que evidencia uma preocupação em relação à participação de um acionista pessoa física. Independentemente do percentual de participação, a lei exige que se somem as receitas totais e não apenas a proporção de participação do sócio que detém outras participações.

### 2.2.3 Lucro real

Nesta espécie de tributação, o imposto de renda é calculado levando-se em consideração o lucro ou prejuízo contábil, sobre uma base fiscal que leva este nome, lucro real (SANDE,2020).

O lucro real pode ser apurado a partir do resultado contábil, advindo da DRE (Demonstração do Resultado do Exercício), devendo este resultado ser ajustado pelas adições, exclusões e compensações determinadas pela legislação fiscal e registradas no livro de apuração do lucro real, conforme REZENDE (2013):

- Adições

Para fins de apuração do lucro real, são adicionados ao lucro contábil:

custos e despesas considerados indedutíveis pela legislação do IRPJ– o fisco se reserva o direito de impor limites à apuração do lucro por parte do contribuinte, não admitindo algumas despesas, ou impondo algumas condições para que algumas dessas despesas reduzam o lucro contábil e, por conseguinte, a base de cálculo do IRPJ. Como exemplo de despesas indedutíveis, podemos citar as multas por infração à legislação, exceto as de natureza compensatória e CSLL (a respeito desta última, veja a nota de rodapé 3 deste capítulo). Um exemplo de despesa submetida a algumas condições para que seja considerada dedutível é a constituição de provisão para perdas em créditos de clientes; receitas tributáveis não incluídas no resultado contábil – os ajustes e resultados anteriores, efetuados a crédito da conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados, quando se referirem a receitas tributáveis, devem ser acrescidos ao cálculo do lucro real, já que não foram incluídos no resultado do exercício; valores excluídos do lucro real de períodos anteriores, como forma de benefício fiscal – caso da depreciação incentivada deduzida em períodos anteriores e realização do lucro inflacionário.

- Exclusões

Para fins de apuração do lucro real, são excluídos do lucro contábil: resultados, rendimentos, receitas e outros valores não tributáveis inclusos no lucro líquido – como, por exemplo, dividendos recebido de outras empresas e resultado positivo de participações societárias avaliadas pelo método da equivalência patrimonial; provisões consideradas indedutíveis em período-base anterior, e que atingiram condições de dedutibilidade no período em que foi efetuado o registro contábil, a provisão foi considerada não dedutível e adicionada ao lucro real, aumentando a base de cálculo do IR. Em período seguinte, o valor anteriormente provisionado atingiu os requisitos para ser considerado dedutível (por exemplo: para alguns créditos de liquidação duvidosa, o fisco determina como condição que tenha sido iniciada medida de cobrança judicial para que a perda seja considerada dedutível), mas não afetou o resultado contábil, devendo, portanto, ser excluído para fins de apuração do lucro real.

Estes valores são controlados na parte B do LALUR; reversão de provisão não dedutível de período anterior – a reversão de provisão é contabilizada como receita aumentando, portanto, o lucro contábil. Quando se referir à provisão considerada indedutível no passado, sua reversão em contrapartida também não será tributável; benefício fiscal – caso da depreciação incentivada, que consiste em depreciar um bem em período inferior à depreciação contábil.

- Compensações

Para fins de apuração do lucro real, são compensados prejuízos fiscais (isto é, apurados conforme a sistemática do lucro real) obtidos em períodos anteriores, controlados na parte B do LALUR. A legislação estabelece limitações para compensação destes prejuízos.

Entre os incentivos oriundos da tributação do regime do lucro real podemos também citar o lucro da exploração, que representa uma grande vantagem financeira, pois através desse incentivo as empresas podem ter uma redução gigantesca no pagamento do IRPJ (MARTINS, 2021).

O lucro real é um regime tributário básico para todas as empresas, pois neste tipo de regime a legislação requer das empresas que o lucro apurado no período seja todo contabilizado, tendo as informações destes lançamentos transmitidas ao fisco através das declarações exigidas pelo mesmo, como ensina CREPALDI (2021):

A legislação fiscal e tributária prevê que o lucro líquido (ou prejuízo) do período de apuração, antes da provisão para o Imposto de Renda (IR), seja ajustado pelas adições, exclusões ou compensações. Este deveria ser o regime tributário padrão, porque sua metodologia se resume a averiguar as receitas e a deduzir os custos e as despesas para apurar o resultado do período. A administração tributária federal exige que o lucro apurado seja comprovado com lançamentos contábeis, transmitidos à RFB por meio do Sped Contábil e da Escrituração Contábil Fiscal (ECF), de acordo com o art. 6º do Decreto-lei n. 1.598/1977 e art. 258 do Decreto-lei n. 9.580/2018.

O regime de tributação baseado no lucro real apresenta diversas vantagens, onde podemos citar como uma delas a depreciação acelerada incentivada, em que representa, na prática, um “empréstimo tributário sem juros”, pois permite deduzir uma despesa de forma acelerada antes do uso do bem na geração de receitas da atividade empresarial (PÊGAS, 2021). A cota de depreciação acelerada incentivada fará parte das exclusões do lucro líquido, quando da determinação do lucro real (Portal tributário, 2023).

## 2.3 A SUDENE E OS INCENTIVOS FISCAIS

A superintendência do desenvolvimento do Nordeste – SUDENE, é uma autarquia federal criada pela Lei nº 3.692/59, com o intuito de promover o desenvolvimento sustentável da área do Nordeste e parte do Estado de Minas Gerais, outrora denominado Polígono das Secas, bem como tornar possível a integração competitiva das indústrias do Nordeste, frente aos mercados nacional e mundial (TENÓRIO, 2019).

A SUDENE foi o primeiro órgão de planejamento regional do país, como bem explica VALENTE (2019):

Em dezembro de 1959, foi constituída a Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE), vinculada diretamente à Presidência da República. Criada como meta especial do governo Kubitschek, a SUDENE foi o primeiro órgão de planejamento regional do país. Deveria ainda atuar como órgão centralizador dos investimentos federais na região. Designado pelo BNDES para coordenar em Recife a instalação do novo órgão, Celso Furtado foi responsável pelas estratégias de atuação da SUDENE entre 1959 e 1964.

Como parte dessa promoção do desenvolvimento, a SUDENE oferece incentivos fiscais aos projetos apresentados por empresas, visando à inovação e a melhoria da localidade onde estão implantadas, trazendo crescimento e geração de novas frentes de trabalho e renda nestes lugares (LOCATEL, 2015)

Estes incentivos fiscais oferecidos pela SUDENE foram instituídos pela Lei nº 3.995/61 (BRASIL, 1961), uma lei que aprova o plano diretor da SUDENE, plano este que tinha como objetivo inicial a realização de obras e serviços. Com o intuito de regular os incentivos, o Ministério da Integração Nacional publicou a portaria nº283/2013 (Brasil, 2013) que regula todos os incentivos administrados pela SUDENE, inclusive o que reduz o IRPJ e adicionais não restituíveis (ALVES, 2021).

Relacionado à redução do IRPJ, a Medida Provisória nº 2199-14/2021 altera a legislação do imposto sobre a renda no que se refere aos incentivos fiscais de isenção e de redução, e define diretrizes para os incentivos fiscais de aplicação de parcela do imposto sobre a renda nos Fundos de Investimentos Regionais (BRASIL, 2021). As indústrias então que apresentam projetos de investimentos considerados dentro das diretrizes estabelecidas pela SUDENE, encontram-se aptas para receber os incentivos. Estas diretrizes vão desde a divulgação de dados da empresa até a

forma como ocorreu a aplicação dos benefícios advindos da economia com a redução de impostos ( ALVES,2021).

Ainda quanto aos incentivos direcionados ao IRPJ, estes estão atrelados ao regime de tributação baseado no Lucro real, também concedidos pela SUDENE, e podem ser dos seguintes tipos: depreciação acelerada, redução fixa de 75% do IRPJ, redução do IRPJ ligada ao programa de Inclusão Digital e Reinvestimento de 30% do IRPJ, sendo os três últimos calculados tendo como base o lucro da exploração ( FREITAS,2020).

## 2.4 O LUCRO DA EXPLORAÇÃO E SUA RELAÇÃO COM AS EMPRESAS SITUADAS SOBRE AS ÁREAS DE JURISDIÇÃO DA SUDENE

Segundo FELISMINO (1995), o lucro da exploração trata-se do lucro líquido do exercício, apurado após a dedução da provisão para a contribuição social, ajustado.

No entanto para CASTRO (2021), esta definição vai além, e conceitua Lucro da Exploração como sendo o direito de explorar uma atividade econômica. Um incentivo a exploração de determinadas atividades em localidades onde o desenvolvimento econômico é mais lento. Foi um incentivo criado para desenvolver regiões menos favorecidas do país.

Segundo PÊGAS (2022), o lucro da exploração possui ajustes a serem considerados, como aqueles relacionados às receitas e às despesas que não integram a atividade operacional da empresa que se beneficia do incentivo:

Conforme a legislação vigente, o lucro da exploração, a ser calculado pelas empresas que desenvolvem atividades incentivadas, corresponde ao lucro líquido do período, ajustado por receitas e despesas que não integrem sua atividade operacional. O art. 19 do Decreto-lei no 1.598/77 trata do lucro da exploração e sofreu algumas modificações para integrar aspectos da nova legislação contábil-societária.

Conforme define a Lei no 13.799/2019, as pessoas jurídicas que tenham projeto protocolado e aprovado a partir do ano-calendário de 2000 até 31/DEZ/2023 para instalação, ampliação, modernização ou diversificação, enquadrado em setores da economia considerados, em ato do Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional nas áreas de atuação da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia (SUDAM) e da Superintendência

do Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE) terão direito à redução de 75% do IR, incluindo adicional, calculados com base no lucro da exploração.

O dispositivo, que foi criado nesse art. 19 do Decreto-lei no 1.598/77, consta da MP nº 2.199-14/2001 e permite, na prática, a redução de 75% da base tributável referente ao lucro obtido com a exploração da sua atividade principal.

Praticamente todo o segmento industrial e agrícola foi contemplado pelo governo, sendo a lista obtida nos Decretos no 4.212/2002 e no 4.213/2002. Integram as áreas da SUDAM e da SUDENE todos os estados das regiões norte e nordeste, além do estado do Mato Grosso e de alguns municípios de Minas Gerais e Espírito Santo.

A Instrução normativa SRF nº 267, de 23 de dezembro de 2002, que dispõe sobre os incentivos fiscais decorrentes do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, conceitua o lucro da exploração e enumera no art. 57 os quesitos que devem ser ajustados através de exclusão, para que se obtenha o valor do benefício (BRASIL, 2002):

Art. 57. Considera-se lucro da exploração o lucro líquido do período de apuração antes de deduzida a provisão para o imposto de renda, ajustado pela exclusão dos seguintes valores:

I - a parte das receitas financeiras que exceder às despesas financeiras;

II - os rendimentos e prejuízos das participações societárias;

III - os resultados não operacionais;

IV - os resultados obtidos em operações realizadas no exterior;

V - os baixados na conta de reserva de reavaliação, nos casos em que o valor realizado dos bens objeto da reavaliação tenha sido registrado como custo ou despesa operacional e a baixa da reserva tenha sido efetuada em contrapartida à conta de:

a) receita não operacional;

b) patrimônio líquido, não computado no resultado do mesmo período de apuração.

VI - a reserva especial (art. 2º da Lei nº 8.200, de 1991) computada para determinação do lucro real em razão da realização de bens ou direitos mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão ou baixa a qualquer título;

VII - a parcela do lucro inflacionário apurado na fase pré-operacional, realizado a partir do período em que o empreendimento instalado na área de atuação das extintas SUDENE e Sudam entrarem em fase de operação;

VIII - os tributos e contribuições com exigibilidade suspensa, na forma dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), adicionados ao lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real.

O lucro da exploração foi criado pela Lei nº 13.799/2020, traz como resultado de sua apuração a seguinte redução, conforme se encontra na referida lei:

a) Redução de 75% do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Adicionais não restituíveis para empreendimentos que venham a se instalar e entrem em operação na área de atuação da Sudene, ou que instalados ampliem, modernizem ou diversifiquem sua linha de produção. O prazo de fruição do benefício é de 10 anos. A redução é calculada com base no lucro da exploração da atividade. O incentivo pode ser pleiteado até 31.12.2023. O reconhecimento do benefício é dado pela Secretaria da Receita Federal.

As atividades que podem ser beneficiadas por este incentivo fiscal são os empreendimentos dos setores de infraestrutura, turismo, agroindústria, agricultura irrigada, indústria extrativa de minerais metálicos; indústria de transformação, da eletroeletrônica, mecatrônica, informática, biotecnologia, veículos, componentes e autopeças; e indústria de componentes (microeletrônica) (BRASIL, 2002).

Podem candidatar-se os empreendimentos que estejam implantados e estejam produzindo com no mínimo 20% de sua capacidade instalada, e tratando-se dos processos de modernização, a partir do momento em que estes processos estejam concluídos (GOV.BR, 2022).

<b>Obrigatoriedades das Empresas</b>	No final de cada exercício, deve ser enviado para SUDENE as declarações de rendimentos, indicando o valor correspondente à redução de 75% do IRPJ e adicionais não restituíveis
	A economia tributária deve ser aplicada em atividades diretamente ligadas a produção beneficiada da empresa
	O valor correspondente à econômica gerada pelo benefício em hipótese alguma deve ser distribuído como lucros aos sócios, devendo no final do exercício constituir reserva de incentivos fiscal de acordo com o regime de competência
	A economia tributária gerada pelo incentivo fiscal SUDENE, só pode ser utilizado para aumento de capital da empresa devendo ser informado à receita e a SUDENE no prazo de 60 dias a cada operação de aumento de capital, junto ao comunicado deve ser entregue cópia das demonstrações contábeis destacando as operações
	Para aderir aos incentivos fiscais SUDENE, deve ser elaborado um projeto conforme o Manual de instrução para elaboração de pleitos, disponibilizado no site da SUDENE e, de acordo com o regulamento dado pela Portaria nº 283/07, do Ministério da Integração Nacional
	O não cumprimento dos requisitos desses artigos acarretará na perda do incentivo e na obrigatoriedade de recolhimento do imposto integral

Quadro 01- Requisitos para obter o Lucro da exploração.

