

ORGANIZADORES

MARIA APARECIDA CARDOZO

ADÃO PAULO RONCONI

# VOCÊ NO COMANDO

Coletânea de TCC'S do Curso de  
Ciências Contábeis da FUCAP

Vol. 3



EDITORA FUCAP



**ORGANIZADORES**  
**MARIA APARECIDA CARDOZO**  
**ADÃO PAULO RONCONI**

**VOCÊ NO COMANDO**  
**COLETÂNEA DE TCC'S DO CURSO DE**  
**CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA FUCAP – 3**



**CAPIVARI DE BAIXO**

**2020**

**Copyright** © 2020 by Editora FUCAP

**Título:** Você no comando: coletânea de TCC'S do curso de ciências contábeis da FUCAP – 3.

**Organização:** Maria Aparecida Cardozo e Adão Paulo Ronconi

**Editoração e capa:** Andreza dos Santos

### **CONSELHO EDITORIAL**

Expedito Michels (Presidente)

Emillie Michels

Andreza dos Santos

Dr. Diego Passoni

Dr. José Antônio da Silva

Dr. Nelson G. Casagrande

Dr. Roberto M. da Silveira

Dr. Rodolfo Lucas Bortoluzzi

Dr. Rodrigo Luvizotto

Dra. Jamile Marques

Dr. Hamilcar Boing

Dra. Beatriz M. de Azevedo

Dra. Patrícia de Sá Freire

Dra. Joana Dar'c S. da Silva

Dra. Solange Maria da Silva

Dr. Paulo Cesar L. Esteves

Dra. Adriana C. Pinto Vieira

V851v

Você no comando: coletânea de TCC's do curso de ciências contábeis da FUCAP - 3. / Maria Aparecida Cardozo; Adão Paulo Ronconi (org.). Capivari de Baixo: Editora FUCAP, 2020. 450 p.

ISBN: 978-65-87169-08-8

1. Ciências contábeis. 2. Ciências contábeis - graduação.  
I. Cardozo, Maria Aparecida. II. Ronconi, Adão Paulo. III. Título.

CDD 657

(Catalogação na fonte por Andreza dos Santos – CRB/14 866)

Editora FUCAP – Avenida Nações Unidas Nº 500 – Santo André - Capivari de Baixo/SC.

Todos os Direitos Reservados.

Proibidos a produção total ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio.

A violação dos direitos de autor (Lei nº 9.610/98) é crime estabelecido pelo Art. 184 do Código Penal.



EDITORA FUCAP

Produzido no Brasil - 2020

**VOCÊ NO COMANDO**  
**COLETÂNEA DE TCC'S DO CURSO DE**  
**CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA FUCAP - 3**

**COLABORADORES**

<b>Adão Paulo Ronconi</b>	<b>Fernando Pacheco</b>
<b>Alison Dircksen</b>	<b>Franciele Firmino Nascimento</b>
<b>Amabile Damásio Martin</b>	<b>Gislene da Silva Nandi Ouriques</b>
<b>Ângela Paula da Silva</b>	<b>Jéssica Damas de Souza Goulart</b>
<b>Ariane Leandro</b>	<b>Jessica Lima Cardoso</b>
<b>Bianca Steiner Costa</b>	<b>Karine Moraes Gonçalves</b>
<b>Brenda Bosqueti Boaventura</b>	<b>Lucas de Moraes Costa</b>
<b>Camila de Sousa Limas</b>	<b>Maria Aparecida Cardozo</b>
<b>Maurício Dobiez</b>	<b>Patrick Prates Alves</b>
<b>Carolai Becker Silva</b>	<b>Tamara Bernardo Alexandre</b>
<b>Daniela Bittencourt da Rosa</b>	<b>Vania Evaristo Fernandes</b>
<b>Edilson Citadin Rabelo</b>	

## PREFÁCIO

Receber o convite para a realização do prefácio deste livro me trouxe uma imensa satisfação, ao perceber o incentivo que o curso de graduação em Ciências Contábeis da Faculdade Capivari (FUCAP) proporciona aos alunos e professores para a produção e a divulgação de pesquisas. O estímulo à iniciação científica é um dos pilares para a formação de contadores críticos e reflexivos para o exercício profissional mais dinâmico e propositivo.

A ciência contábil produz conhecimento que atende às demandas da sociedade que busca pela eficiência econômica, social e ambiental no uso dos recursos. Em uma sociedade cada vez mais competitiva e complexa, novos saberes possibilitam a sobrevivência de organizações e a preservação do bem-estar social.

A busca por novos saberes é contínua e, portanto, a produção científica é o meio pelo qual a sociedade avança no conhecimento, com o desenvolvimento de ideias, habilidades, conceitos e práticas empíricas que alicerçam a evolução das organizações e dos indivíduos.

Os cursos de graduação em ciências contábeis possuem um papel fundamental no avanço do conhecimento com a produção e a divulgação de novos saberes contábeis. Com este livro, o Curso reforça o seu compromisso com a qualidade na formação de profissionais da contabilidade.

O livro é uma coletânea com 14 Trabalhos de Conclusão de Curso (TCCs) com o título “Você no Comando”. Os trabalhos caracterizam-se como estudos de caso e possuem a preocupação de problematizar a realidade organizacional, sistematizar o conhecimento existente e propor melhorias e/ou soluções para as organizações investigadas. Esses trabalhos materializam o pensamento crítico e reflexivo dos alunos como protagonistas no exercício profissional.

Por fim, parablenzo os autores dos trabalhos e os organizadores, Prof<sup>a</sup> Ma. Maria Aparecida Cardozo e Prof. Esp. Adão Paulo Ronconi, pelo 3<sup>o</sup> volume do livro “Você no Comando”, promovido do Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade Capivari (FUCAP).

Desejo a todos ótima leitura!

**Cleyton de Oliveira Ritta**

Doutor em Ciências Contábeis e Administração  
Professor do Departamento de Ciências Contábeis (UFSC)  
<http://lattes.cnpq.br/9547049162484609>

## SUMÁRIO

CONTABILIDADE RURAL: MENSURAÇÃO DOS CUSTOS NA CRIAÇÃO DE SUÍNOS EM UMA PROPRIEDADE RURAL NO INTERIOR DE RIO FORTUNA/SC .....	8
<i>Alison Dircksen; Maurício Dobiez.</i>	
PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO RAMO HORTIFRUTIGRANJEIRO.....	41
<i>Amabile Damásio Martin; Jessica Lima Cardoso; Fernando Pacheco.</i>	
PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO NA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO SAN COMERCIAL LTDA.....	66
<i>Angela Paula da Silva; Camila de Sousa Limas; Adão Paulo Ronconi.</i>	
ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS: UM ESTUDO DE CASO EM UMA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA.....	99
<i>Ariane Leandro; Maria Aparecida Cardozo.</i>	
ANÁLISE DE CUSTO EM UMA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS: UM ESTUDO DE CASO NA EMPRESA D.E. TRANSPORTES.....	142
<i>Bianca Steiner Costa; Edilson Citadin Rabelo.</i>	
ROTINAS DO DEPARTAMENTO PESSOAL: UM ESTUDO DE CASO NA EMPRESA B.O. ASSESSORIA CONTÁBIL LTDA.....	171
<i>Brenda Bosqueti Boaventura; Fernando Pacheco.</i>	
BALANCED SCORECARD: UM ESTUDO DE CASO NA EMPRESA X&Y COMÉRCIO DE SOFTWARES LTDA.....	209
<i>Carolai Becker Silva; Adão Paulo Ronconi.</i>	
PROCESSO DE CUSTEIO PELO MÉTODO ABC NA FABRICAÇÃO DE ROUPA FEMININA DA EMPRESA DBR LTDA. ....	241
<i>Daniela Bittencourt da Rosa; Adão Paulo Ronconi.</i>	
A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE GERENCIAL: ESTUDO DE CASO NA GESTÃO DA EMPRESA FFN .....	272
<i>Franciele Firmino Nascimento; Edilson Citadin Rabelo.</i>	
AUDITORIA NO SETOR PESSOAL DA EMPRESA FACÇÃO BETA EIRELI COMO FORMA DE ELIDIR FALHAS E SANSÕES PECUNIÁRIAS NO ESOCIAL .....	297
<i>Gislene da Silva Nandi Ouriques; Fernando Pacheco.</i>	

PROCEDIMENTOS DE CONTROLE INTERNO NO DEPARTAMENTO DE PESSOAL DA EMPRESA UV TRANSPORTES LTDA. ....	325
<i>Jéssica Damas de Souza Goulart; Maria Aparecida Cardozo.</i>	
SIMPLES NACIONAL: OS IMPACTOS DO REGIME TRIBUTÁRIO NAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE .....	365
<i>Karine Moraes Gonçalves; Patrick Prates Alves.</i>	
A INFLUÊNCIA DAS DESPESAS COM FOLHA DE PAGAMENTO NO FATOR “R” DO REGIME SIMPLES NACIONAL: UM ESTUDO DE CASO NA EMPRESA TLF TECNOLOGIA LTDA.....	389
<i>Lucas de Moraes Costa; Tamara Bernardo Alexandre; Fernando Pacheco.</i>	
FLUXO DE CAIXA: UMA FERRAMENTA PARA TOMADAS DE DECISÕES NA EMPRESA HETÁ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MALHAS LTDA .....	421
<i>Vania Evaristo Fernandes; Adão Paulo Ronconi.</i>	

# CONTABILIDADE RURAL: MENSURAÇÃO DOS CUSTOS NA CRIAÇÃO DE SUÍNOS EM UMA PROPRIEDADE RURAL NO INTERIOR DE RIO FORTUNA/SC

Alison Dircksen<sup>1</sup>

Maurício Dobiez<sup>2</sup>

**Resumo:** O artigo expõe sobre o custo da produção de suínos em uma propriedade no interior do município de Rio Fortuna/SC. Considerando que a área de custos está ligada diretamente a área contábil, em que assume um papel de relevância, além do fato de que, por meio da área de custos, realiza-se a correta mensuração e alocação dos valores gastos com a produção ou revenda de determinado item. Nesse sentido, o objetivo principal foi identificar os principais auxílios que a contabilidade traz para um produtor rural na criação de suínos no município de Rio Fortuna. Para atingir o objetivo principal, foi utilizada a apresentação das principais obrigações que o produtor tem junto com o governo, identificar os custos com a criação de suínos do produtor Alfa e relatar como a contabilidade pode auxiliar o produtor rural na gestão da criação de suínos. Em termos de metodologia, utilizou-se a exploratória, no formato de estudo teórico, com abordagem qualitativa. Quanto aos resultados, foi utilizado para análise os suínos gordos, aqueles que necessitam de ganho de peso para que possam ser destinados para o abate e concluído que a contabilidade de custos é o ramo que mais contribui pois o gestor compreenderá de que forma cada valor gasto na propriedade rural está sendo aplicado, mostrando o valor exato que cada setor está consumindo os recursos da propriedade rural.

**Palavras-chave:** Contabilidade rural. Custos. Terminologias de custos.

## 1 INTRODUÇÃO

A atividade rural assume um papel de grande importância dentro do cenário brasileiro, levando em consideração à grande extensão territorial do Brasil, juntamente com a diversificação climatológica que existe no mesmo. Juntos esses dois fatores, possibilitam que o Brasil produza os mais variados tipos de agricultura, atendendo o mercado interno e o externo.