Fonte: Alves, 2021.

A economia tributária decorrente deste incentivo é significativa, visto que se trata de um incentivo fiscal que resulta em um desembolso muito menor do que se

observa na maioria das empresas brasileiras atualmente, impactando positivamente nos resultados (CUNHA, 2020).

Quanto ao impacto social gerado pelos incentivos fiscais cedidos às empresas sob jurisdição da SUDENE, há que se falar no desenvolvimento econômico das localidades onde estes empreendimentos estão instalados, bem como a geração de emprego e renda, conforme FREITAS (2020):

Como consequência à concessão de incentivos fiscais calculados com base no lucro da exploração, a geração de empregos e os investimentos mantidos nas regiões são os reflexos econômicos mais notórios.

De acordo com os relatórios de gestão da SUDAM e SUDENE, em 2018, foram registrados os totais de 67.195 e 273.135 empregos diretos e indiretos gerados e/ou mantidos nas regiões abrangidas pela SUDAM (NOVA REF1) e SUDENE (NOVA REF2), respectivamente. No tocante à manutenção dos investimentos, verificou-se que, para se instalarem, modernizarem, ampliarem ou diversificarem suas produções nas regiões Norte e Nordeste, as empresas investiram R\$ 91 bilhões e R\$ 64,9 bilhões, respectivamente, no ano de 2018 (BRASIL, 2018a, 2019a).

Dessa forma, evidencia-se a importância dos incentivos fiscais como ferramentas de atração de investimentos às regiões Norte e Nordeste, compreendidas pela administração da SUDAM e da SUDENE. Se por um lado, eles impactam na saúde financeira das empresas, mediante a melhoria nos fluxos de caixa decorrente, principalmente, da diminuição de carga tributária, por outro, contribuem para formação de capital nestas áreas e para o desenvolvimento econômico e social por meio da geração de empregos e renda.

### **3 METODOLOGIA**

Foi realizada uma pesquisa documental, onde dados dos relatórios e demonstrações contábil financeiras da empresa foram analisados, sob a temática em questão. Segundo GIL (2012, p.173), o uso de documentos como fonte de pesquisa possibilita o conhecimento do passado, torna possível a investigação da evolução das mudanças e permite a obtenção de dados com menor custo.

Segundo ALEXANDRE (2021, p. 19), independente do que se usa como referência de conhecimento, existe a necessidade de saber que a condução a verdade passa pelo conhecimento das formas lógicas fundamentais da interferência científica.

Quanto ao caminho utilizado para estudar o objeto de pesquisa, foi feita uma pesquisa quantitativa, destacando-se os indicadores econômico-financeiros para

análise das demonstrações contábeis e fiscais da empresa ora estudada, demonstrando a possibilidade da redução fiscal através do lucro da exploração.

Partindo dos dados coletados da Demonstração do Resultado do Exercício da Empresa de Massas localizada no Rio Grande do Norte, referente ao ano de 2022, e com o fim de realizar a apuração fiscal, foi feito o preenchimento do Livro de Apuração do Lucro real, LALUR, identificando os valores dos tributos devidos por ela. Após a definição do valor do Imposto de Renda a ser pago, iniciamos o cálculo, com o objetivo de encontrar o valor do incentivo fiscal. Foram feitos ajustes que envolviam exclusão de receitas não relacionadas às operações principais da empresa, receitas de investimentos financeiros, ganhos cambiais, juros recebidos, juros pagos, entre outros.

O valor resultante após os ajustes financeiros representa o lucro da exploração da atividade incentivada, ou seja, o resultado financeiro obtido exclusivamente a partir das atividades operacionais da empresa. Sobre este valor foram aplicados os percentuais definidos por lei, chegando finalmente ao valor da redução do IR.

#### **4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS**

Foram utilizadas como base as informações da DRE, correspondentes ao ano de 2022, tornando-se possível evidenciar a economia tributária adquirida pela empresa beneficiária do incentivo fiscal concedido pela SUDENE, o lucro da exploração.

As informações contábeis utilizadas na análise dos resultados desta pesquisa foram de extrema importância, pois foram através delas que todos os cálculos e evidenciações dos resultados foram possíveis, satisfazendo ao princípio contábil da relevância, onde prediz que a informação contábil relevante é aquela que é capaz de fazer a diferença na tomada de decisão dos seus usuários, auxiliando-os neste processo (SANDE, 2020).

As empresas que utilizam o benefício fiscal do lucro da exploração precisam identificar dois resultados: a base de cálculo fiscal para apuração do imposto de renda, com seus ajustes, exclusões, adições e compensações, e a base de cálculo

para apuração do lucro da exploração, para cálculo do imposto de renda incentivado.

#### 4.1 LALUR – LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL

A empresa de massas apresentou um resultado contábil de lucro antes da provisão da contribuição social e do imposto de renda no valor de R\$ 11.385.340,52, no ano de 2022.

Para apuração do imposto de renda, determinamos o lucro líquido contábil da empresa com base nas normas contábeis aplicáveis, de acordo com a Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/1976) e as normas contábeis emitidas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), correspondendo ao valor outrora citado.

A partir do lucro líquido contábil, realizamos os ajustes fiscais para chegar ao lucro real. Esses ajustes envolveram adições de despesas não dedutíveis no valor de R\$ R\$ 229.342,46 e exclusões de receitas não tributáveis no valor de R\$4.517.966,24, de acordo com as regras estabelecidas pela legislação tributária, demonstradas no quadro a seguir:

Descrição	%	R\$
Resultado contábil		11.385.340,52
(+) Despesas		
(+)Despesas Indedutíveis		229,342,46
(-) Exclusões		
(-) Proedi		1.132.658,36
(-)Cfop 6401		3.385.307,88
= Resultado antes da compensação do prejuízo fiscal		7.096.716,28

Quadro 2- Apuração do lucro real da empresa de massas, 2022.

Fonte: elaborado pelos autores, 2023.

Vale ressaltar que adições não dedutíveis são despesas ou custos que foram contabilizados pela empresa, mas que não são dedutíveis para fins fiscais, conforme a Lei nº 9.249/1995. No caso da empresa de Massas, foram realizadas as despesas indedutíveis, como multas fiscais punitivas e despesa dos sócios no valor de R\$229.342,00, que de acordo com a legislação fiscal devem ser oferecidas à tributação ( SOUSA, 2018).

Após os ajustes de adições e exclusões, poderíamos realizar as compensações de Prejuízos Fiscais, caso a empresa tenha registrado prejuízos

fiscais em períodos anteriores, esses prejuízos poderiam ser compensados com o lucro real atual, reduzindo o imposto devido. A compensação de prejuízos fiscais segue regras específicas estabelecidas pela legislação. A empresa de Massas do Rio Grande do Norte não apresentava prejuízo fiscal controlado na parte B do Lalur.

<i>Resultado contábil:</i>	R\$11.385.340,52
(+) <i>despesas indedutíveis:</i>	R\$ 229,342,46
(-) <i>Exclusões</i>	R\$ (1.132.658,36 + 3.385.307,88)
<b>= Resultado fiscal</b>	<b>R\$ 7.096.716,28</b>

#### 4.2 IRPJ sem o benefício fiscal do lucro da exploração

Feitos os ajustes, chegamos ao resultado do lucro real no valor de R\$ 7.096.716,74, que é a base de cálculo do imposto de renda e da CSLL. Esse lucro real foi utilizado para aplicar a alíquota de 15% do imposto de renda que resultou em R\$ 1.064,074, 40, mais os 10% de adicional sobre a parcela do lucro que excede o valor de R\$ 20.000,00 reais/mês, que multiplicando pelo período estudado (12 meses), obtêm-se o valor de R\$ 240.000,00. Chegando ao valor de R\$ 685.671,674, determinamos o valor a ser pago R\$ 1.749.746,074, conforme quadro abaixo e cálculos demonstrativos apresentados a seguir:

Descrição	%	R\$
Resultado contábil		11.385.340,52
(+) Despesas		
(+) Despesas Indedutíveis		229,342,46
(-) Exclusões		
(-) Proedi		1.132.658,36
(-) Cfop 6401		3.385.307,88
<b>= Resultado antes da compensação do prejuízo fiscal</b>		<b>7.096.716,28</b>
(-) Compensação		
<b>(=) Resultado Fiscal</b>		<b>7.096.716,28</b>
Valor do IR	15%	1.064.507,44
Adicional do IR	10%	685.671,674
<b>Total do IR antes do incentivo</b>		<b>1.749.746,074</b>

Quadro 3- Apuração do lucro real da empresa de massas, 2022.

Fonte: elaborado pelos autores, 2023.

<i>Resultado fiscal:</i>	<b>R\$ 7.096.716,74</b>
<i>Valor do IR:</i>	<b>R\$ 7.096.716,74 x 15% = R\$ 1.064,074,40</b>
<i>Adicional IR:</i>	<b>(R\$ 7.096.716,74 – R\$ 240.000,00) x 10% = R\$ 6.856.716,74 x 10% = R\$ 685.671,674</b>
<i>IR antes do incentivo:</i>	<b>R\$ 1.064,074,40 + R\$ 685.671,674 = R\$ 1.749.746,074</b>

#### 4.3 EXCLUSÕES

No tocante às exclusões, dentre estas podemos citar as receitas não tributáveis. Receitas não tributável, são receitas que, embora façam parte do lucro líquido contábil, não são tributadas para fins de imposto de renda e CSLL. Por exemplo, receitas de investimentos isentas de impostos, ganhos de capital não tributáveis, entre outros, Lei nº 9.249/1995. As receitas excluídas na empresa de Massas do Estado do Rio Grande do Norte foram Incentivos Fiscais concedidos pelo Estado do Rio Grande do Norte, referente a redução do ICMS conforme decreto estadual nº 30960/2020, chamado PROEDI (Programa de estímulo ao desenvolvimento industrial do Rio Grande do norte), no valor de R\$ 4.517.966,24.

Também é preciso citar outra exclusão presente na elaboração do Lalur parte A, relacionada aos resultados da empresa de massas do Rio do Norte, que é a do Código fiscal de operações e de prestações (Cfop) 6401. Empresas que usufruem de benefícios fiscais de ICMS tem direito a excluí-los da apuração do lucro real, e não ser deduzido diretamente do lucro contábil.

#### 4.4 CÁLCULO DO LUCRO DA EXPLORAÇÃO

A empresa de massas apresentou um resultado contábil de lucro antes da provisão da contribuição social e do imposto de renda no valor de R\$ 11.385.340,52. Foram então realizados ajustes Financeiros, isso envolveu a exclusão de receitas não relacionadas às operações principais da empresa, como receitas de investimentos financeiros, ganhos cambiais, juros recebidos, juros pagos, entre outros. Esses ajustes visam isolar o lucro gerado pelas atividades principais da empresa, sendo que estes ajustes totalizaram o valor de R\$ 4.517.966,24, onde somou-se as exclusões oriundas dos incentivos fiscais e subtraiu-se do valor do lucro líquido antes dos impostos. Obtêm-se então o valor de R\$ 6.867.374,28. Este valor servirá de base para análise do cálculo do lucro da exploração.

<i>Lucro líquido antes da CSLL e do IRPJ</i>	<i>R\$ 11.385.340,52</i>
<i>(-) Receita de Incentivos Fiscais</i>	<i>R\$ (4.517.966,24)</i>
<i>= Base de cálculo para o Lucro da Exploração:</i>	<u><i>R\$ 6.867.374,28</i></u>

Relacionamos as receitas geradas pelas atividades operacionais da empresa, no caso venda de Produtos Industrializados, bolachas e biscoitos no valor de R\$

51.331.715,31, esse valor corresponde a receita líquida da atividade com redução de 75%.

O valor resultante após os ajustes financeiros representa o lucro da exploração, ou seja, o resultado financeiro obtido exclusivamente a partir das atividades operacionais da empresa e sobre ele aplicamos as alíquotas de 15% e calculamos o adicional, um total a ser destacado 75% que será o valor da redução do IR conforme quadro demonstrativo seguinte:

Parcela correspondente a atividade isenta	6.867.374,28 x 0%	0,00
Parcela correspondente atividade com redução de 75%	6.867.374,28 x 100%	6.867.374,28
Parcela correspondente a atividade com redução de 70%	6.867.374,28 x 0%	0,00
Parcela correspondente a atividade com redução de 50%	6.867.374,28 x 0%	0,00
Parcela correspondente a atividade com redução de 37,5%	6.867.374,28 x 0%	0,00
Parcela correspondente às demais atividades	6.867.374,28 x 0%	0,00
	100%	6.867.374,28

Quadro 4 - Distribuição do lucro da exploração por atividade.  
Fonte: elaborado pelos autores, 2023.

Quanto ao adicional do lucro da exploração, este está condicionado ao evento de o lucro real ser maior ou menor ao valor do lucro da exploração. Se caso o lucro real apresentar-se maior do que o lucro da exploração, o adicional é obtido pela razão do valor do lucro real, entre o resultado da multiplicação do lucro da exploração e o adicional do lucro real.