Dentre as agriculturas produzidas, a de produção de cortes de carnes está ganhando grande destaque no mercado nacional e internacional, dentre elas a carne suína. Devido a isso, cresce cada vez mais o número de representantes de países estrangeiros que visitam o Brasil, em sua busca para que possam fazer acordos com

---

<sup>1</sup> Egresso turma de Ciências Contábeis 2019 FUCAP

<sup>2</sup> Orientador e professor do curso de Ciências Contábeis da FUCAP



o intuito de levar as carnes produzidas no Brasil até seus países de origem (ABCS, 2018).

Para que possam ser realizados estes acordos, os países estrangeiros compram por meio de frigoríficos de porte médio a grande, que já atendem todo o mercado nacional. Como estes frigoríficos são empresas que possuem o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), automaticamente existem profissionais contábeis trabalhando para estes frigoríficos, seja internamente ou externamente. Desse modo, estes profissionais têm um papel de grande importância, para estarem atendendo diariamente todas as obrigações fiscais que o governo acaba exigindo das empresas, evitando complicações futuras (PACHECO; YAMANAKA, 2006).

Como os frigoríficos apenas fazem a função de abate e corte dos suínos, existe o papel do produtor rural, que participa de todas as etapas de produção do suíno, do seu nascimento até o estágio final de engorda, quando o suíno está no ponto ideal de ir para o abate. Sendo este produtor rural, em inúmeras vezes, um profissional autônomo, não tendo empresa registrada, é exigido a atender obrigações vindas do governo para que possa continuar em seu ramo de trabalho. Nesse processo, portanto, surge o papel do contador para auxiliá-lo a atender essas obrigações e, além disso, o profissional contábil acaba ajudando o produtor rural nas tomadas de decisões, surgindo assim a contabilidade rural.

A contabilidade rural assumirá grande importância após a saída de sua área de cultivo, adentrando onde ela será processada, passando assim por processos mais complexos e necessitando então de uma base lógica e especializada para dar suporte (SANTOS; PALAMIN, 2018). Assim, auxiliando o produtor rural nas mais variadas situações, sempre almejando os melhores resultados possíveis.

Partindo desta explanação, este trabalho tem a seguinte pergunta de pesquisa: quais os principais auxílios que a contabilidade traz para um produtor rural na criação de suínos no município de Rio Fortuna?

Com base nesta pergunta de pesquisa, este trabalho tem como objetivo geral identificar os principais auxílios que a contabilidade traz para um produtor rural na criação de suínos no município de Rio Fortuna.

Para cumprir o objetivo geral, têm-se como objetivos específicos: (i) Apresentar as principais obrigações que o produtor têm junto com o governo; (ii) Identificar os

custos com a criação de suínos do produtor Alfa; (iii) Relatar como a contabilidade pode ajudar o produtor rural na gestão da criação de suínos.

A pesquisa tem relevância no meio acadêmico, pois acredita-se que irá contribuir como fonte e base para futuras pesquisas relacionadas na área na qual este trabalho foi elaborado.

Entretanto, no ramo empresarial, após a demonstração dos resultados alcançados, ajudará o gestor nas tomadas de decisões, assim contribuindo para que a propriedade rural tenha resultados cada vez mais positivos. Para a sociedade, poderá servir como base para demais profissionais que atuam nesta área, vindo a esclarecer possíveis dúvidas.

A empresa escolhida para tema de estudo se situa no município de Rio Fortuna, Santa Catarina, tendo como proprietário o Sr. Alfa, além do que, o mesmo possui maternidade e engorda de suínos. Os nomes Sr. Alfa e Granja Alfa, apresentados na pesquisa, são fictícios como forma de preservar a identidade do concedente do estágio. Cabe destacar que isso não compromete a coletas de dados tampouco o resultado alcançado.

A estrutura do trabalho será de cinco seções, sendo a primeira seção a introdução em que se apresenta uma prévia do estudo, com os seus objetivos. Na segunda seção, apresenta-se o embasamento teórico no qual demonstra a opinião de diversos autores sobre o assunto. Na terceira, têm-se os aspectos metodológicos utilizados na elaboração do trabalho, com a descrição do enquadramento metodológico e os seus procedimentos. A quarta seção constitui a caracterização da empresa, com a análise dos dados coletados e discussão dos resultados, além da visão sistêmica aplicada ao caso. E, na quinta e última seção, as considerações finais sobre a pesquisa, demonstrando se realmente foram alcançados os seus objetivos.

## **2 EMBASAMENTO TEÓRICO**

Nesta seção, apresenta-se o referencial teórico que norteia a pesquisa, sendo dividido da seguinte forma: Contabilidade rural, demonstrando como ocorre o seu processo no Brasil; Contabilidade de custos, juntamente com elementos classificatórios de custos; Pecuária no Brasil, qual sua importância dentro do Brasil; e,

Obrigações perante o governo, trazendo algumas das obrigações que os produtores rurais têm perante o governo.

## 2.1 CONTABILIDADE RURAL

Segundo Marion (2012), as entidades que tem como sua atividade principal a exploração produtiva por meio do cultivo da terra, a criação de animais e a mudança de determinados produtos agrícolas são consideradas empresas rurais. Sendo a contabilidade rural dividida em: produção vegetal, animal e as indústrias rurais.

Já, para Crepaldi (2012), empresa rural pode ser tanto de pessoa física ou jurídica, que exerça de algum modo a exploração rural, podendo ser familiar ou patronal, seguindo determinados parâmetros impostos pelo Novo Código Civil (NCC).

Nas atividades ligadas à produção rural, seja ramo da agricultura ou pecuária, não existe um fluxo exato e contínuo de produção, em que um tipo de agricultura não depende de outra, dessa forma, os trabalhadores podem estar dentro da mesma fazenda realizando serviços diferentes uns dos outros. Tendo em vista isto, a indústria rural trabalha com demandas variáveis, dependendo da época do ano que se encontram (SILVA, 2013).

A maioria das empresas, seja de comércio, indústria ou de serviços, tem como Exercício Social o próprio ano calendário, resultando em ser mais fácil para realizar os encerramentos necessários. Já na contabilidade rural, o Exercício Social ocorre de forma diferente, levando em consideração a cultura na qual a empresa rural está cultivando, no qual se denomina ano agrícola. Para se ter ideia, na maioria dos casos, o plantio ocorre nos dois últimos meses do ano, mas a colheita acontece por volta de fevereiro ou março do próximo ano. Como o encerramento do exercício irá acontecer após o término da colheita, pelo fato de que se ocorre no dia trinta e um de dezembro, não teria como saber qual foi o resultado da safra, pois a última colheita teria ocorrido no início do ano, ficando com um longo período com mínimas movimentações (MARION, 2012).

Conforme Marion (2012), para as empresas rurais que produzem várias culturas durante o ano calendário, deve levar em consideração a cultura com maior valor de mercado para fixar após a sua colheita o fim do Exercício Social, mesmo que, no encerramento do exercício, a cultura secundária esteja em formação, os seus

valores iriam alterar em pouco os resultados, fazendo a sua avaliação para deixar claro que esta cultura ainda esteja em cultivo.

A contabilidade rural ainda é pouco utilizada no Brasil, pelo fato da maioria dos produtores pensarem que os dados que a contabilidade gera são difíceis de serem compreendidos. Mas este caso está mudando, devido ao crescente número de exportações de grãos e carnes para o exterior, em que a contabilidade assume um papel de grande auxílio nas tomadas de decisões. Com a demonstração dos dados, ficará mais claro os objetivos da empresa, ressaltando como melhor aplicar os seus recursos, assim auferindo melhores lucros (SANTOS; PALAMIN, 2018).

Para exercer a atividade rural, as empresas devem, de algum modo, explorar algo que está ligado ao uso da terra, como, por exemplo, cultivo de grãos ou criação de animais, que utilizam da terra para o desenvolvimento do animal. Podendo ser essas empresas familiares, em que a própria família faz todo o trabalho de mão-de-obra ou empresas patronais, na qual existem funcionários para o serviço (ARRUDA; SANTOS, 2017).

Deve-se entender que há um papel de suma importância para a contabilidade rural, seja no momento que o produtor rural acaba se tornando uma agroindústria, ou até mesmo antes, quando este esteja realizando a compra e venda de insumos e produtos. Considerando isso, assumisse que a contabilidade possui o papel de grande relevância pelo fato do auxílio positivo dos dados emitidos pela mesma, auxiliando muito o empresário rural nos momentos cruciais de tomada de decisões (SANTOS; PALAMIN, 2018).

Para Crepaldi (2012), um ramo que deve trabalhar juntamente com a contabilidade e que assume grande importância para a boa gestão da empresa rural é a administração financeira, na qual o empresário deve conhecer muito bem os dois ramos. Isto porque, enquanto que a administração financeira se aplica para controlar os recursos que a empresa detém, a contabilidade, além de poder auxiliar no mesmo sentido da administração financeira, seu objetivo na empresa rural está mais voltado para as tomadas de decisões.

Mesmo com os benefícios que a contabilidade traz para as empresas rurais, ainda são poucas que a utilizam no Brasil, como auxílio nos processos diários da empresa. Na maioria dos casos, o empresário rural observa como algo desnecessário, acreditando que as técnicas que foram passadas de gerações umas para as outras



são mais confiáveis no processo de tomada de decisão. Além de acreditarem que seria mais uma despesa que empresa rural teria, na qual não traria retorno algum. Outro aspecto pelo qual a maioria dos empresários rurais passam é o fato de não conseguirem distinguir quais são os custos de produção e quais são as despesas pessoais do proprietário, em que acaba confundindo tudo como custo de produção (CREPALDI, 2012).

Como em todos os ramos no qual existe a comercialização de algum bem ou mercadoria existe a concorrência. No ramo agropecuário não é diferente. As empresas rurais travam uma disputa acirrada para ver quem consegue fornecer o produto com o menor preço possível. Dessa forma, a contabilidade quando aplicada corretamente, é muito viável para a correta aplicação dos recursos, além de enxugar ao máximo os custos de produção. Vale destacar que o Brasil, com a sua vasta extensão territorial e condições climáticas excelentes para a produção dos mais variados ramos de agricultura, não tem o incentivo adequado dos órgãos governamentais, assim tornando um setor muito viável para aplicação da contabilidade (CREPALDI, 2012).

## 2.2 CONTABILIDADE DE CUSTOS

O objetivo principal da contabilidade de custos em uma empresa é a maior obtenção possível de lucros. Diante disso, a contabilidade de custos atenta a produzir as mais diversas informações, para todos os setores da empresa, para assim auxiliar nas tomadas de decisões, desempenhos e planejamento das operações (MEGLIORINI, 2001).

A contabilidade de custos está diretamente ligada a contabilidade gerencial e ganhou grande destaque no período da Revolução Industrial (séc. XVIII), com o surgimento cada vez maior das indústrias, sendo que, anterior a este período, era mais comum as empresas do tipo comercial. Surgiu este ramo da contabilidade para mensurar os produtos que estavam em estoque, compreendendo desde matéria-prima até os produtos acabados e, assim, os contadores da época conseguissem saber qual o valor real empregado nos produtos que estavam em estoque nas empresas (CREPALDI, 2010).