Se caso o lucro real seja inferior ao valor do lucro da exploração, o adicional é obtido pela razão do valor da receita total, entre o resultado da multiplicação do adicional do lucro real e o valor da receita líquida incentivada.

$$\begin{aligned}
 \text{Lucro da Exploração} &= R\$ 6.867.374,28 \times 15\% = R\$ \\
 1.030.106,142 & \\
 (+)\text{Adicional do lucro da Exploração} &= R\$ 6.867.374,28 \times \underline{R\$ 685.671,674} = \\
 R\$ 663.513,028 & \\
 & R\$ 7.096.716,74
 \end{aligned}$$

$$\text{Lucro da Exploração} = R\$ 1.030.106,142 + R\$ 663.513,028 \times 75\% = R\$ 1.270.214,37$$

A parte A do Lalur então é completada com o valor do IRPJ constando o incentivo do lucro da exploração, onde comparando ao valor do imposto de renda

antes do cálculo do lucro da exploração houve uma economia de 72,58%, conforme o quadro:

Descrição	%	R\$
Resultado contábil		11.385.340,52
(+) Despesas		
(+) Despesas Indedutíveis		229,342,46
(-) Exclusões		
(-) Proedi		1.132.658,36
(-) Cfo 6401		3.385.307,88
= Resultado antes da compensação do prejuízo fiscal		7.096.716,28
(-) Compensação		
(=) Resultado Fiscal		7.096.716,28
Valor do IR	15%	1.064.507,44
Adicional do IR	10%	685.671,674
Total do IR antes do incentivo		1.750.179,114
(-) Lucro da Exploração		1.270.214,37
(=) Total do IR a Recolher		479.964,74
Valor da CS	9%	638.704,47
Total do CS a Recolher		638.704,47

Quadro 5 - Apuração do lucro real da empresa de massas, 2022.  
Fonte: elaborado pelos autores, 2023.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral deste estudo foi identificar como o incentivo fiscal do lucro da exploração impactou no Imposto de renda de uma empresa de Massas, localizada no Estado do Rio Grande do Norte no ano de 2022.

Com a realização da pesquisa podemos perceber a economia gerada pelo incentivo fiscal do lucro da exploração, o qual possibilitou uma diminuição significativa no valor do imposto de renda a ser pago pela empresa de massas, economia que foi possível graças ao incentivo fiscal cedido à empresas instaladas na região sob jurisdição da SUDENE.

Os resultados do estudo mostraram uma redução de 72,58% no valor a ser pago de IRPJ da empresa de massas no ano de 2022, se comparado ao mesmo período, em um cenário sem o incentivo fiscal do lucro da exploração.

Demonstrou ainda o lucro da exploração como sendo uma das vantagens adquiridas pelas empresas optantes do regime de apuração baseado no lucro real, pois inúmeros incentivos fiscais tomam como base empresas que apuram seus impostos pelo regime de tributação do lucro real.

Sendo assim, entende-se que este resultado da pesquisa poderá servir como incentivo para que outros empreendimentos venham a aderir ao incentivo fiscal, e sejam assim também beneficiados com redução de seus impostos. Podemos observar que os incentivos fiscais objetivam uma redução da carga tributária e, automaticamente irão gerar maior distribuição da riqueza, maior disponibilidade de recursos e um crescimento ainda maior das empresas que são beneficiadas.

Para futuras pesquisas, sugere-se que sejam analisados outros incentivos fiscais, como depreciação acelerada e reinvestimento do IRPJ, estes também ligados à redução do imposto de renda.

## REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Agripa F. **Metodologia científica: princípios e fundamentos**.

Editora Blucher, 2021. E-book. ISBN 9786555062236. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555062236/>. Acesso em: 27 abr. 2023.

ALVES, Francisco Antônio et al. **Planejamento tributário e análise dos incentivos fiscais da SUDENE em uma empresa de fruticultura localizada em**

**Mossoró/RN**. Desenvolvimento Socioeconômico em Debate, v. 7, n. 2, p. 87-101, 2021.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação**, 10ª edição. Grupo GEN, 2012. E-book.

ISBN 9788522478392. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522478392/>. Acesso em: 25 abr. 2023.

BRASIL. **Carga tributária no Brasil 2020**. Receita Federal do Brasil. 2022.

Disponível em: [https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-](https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria/carga-tributaria-no-brasil-2020/view)

[conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria/carga-tributaria-no-brasil-2020/view](https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria/carga-tributaria-no-brasil-2020/view)  
Acesso em 30 Mar 2023.

BRASIL. Lei 3.692/59. **Insitui a Superintencia de Desenvolvimento do nordeste**.

Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/1950-1969/L3692.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/1950-1969/L3692.htm)

Acesso em 12 Abr 2023.

BRASIL,2002. [Decreto nº 4.213, de 26 de abril de 2002](#). **Define os setores da economia prioritários para o desenvolvimento regional, nas áreas de atuação da extinta SUDENE, e dá outras providências**. Disponível em:

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2002/D4213.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4213.htm) Acesso em 18.04.2023.

BRASIL, 2002. Instrução normativa SRF nº 267, de 23 de dezembro de 2002.

Disponível em:

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15148> Acesso em 18 Abr 2023.

CAPARROZ, Roberto. Esquematizado - **Direito Tributário** . Editora Saraiva, 2020. E-book. ISBN 9788553617968. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553617968/> Acesso em: 04 out. 2022.

CASTRO, José Mauro Rodrigues de. **Lucro da Exploração**. 2021. Disponível em: <https://mauro5123.jusbrasil.com.br/artigos>. Acesso em 17 Abr 2023.

CHAVES, Francisco C. **Planejamento Tributário na Prática - Gestão Tributária Aplicada**, 4ª edição. Grupo GEN, 2017. E-book. ISBN 9788597011876. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597011876/>. Acesso em: 21 set. 2022.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à Constituição de 1988**. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 2. RIBEIRO, Osni M.; PINTO, Mauro A. Introdução À Contabilidade Tributária - 2ª Edição . Editora Saraiva, 2014. E-book. ISBN 9788502220607. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502220607/>. Acesso em: 04 out. 2022.

CUNHA, Olirica. 2020. **Redução de 75% para novos empreendimentos**. Disponível em: <https://www.oliricacunha.com.br/br/noticias/artigos/artigos?page=3> Acesso em 18 abr 2023.

CREPALDI, Sílvia A. **Planejamento Tributário**. Editora Saraiva, 2021. E-book. ISBN 9786587958361. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786587958361/>. Acesso em: 22 set. 2022.

Dação em pagamento. **Orientações de serviços aos contribuintes**. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes/dacao-em-pagamento>. Acesso em 01/10/2022.

FREITAS, Narjara Rodrigues; SOUZA, Jackeline Lucas; ALVES, Francisco Ivander Amado Borges. **Impactos tributários e financeiros do lucro da exploração: análise das demonstrações financeiras da empresa M. Dias Branco SA indústria e comércio de alimentos**. Revista Gestão em Análise, v. 9, n. 3, p. 113-136, 2020.

FELISMINO JUNIOR, José Maria Gondim. **Incentivos fiscais**. 1995.

GIL, Antonio C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**, 7ª edição. Grupo GEN, 2019. E-book. ISBN 9788597020991. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597020991/>. Acesso em: 27 abr. 2023.

GULARTE, Charles. **O que é lucro presumido? Veja quais são os prós e contras e tabela completa.** Disponível em: <https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/lucro-presumido/> Acesso em : 30 Mar 2023.

GOV.BR, 2022. **SUDENE, perguntas frequentes.** Disponível em: <https://www.gov.br/sudene/pt-br/acesso-a-informacao/perguntas-frequentes>  
Perguntas frequentes — Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (www.gov.br). Acesso em 18 Abr 2023.

HEERDT, Mauri Luiz; LEONEL, Vilson. **Metodologia científica e da pesquisa: livro didático.** 2022.

LOCATEL, C. D.; LIMA, F. L. S. **Territórios Rurais e reestruturação produtiva do capital no Rio Grande do Norte.** *Revista Formação*, v. 1, n. 23, 2016

LOZADA, Gisele; NUNES, Karina S. **Metodologia científica.** Grupo A, 2019. E-book. ISBN 9788595029576. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595029576/>. Acesso em: 27 abr. 2023.

MARTINS, Jader. **IRPJ - Você sabe o que é o Lucro da Exploração e que é possível maximizá-lo?** Disponível em: <https://martinselemos.jusbrasil.com.br/artigos/1185087145> Acesso em 11 Abr 2023.

MENEGHETTI, Luana. **Impostos e juros altos são os maiores vilões do custo Brasil.** Veja, 12 set. 2022. Economia. Disponível em: <https://veja.abril.com.br/economia/impostos-e-juros-altos-sao-os-maiores-viloes-do-custo-brasil/>, acesso em 14 set. 2022.

NICÁCIO, Adriana. **Simplificação tributária abre espaço para aumentar investimentos, emprego e renda.** Disponível em: <https://www.portaldaindustria.com.br/cni/canais/mapa-estrategico-da-industria/reportagem-especial/capitulo-9-simplificacao-tributaria-abre-espaco-para-aumentar-investimentos-emprego-e-renda/> Acesso em 11 Abr 2023.

OLIVEIRA, Luís Martins D. **Manual de Contabilidade Tributária: Textos e Testes com Respostas**, 14ª edição. [Digite o Local da Editora]: Grupo GEN, 2015. E- book. ISBN9788597002003. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597002003/>. Acesso em: 26 set. 2022.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro D. **Contabilidade Tributária, 4ª Edição.** Editora Saraiva, 2013. E-book. ISBN 9788502204621. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502204621/>. Acesso em: 01 out. 2022.

O que é carga tributária? **Entenda o que representam os impostos cobrados no País.** Portal Dedução. 2022. Disponível em: <https://www.deducao.com.br/index.php/o-que-e-carga-tributaria-entenda-o-que-representam-os-impostos-cobrados-no-pais/> Acesso em 27/03/2023.

PÊGAS, Paulo H. **Manual de Contabilidade Tributária, 9ª edição**. Grupo GEN, 2017. E-book. ISBN 9788597011890. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597011890/>. Acesso em: 21 set. 2022.

Portal Tributário. 2023. **Depreciação acelerada incentivada**. Disponível em: <https://www.portaltributario.com.br/tributario/depreciacaoacelerada.html#:~:text=A%20legisla%C3%A7%C3%A3o%20brasileira%20admite%20determinados%20incentivos%20chamados%20de,IRPJ%20PIS%20COFINS%20ou%20CSLL%20isolada%20ou%20conjuntamente>. Acesso em 30 mar 2023.

REIS, Tiago. **O que é lucro real? Vale a pena optar por esse regime?** Suno Artigos. 2021. Disponível em: <https://www.suno.com.br/artigos/lucro-real/> Acesso em 27/03/2023.

REZENDE, Amaury J.; PEREIRA, Carlos A.; ALENCAR, Roberta Carvalho D. **Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. Grupo GEN, 2013. E- book. ISBN 9788522480173. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522480173/> Acesso em: 22 set. 2022.

RIBEIRO, Osni M.; PINTO, Mauro A. **Introdução À Contabilidade Tributária - 2ª Edição**. Editora Saraiva, 2014. E-book. ISBN 9788502220607. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502220607/>. Acesso em: 30 mar. 2023.

RIBEIRO, Rodrigo. **Conheça as vantagens e desvantagens do Simples Nacional**. Disponível em: <https://portaldacontabilidade.clmcontroller.com.br/simples-nacional-2022-e-o-ideal-para-sua-empresa/>. Acesso em 30 Mar 2023.

SANDE, Silvio. **Contabilidade Geral e Avançada**. Grupo GEN, 2020. E-book. ISBN 9788530982300. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530982300/>. Acesso em: 25 mai. 2023.

SANTOS, Ananda. **Afinal, o planejamento tributário traz mais lucro para as empresas?** Disponível em : <https://www.contabeis.com.br/noticias/48545/afinal-o-planejamento-tributario-traz-mais-lucro-para-as-empresas/#:~:text=O%20benef%C3%ADcio%20claro%20de%20uma%20estrat%C3%A9gia%20de%20planejamento,significativo%20da%20competitividade%20e%20dos%20lucros%20da%20organiza%C3%A7%C3%A3o>. Acesso em 11 Abr 2023.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553620469. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620469/>. Acesso em: 21 set. 2022.

SOUSA, Edmilson Patrocínio D. **Contabilidade Tributária-Aspectos Práticos e Conceituais**. Grupo GEN, 2018. E-book. ISBN 9788597018493. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597018493/>. Acesso em: 26 set. 2022.

TENÓRIO, Fernando G. **Peregrinos da Ordem do Desenvolvimento: Gestores Públicos do Nordeste na Formação do Estado Republicano (1930-1964) – Alberto Guerreiro Ramos, Celso Furtado, Cleantho de Paiva Leite, Jesus Soares Pereira e Rômulo Almeida**. Editora Unijuí, 2019. E-book. ISBN 9788541903004. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788541903004/>. Acesso em: 25 abr. 2023.

VALENTE, Paulo G. **Financiamentos De Longo Prazo**. Editora Alta Books, 2019. E-book. ISBN 9788550813271. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788550813271/>. Acesso em: 15 jun. 2023.

## ANÁLISE FINANCEIRA DOS HOTÉIS OTHON: EFEITO DA PANDEMIA DE COVID-19

Viviane Lima e Silva<sup>18</sup>  
Teófilo Augusto da Silva Soares<sup>2</sup>

### RESUMO

A indústria hoteleira tem sua parcela de importância para a economia local, visto que ela gera renda e empregos, mas no final de 2019, a conhecida pandemia de Covid-19 chegou abruptamente e acabou afetando este setor. Ela é causada pelo vírus SARS-CoV-2 que é altamente contagioso e transmissível de pessoa para pessoa através de gotículas respiratórias, por contato ou por aerossol. Medidas para conter a propagação foram adotadas com a orientação da Organização Mundial da Saúde (OMS), além das restrições de viagem, isolamento social e o *lockdown*. Conseqüentemente, essa situação resultou com muitos hotéis e pousadas tendo que fechar temporariamente ou até permanentemente. O objetivo da pesquisa é identificar o efeito que ocorreu nos indicadores financeiros e econômicos na rede hoteleira Hotéis Othon, por causa da pandemia de Covid-19, através da análise financeira. Para isso, o estudo com enfoque quantitativo e por meio da pesquisa documental concluiu que a empresa já apresentava resultados não satisfatórios mesmo antes da pandemia, no entanto, durante os anos de 2020 e 2021, quando as restrições relacionadas à Covid-19 eram mais rigorosas, os indicadores foram ainda mais prejudicados e no último ano, com a flexibilização das restrições e o aumento da taxa de ocupação, houve uma melhora na performance operacional da companhia. Essa recuperação contribuiu de forma positiva para a continuidade das operações da companhia, mas é importante ressaltar que, embora tenha ocorrido uma melhora, os indicadores ainda não estão bons, requerendo esforços contínuos para a recuperação total.