Em seu início, a contabilidade de custos servia apenas para resolver as dificuldades que os contadores encontravam para realizar a mensuração pecuniária

em seus estoques e nos resultados da empresa e não como ferramenta auxiliar da administração (MARTINS, 2010).

Foi a partir do século XX, a contabilidade de custos passou a assumir cada vez mais influência dentro das empresas, seja de qualquer ramo, pelo fato da ampla complexidade existente no mundo empresarial, em que atua com grande participação na área gerencial da empresa (CREPALDI, 2010).

Segundo Santos *et al.* (2006), a contabilidade de custos tende a cuidar da economia ligada diretamente à empresa, avaliando principalmente como está ocorrendo a produção de determinados bens ou prestação de serviço, para assim realizar a correta análise, enviando os dados para a administração da empresa. Sendo assim, a contabilidade de custos não segue nenhum padrão específico impostos pelas normas legais e fiscais.

### **2.2.1 Terminologias da área de custos**

Na contabilidade de custos encontra-se diversas nomenclaturas referentes à alocação de recursos na fabricação de um produto, para que ocorra a correta alocação é necessário saber distinguir uma nomenclatura da outra (FERREIRA, 2007).

Para Crepaldi (2010), gastos seria o valor financeiro em que a empresa desembolsou para a obtenção de determinado produto ou serviço, sendo somente considerado a partir do momento em que é realizado o reconhecimento contábil, podendo gasto ser considerado custo ou despesa.

Desembolso seria o valor pago para aquisição de bens ou serviços, no qual ocorre à saída de valores monetários da empresa. Outra terminologia utilizada é investimentos que pode ser em bens ou serviços vindo a ser utilizados imediatamente ou futuramente dentro da empresa, que vem a ser dividido em circulante ou permanente (CREPALDI, 2010).

Duas terminologias que acabam vindos a ser muito parecidas quando empregadas na produção de bens ou serviços são custos e despesas. Quanto ao primeiro, está relacionado ao gasto de bens ou serviços na fabricação de outros bens ou serviços, sendo aplicados diretamente em sua produção. Já despesas são bens ou serviços utilizados de forma direta ou indireta na obtenção de receita, ou seja, que não

está sendo aplicado diretamente na produção de um bem ou serviço (MARTINS, 2010).

Perda é quando ocorre o consumo de maneira anormal ou involuntária de um bem ou serviço, não sendo considerada como despesa ou custo, pela forma como foi consumida de forma anormal (MARTINS, 2010).

### **2.2.2 Métodos de custeio**

Os métodos de custeio são utilizados para que ocorra a apropriação de custos referentes aos bens ou serviços produzidos, ocorrendo assim à acumulação e apuração de custos, existindo alguns modelos de métodos de custeio, em que deverá ser analisado qual aplicar em cada tipo de empresa, devendo conhecer qual o seu ramo de atividade, para que se tenha o melhor custo-benefício (CREPALDI, 2010).

Dentre os métodos de custeio destaca-se os principais, quais são:

- Custeio por absorção;
- Custeio variável ou direto; e
- Custeio baseado em atividades (ABC)

#### *2.2.2.1 Custeio por absorção*

No método de custeio por absorção, todos os custos de produção são aplicados diretamente sobre o produto produzido, podendo ser apropriados de forma direta ou de forma indireta, em determinado período. Este processo também ocorre a apropriação de todos os custos fixos e variáveis sobre o produto produzido. Sendo assim, os gastos não ligados à produção são excluídos deste método de custeio (CREPALDI, 2010; MEGLIORI, 2012).

Para Bruni (2012), neste método, todos os gastos relativos à produção, inclusive os indiretos, devem ser incorporados ao valor do produto.

Por sua vez, Crepaldi (2010) aponta que o método de custeio por absorção respeita os princípios fundamentais da contabilidade. Este método é utilizado pela legislação comercial e legislação fiscal, conseqüentemente o mais utilizado no Brasil.

### 2.2.2.2 Custeio variável ou direto

No custeio variável ou direto, são alocados ao valor do bem ou serviço produzido somente os valores referentes aos custos variáveis e despesas variáveis, não sendo apropriados ao valor desses bens ou serviços os valores referentes de custos e despesas fixas. Assim não existe um custo total do produto, existindo somente um custo variável do bem ou serviço (SANTOS, *et al.*, 2006).

Salienta Crepaldi (2010) que o método de custeio variável ou direto consiste na separação dos valores gastos na produção de bens ou serviços em gastos fixos e gastos variáveis, em que acabam que por variar em relação ao volume de produção.

### 2.2.2.3 Custeio baseado em atividade (ABC)

O método de custeio baseado em atividade (ABC) tem como característica a apropriação aos bens ou serviços produzidos de todos os custos diretos e indiretos, indiferentes deles serem fixos ou variáveis. Surgiu em época mais recente em relação do avanço de tecnologias e de inúmeras alterações que ocorrem na esfera industrial (SANTOS, *et al.*, 2006).

Conforme Megliorini (2012), neste método de custeio tem como finalidade apropriar os custos indiretos nas atividades relativas à produção de bens ou serviços, em que cada um dos custos indiretos deve estar diretamente relacionado às atividades por meio de recursos aos quais encontram a melhor forma para ocorrer o consumo dos bens aplicados na produção.

## 2.3 PECUÁRIA NO BRASIL

A pecuária no Brasil, teve seu início em meados do século XVI, quando as primeiras cabeças de gado chegaram em terras brasileiras, na capitania de São Vicente, na região Nordeste do Brasil, sendo que esses animais vieram de Cabo Verde (PECUÁRIA NO BRASIL, 2017).

Entretanto, a criação de suínos iniciou-se no Brasil em meados do ano de 1532, trazidos por Martim Afonso de Souza, estes suínos eram descendentes das raças de javalis ibérico e asiáticos, mais especificamente, originários da Índia. Estas raças de



suínos logo se adaptaram ao clima tropical do Brasil, permitindo aos criadores o desenvolvimento de raças próprias para o Brasil (FAGANELLO, 2009).

Foi a partir da década de 1940 que a criação de suínos começou a surgir no estado de Santa Catarina, criando-se assim as primeiras agroindústrias para o beneficiamento de carnes e grãos de cereais. Mas foi algumas décadas posteriores que a produção se tornou em larga escala, oriunda do incentivo que o governo estadual veio a oferecer para o crescimento deste ramo e juntamente com o modelo integrado de produção (FAGANELLO, 2009).

Existente em quase todos os municípios e propriedades rurais do estado de Santa Catarina, considera-se a criação de suínos como um dos principais ramos do setor primário na economia do estado. Sendo assim, para alcançar este patamar, os produtores de suínos passam por inúmeras capacitações para eliminar o seu despreparo e a falta de informações, sendo a pesquisa científica um dos seus principais aliados para buscar cada vez mais a capacitação destes produtores (PEDROZO, 2018).

Além de ser o maior produtor de suínos no Brasil, o estado catarinense é o maior exportador da proteína animal de suínos, produzindo anualmente em torno de 12,5 milhões de suínos para abate industrial, alcançando assim 26% de toda a produção nacional. O estado almeja alcançar até o ano de 2020 uma produção em torno de 14,5 milhões de cabeças de suínos, gerando neste ramo em torno de 65.000 empregos diretos e 145.000 indiretos (PEDROZO, 2018).

No primeiro trimestre de 2019, o número de abates no Brasil aumentou em torno de 5,2% em comparação com o mesmo período do ano anterior, este aumento está ligado a grande procura da carne suína brasileira por países estrangeiros (REUTERS, 2019).

Um fator que tem chamado bastante a atenção para empreendimentos ligados a produção de suínos são os cuidados ambientes que se tornaram pontos importantes para a aprovação e execução desses empreendimentos. Além disso, há a destinação e tratamento dos dejetos oriundos destes animais, para evitar a poluição de qualquer fonte de água. O estado de SC tem grande destaque em relação aos demais estados, por ser o único estado livre da febre aftosa sem vacinação, um marco muito importante, pois assim cresce o número de países interessados nas carnes

produzidas no estado de SC, dentre os principais estão: China, Estados Unidos, Japão, Coréia do Sul e a Índia (PEDROZO, 2018).

## 2.4 OBRIGAÇÕES PERANTE O GOVERNO

Para que ocorra a sua cobrança o tributo, deve estar instituído por meio de alguma norma publicada pelo Governo Federal, Estadual ou Municipal (HAUSER, 2017). Assim, dentre os tributos existentes no Brasil, o produtor rural tende a contribuir com alguns, sendo os respectivos: imposto de renda da pessoa física, imposto sobre a propriedade territorial rural, fundo de assistência ao trabalhador rural.

### 2.4.1 Imposto de renda da pessoa física

O imposto de renda da pessoa física foi instituído pela primeira vez por meio da Lei 4.506, de 30 de novembro de 1964, que dispõe que todas as pessoas físicas que residem ou morem no Brasil e que tiveram recebimentos superiores a 24 salários mínimos são considerados contribuintes do imposto sobre a renda, sem distinção de profissão, sexo, nacionalidade ou idade (BRASIL, 1964).

Entretanto, com o passar dos anos, a Lei de 1964 acabou sendo alterada por outras leis, chegando ao Decreto 9.580, de 22 de novembro de 2018, em que decreta quais os tipos de rendimentos que devem ser tributadas pelo imposto de renda, dos quais são: as pessoas físicas que recebem rendimentos ou proventos de qualquer natureza, ganhos de capital e rendimentos, são contribuintes do imposto de renda (BRASIL, 2018).

Além dos já mencionados acima, o imposto de renda da pessoa física incide sobre ganhos oriundos da posse de bens e pessoas que moram no exterior, mas que tiveram algum rendimento declarado no Brasil. Sendo assim, o imposto é devolvido ao governo brasileiro à medida que estes rendimentos e ganhos de capital forem percebidos pelo fisco (BRASIL, 2018).

Quadro 1 – Alíquotas imposto de renda anual

<b>Faixas (R\$)</b>	<b>Alíquota</b>
Até 22.847,76	Isento
De 22.847,77 até 33.919,80	7,5%
De 33.919,81 até 45.012,60	15,0%
De 45.012,61 até 55.976,16	22,5%
Acima de 55.976,16	27,5%

Fonte: Alvarenga (2019)

A partir do momento que a pessoa física começa a receber qualquer tipo de rendimento, passa a estar suscetível a obrigatoriedade da declaração do imposto de renda, os casos mais comuns no Brasil são as pessoas físicas que receberam rendimentos tributáveis, que seriam as pessoas assalariadas e produtores rurais. Tendo em vista que as pessoas assalariadas são obrigatórias a declarar quando receberem rendimentos superiores a R\$ 28.559,70 e produtores rurais no valor de R\$ 142.789,50, sendo estes valores para rendimentos no ano de 2018 (FOLHAPRESS, 2019).

A cobrança do imposto de renda realiza-se anualmente, visto que, nos casos das pessoas assalariadas, a sua cobrança ocorre na fonte, ou seja, no momento que o empregador realiza o pagamento do salário para o funcionário ou pago em base de outros rendimentos. Assim, em todos os casos, deve ser entregue até o dia 30 de abril do ano subsequente, por meio de uma declaração obrigatória anual, todos os rendimentos que a pessoa física obteve no decorrer do ano ao qual realizará a declaração (PACTUAL, 2019).