**Palavras-chaves:** hotelaria; pandemia COVID-19; análise financeira.

### ABSTRACT:

The hotel industry is important to the local economy as it generates income and jobs, however, towards the end of 2019, the well-known Covid-19 pandemic abruptly arrived and ended up affecting this relevant sector. The pandemic caused by the SARS-CoV-2 virus is highly contagious and transmissible from person to person through respiratory droplets, by contact or by aerosol. Measures to contain the spread were adopted with the guidance of the World Health Organization (WHO), including travel restrictions, social isolation and lockdown. Consequently, this

---

<sup>18</sup> Graduando do Curso de Ciências Contábeis no Centro Universitário - Uniesp, E-mail: [vivianelima.s@hotmail.com](mailto:vivianelima.s@hotmail.com)

<sup>2</sup> Professor Orientador, Graduado em Ciências Contábeis pelo Instituto de Educação Superior da Paraíba - IESP, MBA em Contabilidade, Controladoria e Finanças pela FIP - Faculdades Integradas de Patos, Mestre em Ciências Contábeis e Administração na Fucape Business School. Docente no Centro Universitário - Uniesp em cursos de graduação e pós-graduação e professor de pós-graduação na BSSP - Centro Educacional. Além disso, possui larga experiência de mais de 20 anos, como consultor e palestrante em Gestão Contábil, Fiscal, Tributária e Reestruturação Societária. E-mail: [teofilo@ts7contabilidade.com.br](mailto:teofilo@ts7contabilidade.com.br) Currículo Lattes: <http://lattes.cnpq.br/7393641123357419>

situation led to many hotels and guesthouses having to temporarily or even permanently close. The objective of the research is to identify the effect that occurred in the financial and economic indicators of the hotel chain of Othon Hotels, due to the Covid-19 pandemic, through financial analysis. For this, the study with a quantitative approach and through documentary research concluded that the company already had unsatisfactory results even before the pandemic, however, during the years 2020 and 2021, when Covid-19-related restrictions were stricter, the indicators were further compromised and in the last year, with the relaxation of restrictions and an increase in occupancy rates, there was an improvement in the company's operational performance. This recovery positively contributed to the continuity of the company's operations, but it is important to emphasize that although there has been improvement, the indicators are still not good, requiring continuous efforts for full recovery.

**KEY WORDS:** hospitality; COVID-19 pandemic; financial analysis.

## 1 INTRODUÇÃO

A indústria do turismo brasileira vem conquistando bons resultados no cenário mundial. De acordo com o relatório anual do Conselho Mundial de Viagens e Turismo (WTTC), nosso país ocupa o 11º lugar como maior mercado do setor turístico do mundo em 2021. Neste mesmo ano, cerca de 6,4% do produto interno bruto mundial do turismo foram decorrentes somente do Brasil (MOURA, 2022). O mercado hoteleiro é uma das principais peças do turismo e foi uma das mais afetadas pela pandemia.

O ramo hoteleiro é o setor da economia que engloba as atividades relacionadas ao alojamento temporário de pessoas em estabelecimentos como hotéis, pousadas, resorts, albergues e é muito importante para o turismo, pois oferece serviços de hospedagem para os viajantes que visitam determinada região. Os hotéis e outras formas de hospedagem oferecem aos hóspedes diferentes serviços, incluindo acomodações, alimentação, lavanderia, recreação, entre outros, conforme Tomé (2019). O ramo hoteleiro também é gerador de empregos e renda para a economia local, pois muitas vezes, hotéis e pousadas são importantes empregadores nas regiões turísticas, gerando empregos diretos e indiretos em áreas como limpeza, cozinha, recepção, manutenção, entre outras.

Entretanto, em 2020, o ramo hoteleiro foi um dos setores mais afetados pela pandemia de Covid-19. Com as restrições de viagem e o fechamento de fronteiras, muitas reservas acabaram sendo canceladas e o número de hóspedes diminuiu

drasticamente. Além disso, as medidas de distanciamento social e os protocolos de higiene exigidos pelas autoridades sanitárias levaram muitos hotéis a reduzir sua capacidade de hospedagem.

Essa situação causou impacto negativo na economia do setor, com muitos hotéis e pousadas tendo que fechar temporariamente ou até permanentemente. Muitos trabalhadores do setor hoteleiro também foram afetados, com demissões em massa e reduções salariais.

Segundo um estudo do Fórum de Operadores Hoteleiros do Brasil (FOHB), entre os meses de janeiro a agosto de 2020, ocorreu uma queda de 49,8% na taxa de ocupação em comparação à mesma época do ano anterior, destacando as regiões Sul e Norte com -52% e -42,3%, respectivamente, conforme Grant Thornton (2020). Já no Rio de Janeiro, uma das cidades mais turísticas do Brasil, em abril a ocupação era de apenas 5%, e em maio cerca de 90 empreendimentos hoteleiros estavam fora de operação (OLIVEIRA, 2021).

Diante desse cenário, as análises financeiras são importantes, dado que permitem a avaliação da saúde financeira do empreendimento e o desenvolvimento de estratégias para maximizar o lucro e minimizar os custos, abrangendo diversas áreas, como a análise de desempenho financeiro do hotel, a análise de custos e despesas, a análise de tendências de receita, a análise de rentabilidade e a análise de investimentos.

Por meio dessas análises, os gestores hoteleiros conseguem identificar possíveis oportunidades de redução de custos, ajustes de preços de quartos, promoções e principalmente, identificar os cenários no período antes e durante a pandemia.

Diante do exposto, o presente trabalho que será realizado na maior rede hoteleira do Brasil com capital nacional, conhecida por Hotéis Othon, busca responder o seguinte questionamento: **Qual o efeito, nos indicadores financeiros e econômicos, que a pandemia Covid-19 provocou nos Hotéis Othon antes e no decorrer dela?**

O objetivo principal deste trabalho é identificar o efeito que ocorreu nos indicadores financeiros e econômicos na rede hoteleira Hotéis Othon, por causa da pandemia de Covid-19, através de uma análise financeira, para que se possa ter uma dimensão mais concreta do que houve durante este período e quanto aos objetivos específicos incluem conceituar e relacionar o turismo e a hotelaria,

abordar a pandemia da Covid-19 e de que maneira ela afetou os meios de hospedagem e discorrer sobre as análises financeiras e econômicas.

A metodologia utilizada na elaboração desta atividade envolve a análise dos indicadores financeiros e econômicos baseada em uma pesquisa documental, utilizando os demonstrativos financeiros publicados pela empresa, além da pesquisa bibliográfica, fundamentando o conteúdo teórico.

Por fim, a estrutura do presente artigo inclui seis etapas, sendo elas: introdução, fundamentação teórica, metodologia, apresentação do resultado das análises obtidas através dos indicadores financeiros e econômicos que por sua vez, foram avaliados de acordo com as demonstrações financeiras da companhia, considerações finais e referências bibliográficas.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 TURISMO E HOTELARIA**

Em 1994, a Organização Mundial de Turismo (OMT) determinou que "O turismo compreende as atividades que realizam as pessoas durante suas viagens e estadas em lugares diferentes ao seu entorno habitual, por um período consecutivo inferior a um ano, com finalidade de lazer, negócios ou outras" (OMT, 2001, p. 38).

Segundo De La Torre "O Turismo é um fenômeno" social, que consiste no deslocamento voluntário e temporário de indivíduos ou grupos de pessoas que, fundamentalmente por motivos de recreação, descanso, cultura ou saúde, saem do seu local de residência habitual para outro, no qual não exercem nenhuma atividade lucrativa nem remunerada, gerando múltiplas inter-relações de importância social, econômica e cultural (DE LA TORRE, 1992, p. 19).

Entretanto, há uma pequena discordância entre De La Torre (1992) e Lage e Milone (2001), enquanto que para o primeiro, o indivíduo não deve exercer nenhuma atividade remunerada, para Lage e Milone independente do motivo da viagem e mesmo que o compromisso seja remunerado, esse deslocamento para outro país ou região, sob a ótica econômica, é considerado turismo.

Portanto, o turismo pode ser entendido como uma atividade de deslocamento temporário de um local de origem para outro com diversas finalidades como, por exemplo, lazer, negócios, cultura, entre outros, conforme De La Torre (1992). Além

disso, também é considerado turismo as atividades que serão praticadas no determinado destino desejado, tais como passeios turísticos, alimentação, hospedagem e outros, conforme Mathieson e Wall, citado por Lage e Milone (2001).

Ainda dentro do turismo existe um elemento fundamental para o seu funcionamento, visto que quando uma pessoa se desloca do seu local de origem para outro, na maior parte das vezes será necessário alojamento temporário, no qual esse tipo de serviço é integrado ao setor da economia denominado por ramo hoteleiro. Tomé (2019) afirma que o setor hoteleiro é uma das partes essenciais da cadeia turística, responsável por fornecer acomodação e serviços aos turistas.

De acordo com Feijó (2002), a hotelaria é uma indústria de serviços, na qual o propósito final é o fornecimento de hospedagem, alimentação, segurança, atividades de recreação e lazer, entre outros tipos de serviços ligados à condição de receber bem, entretanto, nem sempre foi assim.

Segundo Muro (2014), a hotelaria teve início através dos primeiros deslocamentos do homem, nos quais por conta de longas viagens e dos meios de locomoção da época, os viajantes tinham que procurar um local seguro, chamado de “pousadas”, para que pudessem pernoitar e tivesse acesso a alimentação. Os motivos para essas viagens eram inúmeros, como a conquista por novos territórios, por motivos religiosos ou de comércio.

Ainda no âmbito hoteleiro, algumas das principais fontes de receita são as diárias de hospedagem, receita com refeições e bares, lavanderia, locação de espaços para eventos, entre outros. Por outro lado, existem as despesas com salários administrativos, energia elétrica, água, alimentos, materiais de limpeza e salários operacionais (TOMÉ, 2019).

Essa indústria é uma grande geradora de emprego e renda e saber gerenciar os custos é fundamental para garantir a sustentabilidade financeira do negócio hoteleiro, no qual é muito sensível a crises e desastres, uma vez que a base é na infraestrutura, na capacidade de se movimentar livremente e na percepção de segurança das pessoas, conforme Akron, Brown, Ritchie & Jiang, citado por Vale, Regis, Santos & Oliveira (2020), que foram bastante abaladas pela pandemia da Covid-19.

## 2.2 PANDEMIA COVID-19 E OS EFEITOS NA HOTELARIA

Como visto anteriormente, a Pandemia da Covid-19 afetou diretamente e em grande escala o setor hoteleiro, mas antes de comentar sobre como isso ocorreu, é necessário entender do que se trata a Covid-19.

O termo Covid é uma abreviação para *Corona Virus Disease*, na qual é uma doença causada pelo vírus SARS-CoV-2, que surgiu no final de 2019 na cidade de Wuhan, na China e se espalhou pelo mundo de forma surpreendentemente rápida, afetando a vida de milhões de pessoas (ESTEVÃO, 2020).

De acordo com o Ministério da Saúde (2021), a doença é altamente contagiosa e pode ser transmitida de pessoa para pessoa através de gotículas respiratórias, por contato ou por aerossol, sendo os principais sintomas febre, tosse, falta de ar e fadiga. Em pessoas idosas e aquelas com condições médicas pré-existentes, como doenças cardíacas, diabetes e problemas respiratórios, têm maior risco de desenvolver complicações graves.

Cientistas, governos e sistemas de saúde em todo o mundo têm trabalhado rapidamente para vacinar as pessoas rapidamente e os resultados dessa vacinação em massa, juntamente com o distanciamento físico e medidas de bloqueio, estão começando a aparecer, conforme Sandoiu (2021).

Entretanto, antes das primeiras vacinas saírem e começarem a flexibilização, muitos países (incluindo o Brasil) com a orientação da OMS adotaram diversas medidas para conter a propagação da pandemia. Foram implementados protocolos de higiene com lavagem frequente das mãos, uso obrigatório de máscaras em locais abertos e fechados e também foram implantadas medidas como o fechamento de escolas e empresas, restrições de viagem, isolamento social, chegando ao distanciamento social mais restritivo, o *lockdown*. (CNS, 2020).

Devido a essas medidas, muitas pessoas deixaram de viajar, levando a queda da procura por hospedagem, ou seja, os meios de hospedagens tiveram uma redução significativa no número de reservas e conseqüentemente na sua ocupação. Devido a pandemia, muitos eventos foram cancelados ou adiados, o que afetou diretamente a demanda por hotéis de negócios e de eventos (MORENO, 2022).

Segundo um levantamento da Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo (CNC) apontou que o setor de hospedagem sofreu com mais de 3 mil empreendimentos encerrando suas atividades (MEDEIROS, 2021).

O impacto foi na economia global, conforme cálculo feito pela OIT (Organização Internacional do Trabalho), segundo Janone (2021), em 2020 mais de 187 milhões de pessoas ficaram desempregadas e a expectativa era de que até 2022 fosse de 205 milhões de pessoas.

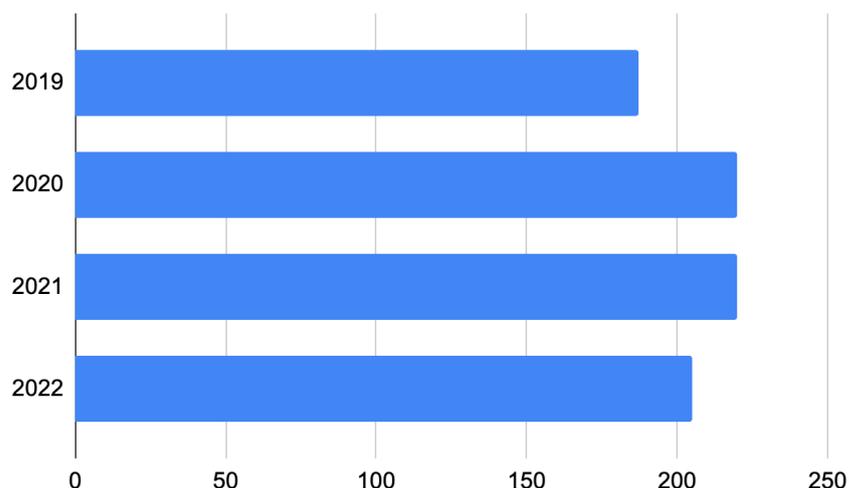


Gráfico 1: Projeção de Desempregos  
Fonte: (Elaborado pela autora com dados da ILO, 2021)

É importante ressaltar que o título de pandemia da Covid-19 chegou ao Brasil em março de 2020 e, em maio de 2023, a Organização Mundial da Saúde (OMS) anunciou que ela não é mais considerada uma Emergência de Saúde Pública de Importância Internacional (ESPII). No entanto, ainda estamos enfrentando uma situação de pandemia. (G1, 2023)

Portanto, a pandemia causou grande impacto na economia global e para se analisar o desempenho financeiro e econômico antes e durante a mesma, é necessário analisar os relatórios contábeis e financeiros.