Para realizar o cálculo sobre quantos que o contribuinte irá pagar para o governo, deverá saber qual a média do montante que o contribuinte recebeu no período que será declarado, tendo em vista que o percentual mínimo é de 7,5% e o máximo é de 27,5% (PACTUAL, 2019).

A pessoa física que entregará a declaração do imposto de renda deve declarar todos os rendimentos que teve no ano a ser declarado, mas pode realizar algumas deduções, que seria algumas despesas que podem ser abatidas do imposto de renda, das quais são: plano de saúde, filhos, escola, contribuição com previdência privada e contribuição com previdência social (PACTUAL, 2019).

## 2.4.2 Imposto sobre a propriedade territorial rural

O imposto sobre a propriedade territorial rural, que tem como abreviação ITR, foi criada em 19 de dezembro de 1996, por meio da Lei 9.393, tendo a sua obrigatoriedade de forma anual, incidindo sobre a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel fora da zona urbana, ou seja, a propriedade que se encontra na zona rural (BRASIL, 1996).

Há a não incidência de cobrança quanto a propriedade rural, ainda que a parcela de terra seja muito pequena, explorada por uma só pessoa ou por uma família apenas. Destes casos, as pequenas propriedades são consideradas aquelas que tenham até 100 hectares situadas na Amazônia Ocidental e terras pantaneiras ou até 50 hectares na Amazônia Oriental ou Polígonos da Seca e por último até 30 hectares nas demais regiões do Brasil (BRASIL, 1996).

Pode ocorrer a isenção de cobrança do ITR em algumas propriedades rurais, mas, para que ocorra a isenção, as propriedades rurais devem ter algumas características, das quais são as seguintes: (i) o imóvel rural deve ser parte de programa do governo da reforma agrária, mas desde que seja comprovada e autorizada por autoridades competentes e (ii) o conjunto de imóveis de um mesmo proprietário, desde que o imóvel não ultrapasse os limites de extensão territorial estabelecido por lei, além de que o proprietário explore as atividades no imóvel sozinho ou somente com uma família e não podendo ter propriedade em zona urbana (BRASIL, 1996).

O contribuinte que se responsabiliza sobre os cumprimentos perante o ITR é o proprietário do imóvel rural, o titular de domínio útil ou seu possuidor, desde que seja comprovado. Portanto, este contribuinte tem a obrigação de anualmente realizar a entrega Documento de Informação e Atualização Cadastral do ITR – DIAC, tendo em vista que neste documento estará constando todas as informações referentes da propriedade rural, bem como toda alteração que foi realizada, obedecendo a forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal (BRASIL, 1996).



### **2.4.3 Fundo de assistência ao trabalhador rural**

O fundo de assistência ao trabalhador rural, conhecido por meio da sigla FUNRURAL, foi criada a partir da Lei Complementar 11, de 25 de maio de 1971, no qual o FUNRURAL trata-se de uma entidade autárquica, responsável pela execução do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural, denominada PRORURAL (BRASIL, 1971).

O FUNRURAL é subordinado diretamente ao Ministro do Trabalho e Previdência Social, sendo a sua criação necessária para as pessoas que trabalham no meio rural conseguirem, de alguma forma, obter direitos relacionados à Previdência Social e o Ministério do Trabalho e, dessa forma, as pessoas que trabalham no campo tem que exercer de alguma função trabalhista, seja na forma de empregado remunerado ou pessoa autônoma que trabalhe no meio rural, podendo a pessoa autônoma ser sozinha ou que trabalhe juntamente com a sua família (BRASIL, 1971).

Portanto, instituiu-se o FUNRURAL para assegurar direitos aos trabalhadores que exercem função no meio rural, no qual assegura a prestação de benefícios, dos quais são: serviço social, serviço de saúde, auxílio funeral, pensão, aposentadoria por invalidez e aposentadoria por idade (BRASIL, 1971).

Para cobrir o custeio do FUNRURAL, a arrecadação de fundos para a sua execução é oriunda do próprio trabalhador rural, onde emanarão um percentual à ser calculado sobre o valor de todos os produtos rurais que o produtor rural vender, sendo que pode ser pago diretamente pelo produtor quando este industrializar a sua produção e vende-la no comércio varejista ou para consumidor, além de poder ser cobrado o percentual na cooperativa, adquirente ou consignatário no qual compra os produtos que o produtor rural cultiva (BRASIL, 1971).

## **3 MÉTODOS E TÉCNICAS DE PESQUISA**

Esta seção trata dos métodos e técnicas de pesquisa considerando o enquadramento metodológico e os procedimentos de coleta e análise de dados.

A metodologia de pesquisa fundamenta-se em mostrar quais elementos e tipos de instrumentos de pesquisa que utiliza para a coleta de dados, demonstrando assim, como foi realizada a coleta (BEUREN, 2008).

### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Em relação a natureza do objetivo, a pesquisa é exploratória, pois tem como objeto de estudo uma única propriedade rural, a Granja Alfa. Como aponta Severino (2007), a pesquisa exploratória realiza buscar informações sobre o objetivo de estudo e encontrando possíveis manifestações deste objeto.

Quanto a natureza do artigo, pode-se afirmar que é um estudo teórico, considerando-o assim pelo fato de ter fontes bibliográficas de qualidade como base de pesquisa e, além de ser teórico, o estudo tem como natureza prática, visando buscar informações de empírica por meio de amostragens determinadas como fonte de pesquisa (MEZZARROBA; MONTEIRO, 2003).