### 2.3 ANÁLISE FINANCEIRA E ECONÔMICA

A Lei das Sociedades por Ações, nº 6.404, vigente desde 15 de dezembro de 1976, obriga as empresas de capital aberto a publicarem uma série de demonstrativos, ao final de cada exercício, com o objetivo de fornecer informações úteis para seus usuários. Esses demonstrativos se tornaram padronizados por conta da Lei nº 11.638/2007, que veio com o objetivo de harmonizar as normas contábeis brasileiras com as internacionais e são eles conforme Paula (2019):

**Balço Patrimonial (BP)** é o demonstrativo que apresenta o avanço do patrimônio de uma empresa. Com patrimônio entende-se todos os ativos (bens que geram lucro) e passivos (todas as obrigações financeiras);

**Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA)** geralmente é a última demonstração feita, pois é um acumulado do exercício de um determinado período, com o objetivo de mostrar os lucros e prejuízos, e tornar mais transparente a quantidade de impostos com base nos lucros pagos pela empresa;

**Demonstração do Resultado do Exercício (DRE)** é o relatório responsável por mostrar (anualmente ou mensalmente) se a empresa está tendo lucro ou prejuízo;

**Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC)** é todo o controle de entrada e saída monetária da sua empresa com o objetivo de relatar toda quantia que entrou, saiu e para onde foram;

**Demonstração do Valor Adicionado (DVA)**, obrigatória se companhia aberta, é o relatório que apresenta os valores monetários conquistados pela empresa e como foram distribuídos durante o exercício;

**e Notas Explicativas**, que compõem o conjunto completo das demonstrações contábeis, mas não é demonstração contábil, é um relatório onde deve-se explicar, quando necessário, questões sobre as demonstrações contábeis anteriores. O objetivo é tornar a leitura das demonstrações o mais simples e entendível possível, eliminando qualquer tipo de dúvida.

Através dessas demonstrações é possível realizar as análises financeiras e econômicas. Segundo Assaf (2020, p. 45) “a análise de balanços visa relatar, com base nas informações contábeis fornecidas pelas empresas, a posição econômico-financeira atual, as causas que determinaram a evolução apresentada e as tendências futuras”.

O objetivo das análises financeiras e econômicas é avaliar a saúde financeira e o desempenho econômico de uma empresa ou organização. Elas ajudam a identificar as forças e fraquezas financeiras, a avaliar a eficácia das estratégias de negócios, a identificar riscos financeiros e a tomar decisões informadas de investimento (ASSAF, 2014).

De acordo com Jorge (2008), tem-se que:

“Especialistas em análise das demonstrações contábeis diagnosticam

a situação econômico-financeira de uma empresa por uma leitura direta do seu Balanço Patrimonial, tal e qual um médico diagnostica uma determinada doença a partir de sintomas característicos que, na maioria das vezes, conduzem à prescrição de determinada receita, com elevada dose de sucesso na cura do paciente. Mas, mesmo médicos experientes não se furtam a um exame mais acurado, baseado em coleta de material em determinadas situações. Daí emanam as informações que conduzirão a um diagnóstico baseado em padrões estatísticos de comprovada eficiência.” (JORGE, 2008, p.28).

Sendo assim, segundo Matias (2017), esta avaliação deve compreender como o ambiente macro financeiro afeta diversos aspectos dentro da análise, pois ignorar este fator pode levar ao analista a estabelecer apenas relações de causa-efeito internas e atribuindo todo o desempenho financeiro a decisões livres, tomadas pelos gestores da empresa sem influências externas.

Portanto, este artigo que visa demonstrar o efeito da pandemia no setor hoteleiro através da análise dos indicadores financeiro-econômico dos hotéis Othon antes e durante ela, e para que se torne mais consistente e mais confiável para seus usuários, serão considerados dois riscos que de acordo com Reis (2019) está dentro das empresas:

**Risco econômico** se refere ao possível impacto que os fatores externos possam ter sobre o retorno dos investimentos, afetando a viabilidade econômica que é a capacidade da empresa trazer rentabilidade aos seus investidores e sócios acima do custo de oportunidade.

**Risco financeiro** é a capacidade da empresa honrar seus compromissos, ou seja, se ela tem condições de cumprir com suas obrigações.

Para a avaliação desses riscos serão utilizados os indicadores econômicos-financeiros, pois eles permitem uma rápida avaliação e comparação do desempenho financeiro das empresas, facilitando a identificação de relações importantes para o analista, além da base padronizada facilitando a comparação entre empresas do mesmo setor ou país, entretanto, é importante ter cautela ao interpretá-los, pois em certos casos podem surgir armadilhas numéricas que distorcem a análise, como por exemplo, resultados iguais entre empresas com patrimônios líquidos diferentes (Matias, 2017).

Os índices econômicos e financeiros são calculados utilizando informações extraídas do balanço patrimonial e da demonstração do resultado do exercício. Esses índices fornecem uma análise numérica que revela a posição da empresa em relação

aos seus elementos patrimoniais, financeiros e de rentabilidade. No entanto, simplesmente realizar os cálculos não é suficiente, também é necessário comparar os resultados ao longo de diferentes períodos ou em relação a indicadores de outras empresas que atuam no mesmo setor ou possuam características semelhantes, conforme Bruni (2014).

Nesta presente pesquisa os indicadores que serão utilizados para a análise financeira e econômica são: indicador de liquidez, indicador de endividamento, indicador de rentabilidade, indicador de lucratividade, indicador de prazos e indicador de ciclos. Suas definições conforme Bruni (2014):

**Indicador de Liquidez:** é utilizado para mostrar a capacidade financeira de uma empresa pagar suas dívidas, sendo, a partir dele, possível saber como anda a relação entre receita, patrimônio e despesas de curto e longo prazo. Os índices utilizados são:

- Índice de Liquidez Geral (ILG) indica a capacidade da empresa de pagar suas dívidas de curto e longo prazo, usando os recursos do Ativo Circulante e do Ativo Realizável em Longo Prazo;
- Índice de Liquidez Corrente (ILC) apresenta a capacidade da empresa pagar suas dívidas de curto prazo (passivo circulante) com os recursos de curto prazo (ativo circulante);
- Índice de Liquidez Seca (ILS) é mais rigoroso que o anterior, pois mede a capacidade de pagamento das dívidas de curto prazo, desconsiderando os estoques;
- Índice de Liquidez Imediata (ILI), o mais exigente de todos, pois avalia a capacidade de a empresa pagar suas dívidas de imediato, com os valores que possui disponíveis (caixa e equivalente de caixa). Portanto, são as aplicações que podem ser convertidas imediatamente em dinheiro sem alteração significativa do seu valor.

$$ILG = (\text{Ativo Circulante} + \text{Aplicações Realizáveis a LP}) / (\text{Passivo Circulante} + \text{PNC})$$

$$ILC = \text{Ativo Circulante} / \text{Passivo Circulante}$$

$$ILS = (\text{Ativo Circulante} - \text{Estoques}) / \text{Passivo Circulante}$$

$$ILI = \text{Disponibilidade} / \text{Passivo Circulante}$$

Figura 1: Fórmulas dos Indicadores de Liquidez

Fonte: (BRUNI, Adriano, 2014)

**Indicador de Endividamento:** também chamado de estrutura de capital é utilizado para mostrar a relação entre o capital próprio (patrimônio líquido) e o capital de terceiros (passivo exigível), indicando a política de obtenção de recursos da empresa, e também a dependência da dela com relação a capital de terceiros. Aquelas que apresentam índice de endividamento elevado indicam um maior comprometimento de seus resultados e fluxos de caixa devido ao pagamento de juros e à amortização das obrigações. Os indicadores de endividamento utilizados neste estudo são:

- Índice de endividamento (IE) que indica a porcentagem que o endividamento representa sobre os recursos totais e também qual a porcentagem do ativo total financiada com recursos de terceiros;
- Índice de Participação do Capital de Terceiros (IPCT) que avalia a relação entre os recursos fornecidos por terceiros e os investimentos feitos pelos sócios ou acionistas da empresa.
- Índice de Composição do Endividamento (ICE) indica a participação das dívidas de curto prazo em relação ao endividamento total.

$$IE = \frac{\text{Capital de Terceiros}}{(\text{Capital de Terceiros} + \text{Patrimônio Líquido})} = \frac{\text{Capital de Terceiros}}{\text{Ativos}}$$

$$IPCT = \frac{\text{Capital de Terceiros}}{\text{Patrimônio Líquido}}$$

$$ICE = \frac{\text{Passivo Circulante}}{\text{Capital de Terceiros}}$$

Figura 2: Fórmulas dos Indicadores de Endividamento

Fonte: (BRUNI, Adriano, 2014)

**Indicador de Rentabilidade:** mede a capacidade de uma empresa em gerar lucro em relação a algum aspecto específico, como vendas, ativos ou patrimônio líquido e é um dos mais importantes aspectos associados ao estudo das demonstrações contábeis, pois quanto maior o retorno, geralmente, maiores serão as possibilidades de criação de valor. Os índices de rentabilidade utilizados neste estudo são:

- Índice de Retorno sobre o Investimento ou ROI (*Return On Investment*) é utilizado

- para medir a rentabilidade de uma empresa em relação aos seus ativos totais;
- Índice de Retorno sobre o Patrimônio Líquido ou ROE (*Return On Equity*) é utilizado para medir o retorno sobre o capital investido pelos acionistas.

$$\text{ROI} = (\text{Lucro Líquido}/\text{Ativo Total}) \times 100$$

$$\text{ROE} = (\text{Lucro Líquido}/\text{Patrimônio Líquido}) \times 100$$

Figura 3: Fórmula dos Indicadores de Rentabilidade  
Fonte: (BRUNI, Adriano, 2014)

**Indicador de Lucratividade:** mede a eficiência e a rentabilidade de uma empresa em relação às suas vendas.

- Índice de Margem Bruta (IMB) avalia a eficiência da empresa na gestão dos custos de produção ou de prestação de serviços;
- Índice de Margem Operacional (IMO) avalia a eficiência com que uma empresa gera lucro a partir de suas atividades operacionais;
- Índice de Margem Líquida (IML) mostra a porcentagem de lucro líquido gerado em relação à receita líquida da empresa.

$$\text{IMB} = [(\text{Vendas Líquidas} - \text{Custos})/\text{Vendas Líquidas}] \times 100 = (\text{Lucro Bruto}/\text{Vendas Líquidas}) \times 100$$

$$\text{IMO} = [(\text{Lucro operacional próprio ou Lajir})/\text{Vendas Líquidas}] \times 100$$

$$\text{IML} = (\text{Lucro líquido}/\text{Vendas Líquidas}) \times 100$$

Figura 4: Fórmulas dos Indicadores de Lucratividade  
Fonte: (BRUNI, Adriano, 2014)

**Indicador de Prazo:** permite entender como as contas contábeis são atualizadas ou renovadas. Representa o tempo médio que uma empresa mantém seus produtos estocados antes de serem vendidos. Os prazos diferentes recebidos ou concedidos afetam os diferentes ciclos de um negócio, podendo-se intervir sobre contas operacionais, como contas a receber ou fornecedores. Os prazos utilizados neste estudo são:

- Prazo Médio de Estocagem (PME) indica o período em que a empresa mantém, em

- média, seus produtos estocados;
- Prazo Médio de Recebimento (PMR) indica o período em que a empresa deverá esperar, em média, antes de receber suas vendas a prazo;
  - Prazo Médio de Pagamento (PMP) indica o período em que a empresa poderá esperar, em média, antes de pagar suas dívidas junto a seus fornecedores pelas compras efetuadas a prazo.

$$\text{PME em dias} = (\text{Estoque Médio} \times 365) / \text{Custo dos Produtos Vendidos}$$

$$\text{PMR em dias} = (\text{Clientes Médio} \times 365) / \text{Vendas líquidas}$$

$$\text{PMP em dias} = (\text{Fornecedores Médio} \times 365) / \text{Compras}$$

Figura 5: Fórmulas dos Indicadores de Prazo

Fonte: (BRUNI, Adriano, 2014)

**Indicador de Ciclo:** é importante para identificar os efeitos do capital de giro na empresa. A partir dos resultados do indicador anterior (de prazo), é possível ter diferentes interpretações e com isso, as análises dos ciclos podem ser avaliadas de diversas formas, assim como pode-se ver na figura 7. Os ciclos aplicados neste estudo são:

- Ciclo Econômico (CE) é o período de tempo que se passa desde a obtenção de um produto até a sua venda;
- Ciclo Operacional (CO) é o período médio de tempo que uma empresa leva desde a compra de seus estoques ou insumos produtivos, o processamento, transformação, até a venda dos produtos e o recebimento do pagamento;
- Ciclo Financeiro (CF), também conhecido como ciclo de caixa, refere-se ao período de tempo em que uma entidade precisa investir em suas operações, incluindo estoques e contas a receber, subtraído do financiamento recebido de fornecedores. Ele representa o número de dias transcorridos desde o pagamento pelos insumos e estoques até o recebimento das vendas.

$$\text{CE} = \text{PME}$$

$$\text{CO} = \text{PME} + \text{PMR}$$

$$CF = (PME + PMR) - PMP$$

Figura 6: Fórmulas do Indicador de Ciclo

Fonte: (BRUNI, Adriano, 2014)

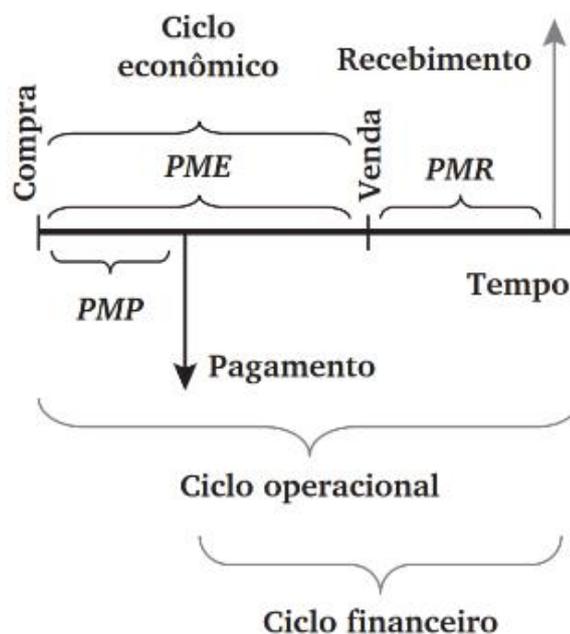


Figura 7: Ciclos do Negócio

Fonte: (BRUNI, Adriano, 2014, pág.193)

### 3 METODOLOGIA

A metodologia é o estudo dos métodos e seu objetivo é ajudar o pesquisador a compreender em termos mais amplos possíveis o processo de investigação científica, conforme Matias-Pereira (2016) e para o desenvolvimento desta pesquisa, buscou-se identificar qual foi o efeito da Pandemia Covid-19 na rede hoteleira, a partir dos indicadores financeiros e econômicos dos Hotéis Othon.

Quanto à natureza, uma vez que na análise pretende-se aplicar o conhecimento visando utilidade econômica, é utilizada a pesquisa aplicada, na qual Matias-Pereira (2016) diz que “os conhecimentos adquiridos são utilizados para aplicação prática e voltados para a solução de problemas concretos da vida moderna”.

Quanto aos objetivos é de caráter exploratório e descritivo, pois além de obter maior familiaridade com o problema que se iniciou no Brasil no final de fevereiro de 2020, é proposto também identificar relações entre ele e a hotelaria, o que vai de

encontro com a definição dada por Marconi e Lakatos (2022):

“Nesse caso, elas podem ser exploratórias (possibilitam maior familiaridade com o problema e a construção de hipóteses)... As pesquisas descritivas, por sua vez, objetivam descrever as características de uma população, ou identificar relações entre variáveis.” (MARCONI E LAKATOS, 2022, p.297).

Em relação à abordagem do problema, o enfoque é quantitativo, dado que através da análise financeira e econômica, por meio dos indicadores financeiros-econômicos, será demonstrada o efeito que ocorreu na rede hoteleira no período de antes e durante a pandemia e de acordo com Sampieri, Collado e Lucio (2013, p. 30, 33, 41) na formulação do problema, o quantitativo se volta para a descrição, previsão e explicação, bem como para dados mensuráveis ou observáveis.

No que se refere aos procedimentos técnicos, inicialmente, realizou-se uma pesquisa bibliográfica, na qual foram utilizadas fontes secundárias, como livros e artigos, com o objetivo de sustentar a base teórica e com a finalidade de aprofundar este estudo, foi elaborada uma análise financeira, por meio da pesquisa documental, visto que as análises serão feitas a partir das demonstrações financeiras produzidas e publicadas pelos Hotéis Othon. De acordo com Gil (2009), a pesquisa documental se dá a partir de materiais que não receberam tratamento analítico.

Esta análise está formada por seis indicadores financeiros, sendo eles: liquidez, endividamento, rentabilidade, lucratividade, prazos e ciclos, nos quais as informações para o cálculo dos mesmos foram extraídas de duas demonstrações financeiras dos Hotéis Othon, balanço patrimonial e demonstração do resultado do exercício, incluindo os anos de 2019, 2020, 2021 e 2022, sendo elas retiradas do site da Bolsa, Brasil, Balcão, também conhecida por B3.

#### **4 RESULTADO E DISCUSSÃO**

Antes do início da análise é importante saber que será feita na Companhia Hotéis Othon S.A, também chamada por Hotéis Othon. Ela está há mais de seis décadas no mercado hoteleiro e sua atividade é a prestação de serviços na indústria hoteleira. Inicialmente, seu fundador, Othon Mello, criou a Cia Brasileira de Novos Hotéis, que se transformou na maior rede hoteleira com capital integralmente nacional.

Atualmente, a Rede Othon opera com 10 hotéis, próprios e administrados, estando presente no Rio de Janeiro (incluindo uma unidade em Macaé), São Paulo, Matão, São Carlos, Araraquara, Fortaleza, Natal e Pernambuco. Desses 10, a rede possui 3 hotéis próprios (estando 1 com a operação paralisada), nos Estados do Rio de Janeiro e Bahia.

Segundo Nascimento (2018), no dia 27 de novembro de 2018, a rede hoteleira entrou com pedido de recuperação judicial, após o fechamento de duas unidades na época, Bahia Othon Palace e Belo Horizonte Othon Palace, por conta da crise que ocorreu em 2015 no setor de turismo que impactou diretamente no setor hoteleiro e com o pedido de recuperação judicial a rede pretendia honrar seus compromissos com seus credores e desde então, a empresa tem buscado reestruturar suas finanças e operações.

Dito isso, é interessante saber como se comportou a taxa de ocupação durante os quatro anos analisados. De acordo com o relatório da administração/comentário do desempenho, no ano de 2019 a ocupação era de 75,2%, no ano seguinte, caiu para 31,1% devido exclusivamente à pandemia. Em 2020, percebe-se um tímido aumento de 35% por conta da retomada das atividades e no último ano quase duplicou, chegando a 62,2% devido ao aumento das flexibilizações.

Além da análise e discussão dos resultados dos indicadores, também foram elaborados gráficos, pois através deles será possível visualizar melhor como se comportaram durante os anos de 2019, 2020, 2021 e 2022.

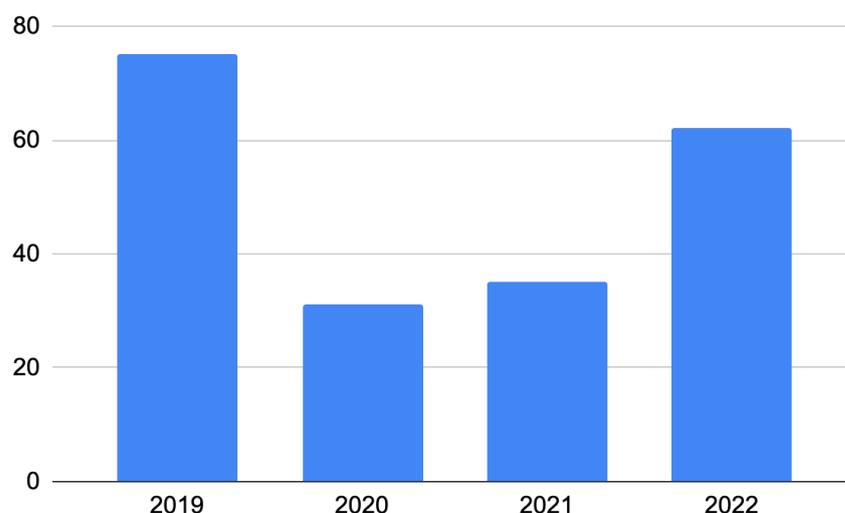


Gráfico 2: Taxa de Ocupação

Fonte: Elaborado pela autora por meio relatório da administração/comentário do desempenho, 2023

#### 4.1 ANÁLISE DOS DADOS

Indicador de Liquidez	2019	2020	2021	2022
ILG	0,12	0,12	0,16	0,25
ILC	0,04	0,03	0,04	0,12
ILS	0,04	0,03	0,04	0,11
ILI	0,01	0,00	0,01	0,03

Tabela 1: Resultados dos Indicadores de Liquidez

Fonte: Elaborado pela autora por meio das demonstrações contábeis, 2023

No indicador de liquidez, o recomendável é: quanto maior o valor do índice, maior a capacidade da empresa pagar suas dívidas. Percebe-se que houve um aumento gradual no índice de liquidez geral de 2019 a 2022, indicando uma melhora na capacidade de pagamento das obrigações no longo prazo.

O índice de liquidez corrente avalia a capacidade da empresa de pagar suas obrigações de curto prazo, utilizando seus ativos circulantes. Nota-se que este índice se manteve baixo ao longo do período estudado, variando entre 0,03 e 0,12, indicando uma potencial dificuldade em pagar as obrigações de curto prazo com os ativos disponíveis.

O índice de liquidez seca é semelhante ao índice anterior, porém exclui os estoques da análise. Isso ajuda a verificar a capacidade de pagamento das dívidas desconsiderando os estoques, pois são menos líquidos. Esse índice também se manteve baixo ao longo do período, variando entre 0,03 e 0,11, sugerindo uma possível dificuldade em pagar as obrigações de curto prazo, mesmo excluindo os estoques.

O índice de liquidez imediata mede a capacidade da empresa de pagar suas obrigações de curto prazo utilizando apenas seus ativos mais líquidos. O índice de liquidez imediata foi muito baixo ao longo do período, variando entre 0,00 e 0,03, o que indica uma possível fragilidade na capacidade de pagamento das obrigações de curto prazo.

Indicador de Endividamento	2019	2020	2021	2022
IE	1,80	2,03	2,11	1,63
IPCT	-2,24	-1,97	-1,90	-2,59

ICE	0,64	0,66	0,69	0,42
-----	------	------	------	------

Tabela 2: Resultados dos Indicadores de Endividamento

Fonte: Elaborado pela autora por meio das demonstrações contábeis, 2023

Um índice de endividamento acima de 1 indica que a empresa possui mais dívidas do que recursos totais. Observa-se que houve um aumento gradual no índice de endividamento de 2019 a 2021, indicando um aumento na dependência de recursos de terceiros para financiar as operações da empresa. Entretanto, em 2022, houve uma redução no índice de endividamento, sugerindo uma diminuição da proporção de endividamento em relação ao capital próprio.

Os valores negativos no índice de participação do capital de terceiros indicam que o capital de terceiros é maior do que o capital próprio da empresa. Verifica-se que, ao longo dos últimos quatro anos, o índice de participação do capital de terceiros apresentou valores negativos, variando entre -2,24 e -2,59, indicando uma maior dependência de recursos de terceiros em comparação aos recursos próprios da empresa.

Nota-se que houve um aumento gradual no índice de composição do endividamento de 2019 a 2021, indicando um aumento na participação do capital de terceiros no endividamento total da empresa. No entanto, em 2022, houve uma redução significativa no índice de composição de endividamento, sugerindo uma menor proporção de endividamento atribuída ao capital de terceiros.

Indicador de Rentabilidade	2019	2020	2021	2022
ROI	-28,61	-19,65	-2,68	39,69
ROE	-	-	-	-

Tabela 3: Resultados dos Indicadores de Rentabilidade

Fonte: Elaborado pela autora por meio das demonstrações contábeis, 2023

Como o ROI é um indicador de rentabilidade que mede o retorno obtido em relação ao investimento realizado, isso significa que os valores negativos indicam que houve um retorno negativo nos anos de 2019, 2020 e 2021, ou seja, o lucro líquido foi inferior ao investimento realizado. No entanto, em 2022, houve um retorno positivo de 39,69%, o que indica que o lucro líquido foi superior ao investimento realizado, resultando em um retorno positivo.

No caso do índice de retorno sobre o patrimônio líquido não é apropriado o

cálculo do mesmo, pois o patrimônio líquido é negativo, sendo assim, o resultado do cálculo não fornecerá um indicador significativo.

Indicador de Lucratividade	2019	2020	2021	2022
IMB	65,71	48,06	60,75	66,58
IMO	-117,20	-190,02	-63,60	92,13
IML	-150,19	-251,06	-86,59	196,83

Tabela 4: Resultados dos Indicadores de Lucratividade

Fonte: Elaborado pela autora por meio das demonstrações contábeis, 2023

A margem bruta manteve-se relativamente estável ao longo dos anos, variando entre 48,06% e 66,58%. No ano de 2020, houve uma queda acentuada na margem bruta, indicando que a empresa enfrentou um aumento significativo nos custos de produção em relação à sua receita total. Já nos demais anos, a margem bruta se manteve acima de 60%.

O índice da margem operacional no ano de 2019 foi de -117,20%, indicando que a empresa teve um prejuízo operacional significativo, com as despesas e custos operacionais superando a receita operacional e no ano seguinte, a margem operacional foi ainda mais negativa, chegando a -190,02%, o que indica uma piora na rentabilidade operacional da empresa. Em 2021, a margem operacional permaneceu negativa, mas com um valor menor de -63,60%, apesar de ainda haver prejuízo operacional, houve uma melhoria em relação ao ano anterior. Já em 2022, a margem operacional foi positiva em 92,13%, indicando uma recuperação significativa na rentabilidade operacional, ou seja, a empresa conseguiu gerar lucro operacional em suas atividades principais.

Nos quatro anos analisados, o índice da margem líquida foi negativa em sua maior parte, indicando prejuízo líquido em quase todos os anos. Em 2020, este índice foi o mais negativo, com um valor de -251,06%. Isso indica que a empresa teve prejuízo líquido substancial em relação à sua receita total. Entretanto, houve uma melhoria gradual na margem líquida ao longo dos anos, chegando a um valor positivo em 2022, com 196,83%, isso indica que a empresa conseguiu gerar lucro líquido em relação à sua receita total nesse ano.

Vale destacar que no último ano, tanto a margem operacional, quanto a margem líquida tiveram resultados positivos, pois no fim do ano de 2021, após muitas flexibilizações, ocorreu aumento da ocupação nos hotéis e conseqüentemente na

receita operacional.

Indicador de Prazo	2019	2020	2021	2022
PME	24,12	39,46	48,82	12,84
PMR	35,62	78,51	78,41	59,81
PMP	100,99	209,51	240,66	139,24

Tabela 5: Resultados dos Indicadores de Prazo

Fonte: Elaborado pela autora por meio das demonstrações contábeis, 2023

O prazo médio de estoque é uma medida que indica a quantidade média de dias em que os produtos ou materiais permanecem no estoque antes de serem vendidos. Observa-se que em 2019, o prazo médio de estoque foi de 24,12 dias, ou seja, o estoque levava cerca de 24 dias para ser vendido. No ano seguinte, houve um aumento significativo no prazo médio de estoque para 39,46 dias, indicando que os produtos ficaram em estoque por um período mais longo antes de serem vendidos. Em 2021, o prazo médio de estoque continuou a aumentar para 48,82 dias, entretanto, em 2022, aconteceu uma redução notável no prazo médio de estoque, que caiu para 12,84 dias, indicando que a empresa conseguiu melhorar a rotatividade de seus estoques, vendendo-os mais rapidamente.

Prazo médio de recebimento é um indicador que mede o tempo médio necessário para que uma empresa receba o pagamento de suas vendas ou serviços prestados. Nota-se que em 2019, o prazo médio de recebimento foi de 35,62 dias, ou seja, em média, a empresa levou cerca de 36 dias para receber o pagamento por suas vendas. Em 2020, ocorreu aumento significativo no prazo médio de recebimento, que chegou a 78,51 dias, indicando que a empresa teve dificuldades em receber pagamentos dentro de um prazo razoável e no ano seguinte, permaneceu praticamente o mesmo, com uma pequena queda para 78,41 dias. No último ano, ocorreu uma redução no prazo médio de recebimento, que ficou em 59,81 dias. Pode-se considerar essa queda como um sinal positivo, pois indica que a empresa conseguiu melhorar o processo de recebimento de pagamentos.

Prazo médio de pagamento avalia o tempo médio que uma empresa paga suas obrigações financeiras a fornecedores ou credores. Em 2019, o PMP foi de 100,99 dias, logo, a empresa levava cerca de 101 dias para realizar o pagamento de suas obrigações. No ano seguinte, aumentou consideravelmente o prazo médio de

pagamento, que alcançou 209,51 dias, o que aponta que a empresa estava demorando mais para honrar seus pagamentos. No ano seguinte, o prazo médio de pagamento permaneceu aumentando, atingindo 240,66 dias, esse valor acaba aumentando a preocupação em relação à sua capacidade de cumprir as obrigações financeiras dentro do prazo. No último ano, percebe-se uma redução significativa, diminuindo para 139,24 dias, essa redução é positiva, visto que a empresa conseguiu melhorar seu processo de pagamento e reduzir o atraso nos pagamentos a fornecedores e credores.

Indicador de Ciclo	2019	2020	2021	2022
CE	24,12	39,46	48,82	12,84
CO	59,74	117,96	127,22	72,66
CF	-41,25	-91,55	-113,43	-66,59

Tabela 6: Resultados dos Indicadores de Ciclo

Fonte: Elaborado pela autora por meio das demonstrações contábeis, 2023

O ciclo econômico da empresa com base no prazo médio de estoque (PME), teve uma variação significativa ao longo dos anos. O resultado do ciclo econômico, em 2019, foi de 24,12 dias, ou seja, a empresa mostrou uma eficiência razoável na conversão de estoques em vendas. Porém, em 2020 e 2021, esse resultado aumentou para 39,46 e 48,82 dias, respectivamente, demonstrando demora crescente no processo de conversão de estoques em receitas. Entretanto, em 2022, houve diminuição notável no ciclo econômico para 12,84 dias, sinalizando uma melhoria na eficiência operacional da empresa.

O ciclo operacional também apresentou flutuações ao longo dos anos. O resultado do ciclo operacional, em 2019, é de 59,74 dias, ou seja, a companhia demorou quase dois meses para transformar seus estoques em vendas e receber o pagamento. Esse período aumentou consideravelmente em 2020 e 2021, com 117,96 e 127,22 dias, respectivamente, indicando aumento significativo no processo de transformação de estoques em receitas e na obtenção do pagamento dos clientes. No entanto, em 2022, houve uma redução no ciclo operacional para 72,66 dias, refletindo melhoria na eficiência das operações da empresa.

O resultado do ciclo financeiro no primeiro ano foi de -41,25 dias, ou seja, o prazo médio de pagamento aos fornecedores era menor do que o prazo médio de recebimento dos clientes. Essa situação se repetiu nos últimos 3 anos, com ciclos

financeiros negativos de -91,55, -113,43 dias e -66,59, respectivamente. Isso sugere uma gestão eficiente dos prazos de pagamento e recebimento durante esses anos e uma boa gestão dos fluxos de caixa da empresa.

Dando continuidade a discussão, a seguir dispõem-se os seis gráficos feitos a partir dos resultados dos seis indicadores utilizados, apresentando os resultados de forma visual para que se possa facilitar a compreensão, a identificação de padrões e tendências, as relações entre os dados, além de transmitir as informações de maneira mais simplificada e fácil de entender, destacando os pontos mais relevantes.

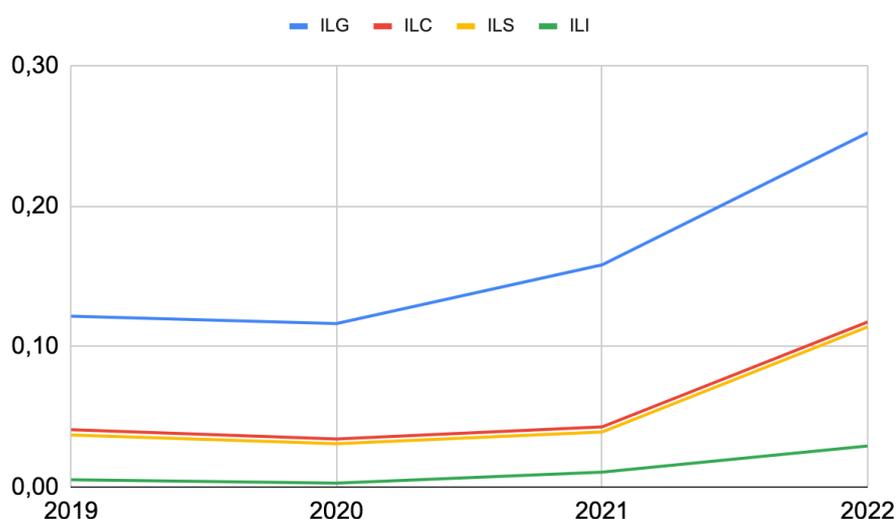


Gráfico 3: Indicadores de Liquidez

Fonte: Elaborado pela autora por meio das demonstrações contábeis, 2023

Neste primeiro gráfico, consta o indicador de liquidez e pelos resultados, percebe-se que os 4 índices de liquidez: geral, corrente, seca e imediata teve sim uma pequena queda em 2020, com exceção da liquidez geral que permaneceu o mesmo valor e apesar dos 4 índices demonstrarem uma melhora em relação a 2022 e 2019, o valor ainda é extremamente baixo. O resultado menos pior é o de liquidez geral que no ano passado para cada R\$1,00 de dívida no curto e longo prazos a empresa dispõe de R\$0,25 de recursos no capital de giro e realizável de longo prazo para pagamento da dívida total.

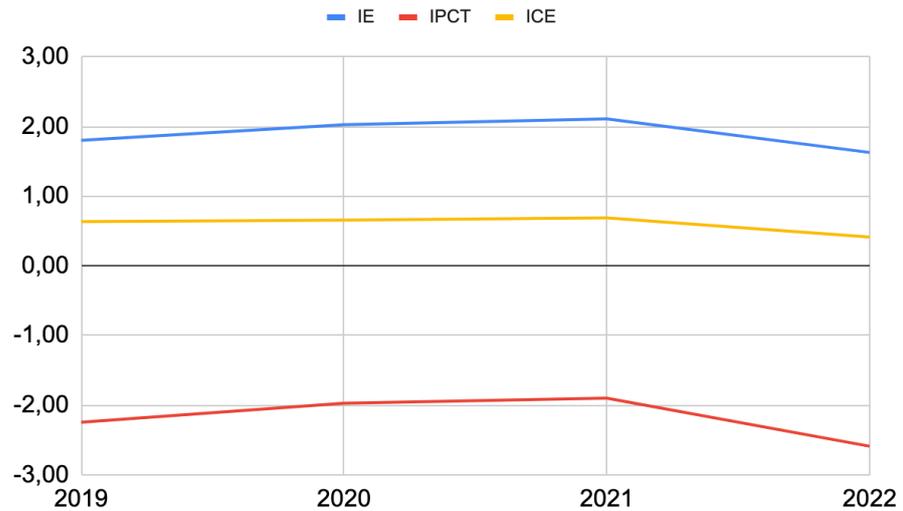


Gráfico 4: Indicadores de Endividamento

Fonte: Elaborado pela autora por meio das demonstrações contábeis, 2023

O índice de endividamento mostra um aumento gradual de 2019 para 2021, indicando um maior grau de endividamento da empresa nesse período. No entanto, em 2022, houve uma queda, sugerindo uma redução no nível de endividamento. O índice de participação do capital de terceiros (IPCT), por sua vez, apresenta um padrão similar ao índice de endividamento e apesar de mostrar uma recuperação em 2020, ele permanece negativo. Esses valores negativos sugerem que o capital próprio da empresa é menor do que o capital de terceiros. Já o índice de composição de endividamento mostra uma variação menos pronunciada ao longo dos anos e os valores se mantêm relativamente estáveis, indicando uma composição consistente da estrutura de endividamento da empresa.

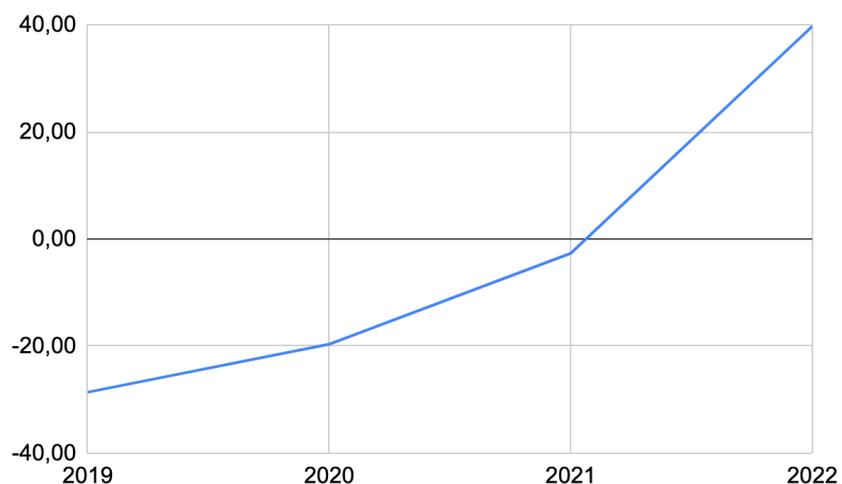


Gráfico 5: Indicadores de Rentabilidade

Fonte: Elaborado pela autora por meio das demonstrações contábeis, 2023

Ao longo do período analisado, a empresa enfrentou um desempenho financeiro desafiador, como indicado pelos valores negativos de ROI em 2019 e 2020. Esses números sugerem que os investimentos realizados não geraram um retorno satisfatório. No entanto, a partir de 2021, observamos uma tendência de melhoria, com o ROI se aproximando da marca de zero e indicando uma recuperação gradual da rentabilidade. Essa mudança positiva é devido ao aumento da taxa de ocupação que consequentemente afetou de forma positiva o lucro líquido. Esse indicador positivo reflete a capacidade da empresa de gerar retornos favoráveis em relação aos investimentos realizados.

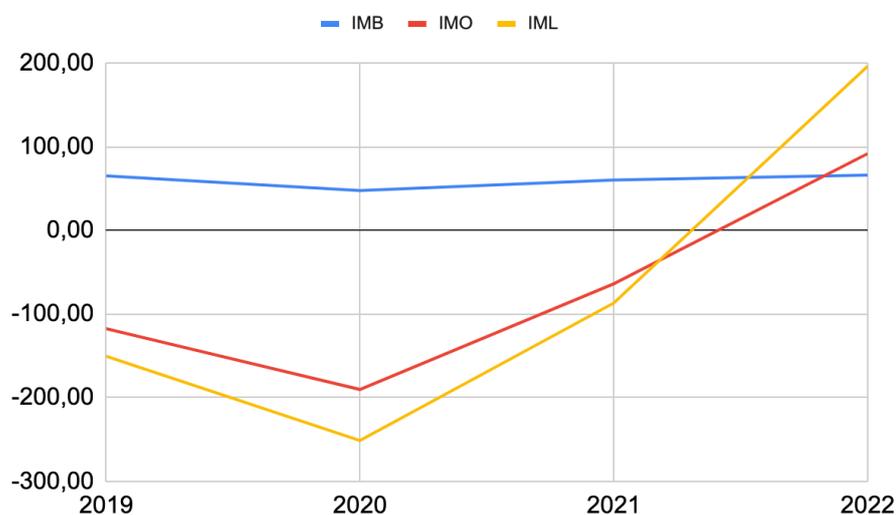


Gráfico 6: Indicadores de Lucratividade

Fonte: Elaborado pela autora por meio das demonstrações contábeis, 2023

Ao analisar os indicadores de lucratividade, representados no gráfico 6, pode-se observar a evolução do desempenho financeiro da empresa ao longo do tempo. Inicialmente, as margens operacional e líquida apresentaram valores negativos nos primeiros anos, indicando prejuízos operacionais e líquidos. Isso sugere um desempenho financeiro desfavorável, com dificuldades em gerar lucro e cobrir os custos operacionais, entretanto, observa-se uma tendência positiva com o passar dos anos, tendo melhoria progressiva nas margens. Já em 2022, tanto a margem operacional quanto a margem líquida se tornaram positivas, indicando uma recuperação financeira e uma maior eficiência na geração de lucro, isso devido à flexibilização das restrições contra a pandemia de Covid-19 que levou ao aumento da taxa de ocupação. Por outro lado, a margem bruta, que reflete a diferença entre as receitas de vendas e os custos de produção, manteve uma tendência mais estável ao

longo do tempo.

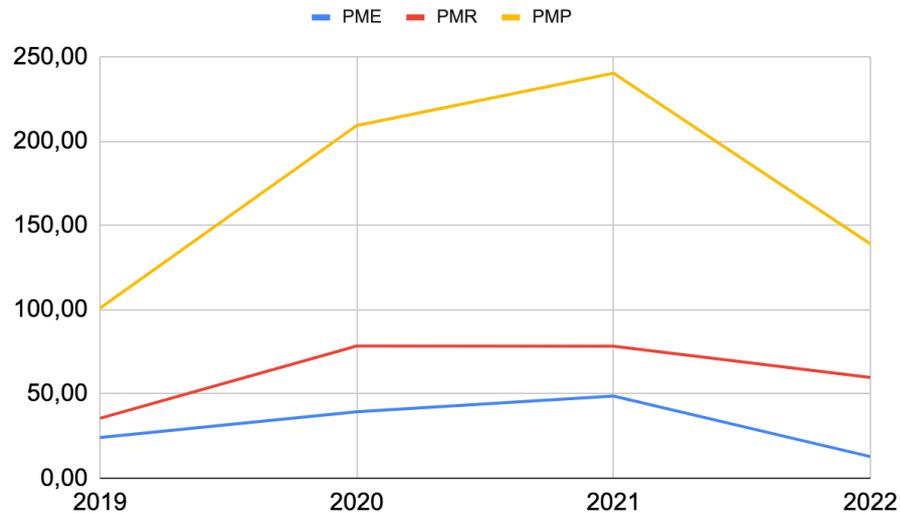


Gráfico 7: Indicadores de Prazo

Fonte: Elaborado pela autora por meio das demonstrações contábeis, 2023

Ao analisar em conjunto os indicadores de prazo é possível obter uma visão mais abrangente da dinâmica dos prazos dentro da empresa. O aumento do PME ao longo dos anos pode indicar a necessidade de uma gestão mais eficiente dos estoques, mas também se sugere que foi um reflexo da pandemia, visto que a demanda durante ela diminuiu consideravelmente. A estabilidade do prazo médio de recebimento ao longo dos anos sugere que a empresa possui uma política consistente de crédito e relacionamento com os clientes. Isso significa que os prazos de recebimento estão sendo mantidos em níveis razoáveis e que a empresa tem sido eficiente na cobrança de seus créditos. Essa estabilidade pode refletir a confiança dos clientes na empresa e a qualidade de seus processos de cobrança. No entanto, é importante destacar o aumento do PMP ao longo dos anos, indicando um maior prazo médio de pagamento aos fornecedores. Isso pode sinalizar uma necessidade de negociação com fornecedores para obter melhores condições comerciais ou até mesmo uma estratégia de financiamento de curto prazo para melhorar o fluxo de caixa.

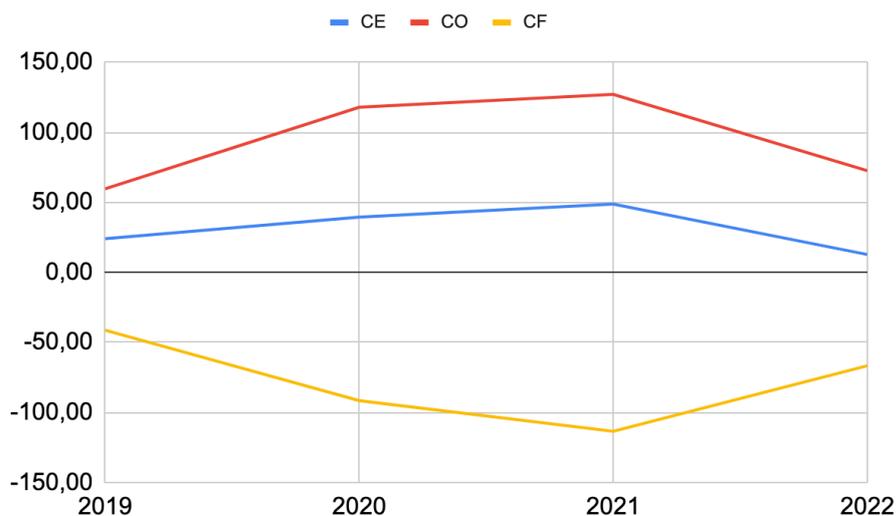


Gráfico 8: Indicadores de Ciclo

Fonte: Elaborado pela autora por meio das demonstrações contábeis, 2023

Nos indicadores de ciclo, percebe-se variações significativas nos ciclos econômico e operacional, e uma tendência negativa no ciclo financeiro. Inicialmente, no ciclo econômico houve um aumento, indicando um possível estoque parado ou dificuldades na venda dos produtos em 2019, 2020 e 2021. No entanto, em 2022, ocorreu uma queda acentuada nesse indicador, sugerindo uma melhoria expressiva na eficiência da empresa em transformar seus estoques em vendas. Por sua vez, o ciclo operacional também apresenta flutuações, com um aumento expressivo nos anos intermediários e uma queda em 2022, indicando melhorias na eficiência operacional. Já o ciclo financeiro demonstra uma tendência negativa ao longo dos anos, o que indica que a empresa tem um prazo menor para pagar seus fornecedores em comparação com os prazos necessários para converter seus estoques em vendas e receber os pagamentos dos clientes.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo buscou identificar o efeito que ocorreu nos indicadores financeiros na rede hoteleira dos Hotéis Othon, por causa da pandemia do Covid-19, fazendo assim, uma análise financeira. Vale lembrar que ainda estamos em período de pandemia e portanto, o resultado apresentado engloba apenas o período de antes e durante, ou seja, de 2019 até o ano de 2022.

Ao término da pesquisa, constata-se que a empresa já apresentava dificuldades

financeiras mesmo antes da pandemia, como os baixos índices de liquidez, o aumento gradual do índice de endividamento, indicando maior dependência de recursos de terceiros e a margem operacional e líquida negativas, refletindo prejuízo nos resultados. Além disso, durante o período crítico da pandemia, enfrentou mais desafios financeiros, com os prazos médios de estoque, recebimento e pagamento apresentando aumento, sinalizando uma demora no processo de conversão de estoques em vendas e dificuldades na gestão dos pagamentos, visto que com o *lockdown* e o fechamento das fronteiras as pessoas deixaram de se hospedar.

No entanto, a empresa também apresentou pontos positivos, como a redução significativa no índice de endividamento em 2022, indicando uma diminuição proporcional do endividamento em relação ao capital próprio, mas, principalmente, na recuperação na rentabilidade operacional em 2022, com lucro líquido positivo, isso após as flexibilizações das medidas contra Covid-19, o que fez com que ocorresse aumento da ocupação nos hotéis da marca. A empresa também conseguiu melhorar os indicadores de prazo em relação a 2020.

Apesar dos desafios enfrentados durante a pandemia, a empresa hoteleira demonstrou esforços para superar os impactos financeiros. A redução do endividamento, o controle dos custos de produção, a melhoria na rentabilidade operacional e a eficiência na gestão dos estoques e pagamentos são indicativas de uma recuperação gradual. Entretanto, os indicadores ainda demonstram que a empresa está praticamente falida, visto que os índices de liquidez, por exemplo, apresentam resultados baixíssimos.

Com isso fica evidente que a pandemia causou grande impacto no ramo hoteleiro e como sugestão para pesquisas futuras, recomenda-se também comparar esses índices com os de empresas do mesmo setor, ou seja, do setor hoteleiro, para obter uma visão mais precisa do desempenho da empresa em relação a pandemia da Covid-19 e à média da indústria, fornecendo assim, uma base sólida para a tomada de decisões estratégicas, planejamento financeiro e gestão de riscos, para que assim, a empresa se adapte às circunstâncias atuais e se posicione para o futuro de forma mais eficaz.

## REFERÊNCIAS

ASSAF NETO, Alexandre. **Estrutura e Análise de Balanços. Um enfoque econômico-financeiro**, 12ª Edição. São Paulo; Atlas, 2020.

ASSAF NETO, Alexandre; LIMA, Fabiano Guasti. **Fundamentos de Administração Financeira**. 2ª Edição. São Paulo: Atlas, 2014

BRUNI, Adriano Leal. **A Análise Contábil e Financeira**, 3ª Edição. São Paulo; Atlas S.A, 2014.

Conselho Nacional de Saúde (CNS), **Recomendação nº 036, de 11 de maio de 2020**. Disponível em: <<https://bit.ly/3zbzASY>>. Acesso em 22 mar. 2023.

DE LA TORRE. Oscar . **El turismo - fenómeno social México**, Fondo de Cultura Económica, 1992.

ESTEVÃO, Amélia. COVID -19. **Acta Radiológica Portuguesa**. Coimbra, 2020. Disponível em: <<https://revistas.rcaap.pt/actaradiologica/article/view/19800/15071>>. Acesso em 22 mar. 2023.

FEIJÓ, Fernando. **Curso em Hotelaria**. São Paulo, 2002. Disponível em: <<https://bit.ly/3nqgXrO>>. Acesso em 21 mar. 2023.

G1, 5 mai. 2023. **Covid: por que o fim da emergência global não significa o fim da pandemia**. Disponível em: <<https://bit.ly/3WEPPmk>>. Acesso em 30 mai. 2023.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**, 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GRANT THORNTON. Reestruturação hoteleira: os principais impactos e adequações pós-pandemia, 5 out. 2020. Disponível em: <<https://bit.ly/3TU0S9V>>. Acesso em 6 mar. 2023.

JANONE, Lucas. Pandemia deixará mais de 200 milhões de desempregados até 2022, diz OIT. **CNN Brasil**, 3 jun. 2021. Disponível em: <<https://bit.ly/40FGxav>>. Acesso em 28 mar. 2023.

JORGE, Antonio Salvador Morantefauzi T. **Controladoria: análise financeira, planejamento e controle orçamentário**. São Paulo: Atlas S.A, 2008.

LAGE, Beatriz Helena G.; MILONE, Paulo C. **Economia do Turismo**, 7ª edição. São Paulo: Atlas S.A, 2009.

MARCONI, Marina de A.; LAKATOS, Eva M. **Metodologia Científica**, 8ª edição. São Paulo: Atlas, 2022.

MATIAS, Alberto B. **Análise financeira de empresas**, 1ª edição. São Paulo: Editora Manole, 2017.

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de Metodologia da Pesquisa Científica**, 4ª edição. São Paulo: Atlas, 2016.

MEDEIROS, Vinícius. A pandemia fechou mais de 3 mil hotéis em 2020. **HotelierNews**, 8 abr. 2021. Disponível em: <<https://bit.ly/42Lboo5>>. Acesso em 22. mar. 2023.

Ministério da Saúde, 2021. Disponível em: <<https://www.gov.br/saude/pt-br/coronavirus>> Acesso em 22 mar. 2023.

MORENO, Rosângela. **Desafios da mobilidade corporativa em tempos do covid 19 na perspectiva da Accor Hotels International e Meliá Hotels International, estudo de caso múltiplos**. Penedo, 2022. Disponível em: <<https://bit.ly/42HxzeZ>>. Acesso em 22 mar. 2023.

MOURA, Vitória. Brasil sobe duas posições no ranking mundial de contribuição do turismo em 2021. **Ministério do Turismo**, 8 set. 2022. Disponível em: <<https://bit.ly/3KgO4Ye>>. Acesso em 5 mar. 2023.

MURO, Luis D. **Manual Prático de Recepção Hoteleira**, 2ª edição. São Paulo: Roca, 2014.

NASCIMENTO, Vinícius. **Rede de hotéis Othon entra com pedido de recuperação judicial**. Correio 24 horas, 27 nov. 2018. Disponível em: <<https://www.correio24horas.com.br/capa/>>. Acesso em 27 mai. 2023.

ILO - International Labour Organization. World Employment and Social Outlook. **ILO Flagship Report**. 2021. Disponível em: <<https://bit.ly/43bP9at>>. Acesso em 29 mai. 2023.

OLIVEIRA, Edgar J. Hotéis Rio divulga balanço da hotelaria carioca após um ano da pandemia. **Revista Hotéis**, 8 abr. 2021. Disponível em: <<https://bit.ly/3LTUcXu>>. Acesso em 6 mar. 2023.

OMT - Organização Mundial de Turismo. **Introdução ao turismo**. São Paulo: Roca, 2001.

PAULA, Gilles B. Demonstrações contábeis: quais são as obrigatórias, qual a relevância e como usar a seu favor. **Treasy**, 29 jul. 2019. Disponível em: <<https://www.treasy.com.br/blog/demonstracoes-contabeis/>>. Acesso em 28 mar. 2023.

REIS, Tiago. Risco econômico: o que é esse fator e como ele ocorre? **Suno**. 15 ago. 2019. Disponível em: <<https://bit.ly/3FWK9x5>>. Acesso em 29 mar. 2023.

SAMPIERI, Roberto Hernández; COLLADO, Carlos Fernández; LUCIO, María del Pilar Baptista. **Metodologia de pesquisa**. Tradução de Daisy Vaz de Moraes. 5. ed. Porto Alegre: Penso, 2013.

SANDOIU, Ana. Hope Behind the Headlines: COVID-19 vaccines and variants. **Medical News Today**. 22 fev. 2021. Disponível em: <<https://bit.ly/3JPqNew>>. Acesso em 22 mar. 2023.

TOMÉ, Luciana Mota. Panorama do setor hoteleiro no Brasil. **Caderno Setorial ETENE**, ago. 2019. Disponível em: <<https://bit.ly/3GII3qT>>. Acesso em 5 mar. 2023.

VALE, Aline; REGIS, Suzana; SANTOS, Nataly; OLIVEIRA, Agostinha. **O Setor de Hotelaria da praia de Canoa Quebrada-CE frente a pandemia da covid-19.** 24 jul. 2020. Disponível em: <<https://bit.ly/3oLLMbk>>. Acesso em 21 mar. 2023.