No que se refere a lógica da pesquisa, trata-se de um estudo dedutivo, pois testa uma teoria já existente, sobre custos, em que, por meio de uma sequência lógica de raciocínio, leva à conclusão (MARCONI; LAKATOS, 2010).

Para a coleta de dados, pode-se afirmar que as informações obtidas advêm de dados secundários. Quanto à estes dados secundários, eles aparecem pelo fato da utilização de fontes já publicadas como meio de pesquisa (BEUREN, 2008).

No que tange a abordagem da pesquisa, o estudo é predominante qualitativo. Mas, podendo ser considerado quantitativo, levando como base o uso de cálculos sobre como ocorre os custos de produção desta propriedade rural. Conforme Beuren (2008), a pesquisa qualitativa destaca informações e análises mais complexas em relação ao objeto de estudo, além de ser utilizada para conhecer a natureza de fenômenos sociais, entretanto, a pesquisa quantitativa utiliza-se de meios estatísticos para alcançar resultados, seja na coleta e tratamento dos dados.

Trata-se de um estudo aplicado, pois gera conhecimento a partir de uma única pergunta de pesquisa, qual seja: quais os principais auxílios que a contabilidade traz para um produtor rural na criação de suínos no município de Rio Fortuna, tendo em vista que este tipo de pesquisa tem como característica o interesse prático e intenciona-se a produzir conhecimentos e resultados que possam solucionar problemas reais (MARCONI; LAKATOS, 2015).

Os procedimentos técnicos utilizados são: pesquisa bibliográfica e estudo de caso, nos quais se tem como base materiais já publicados anteriormente, como livros

e artigos científicos, aplicando-se a pesquisa em um caso isolado, assim analisando mais profundamente (SEVERINO, 2007).

Para a execução da pesquisa, foram utilizados os seguintes instrumentos de coleta de dados: entrevista semiestruturada, técnica da observação e quadro comparativo demonstrando os custos, sendo os instrumentos de coleta de dados, conjunto de processos para obtenção de resultados (MARCONI; LAKATOS, 2010).

### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

A primeira etapa da pesquisa foi dedicada para a busca de conhecimento sobre o tema proposto, para, após isso, iniciar as pesquisas da constituição do referencial teórico, tendo como base de pesquisa livros e artigos da área.

Em seguida, foi realizado um questionamento junto ao proprietário da empresa rural, para conhecer como ocorre a administração da propriedade. Após este questionamento, foi realizada a coleta de dados sobre a história da propriedade rural, desde seu fundamento até os dias atuais.

Logo após, foi realizado juntamente com o proprietário da propriedade rural, coleta de dados do ano de 2018, levantando assim os custos aplicados diretamente a produção de suínos gordos, em que, com estes dados organizados, foram realizadas as avaliações e análises para averiguar o real custo do quilograma do suíno no ano.

## 4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Essa seção trata dos resultados da pesquisa, abordando a caracterização do objeto de estudo, a análise e discussão dos resultados e visão sistêmica do caso.

### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO<sup>3</sup>

A Granja Alfa, onde realiza-se o estudo, situa-se no sul do estado de Santa Catarina, no interior do município de Rio Fortuna, com início de seu funcionamento em meados do ano de 1996 com o intuito de conseguir a geração de uma renda extra.

---

<sup>3</sup> As informações contidas nessa seção têm como fonte entrevista informal com o proprietário e observações durante o período de estágio.

Ademais, os proprietários foram os pioneiros em seu município neste tipo de atividade, sendo que os mesmos já exerciam outras atividades ligadas com o ramo rural, como, por exemplo, o manejo de gado de leite e plantações de milho.

Em seu início, a propriedade produzia somente suínos de engorda, mas, com o passar dos anos, observou-se uma demanda para demais tipos de suínos, e, por essa razão, passou-se para além da engorda a criação de matrizes, que seriam leitoas que parem leitões, produzindo assim os suínos desde filhotes até o ponto de estarem aptos para irem para o abate. Atualmente, possuía uma área total de 6.278,77 m<sup>2</sup> e área construída de 2.242 m<sup>2</sup>, na qual possui espaço para uma produção anual de 150 matrizes, 600 filhotes e 1920 suínos gordos, que seriam os que são destinados ao abate.

Quando foi fundada a granja trabalhava de forma integralizada, a propriedade atuava como terceirizada de outra empresa, se tornando totalmente dependente destas empresas, sendo que nestes casos todos os insumos e a produção eram obrigados a ser comprado e vendido para esta empresa. Após o ano de 2010, a Granja Alfa passou a trabalhar de forma autônoma, sendo assim, integrante do livre comércio, onde a compra de insumos e venda dos suínos pode ser realizada para qualquer empresa.

No ano de 2016, um dos proprietários passou todo o comando de sua propriedade para seu filho, Sr. Alfa, o qual atua na administração e produção da Granja Alfa até os dias atuais. Como se trata de uma propriedade de pequeno porte, não possui funcionários e os trabalhos rotineiros da granja em maioria das vezes são realizados pelo proprietário sozinho, mas, em alguns casos, quando a demanda necessita de mais pessoas, sua mãe o auxilia.

O proprietário atual possui graduação em Agronomia, curso que agrega um auxílio importante em seu dia a dia, compreendendo quais as melhores técnicas para conseguir o melhor resultado possível para a sua produção.

Como esta propriedade não possui contabilidade e nem registro na Junta Comercial, trata-se de um proprietário rural autônomo, dessa forma, todos os controles de entrada e saída de notas, que seriam referentes às compras de insumos e vendas de suínos, são realizados pelo próprio proprietário.



## 4.2 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Conforme entrevista realizada com o proprietário, o mesmo salientou que utiliza um sistema de *software* para controle de entrada de insumos, remédios e despesas gerais, todos necessários para funcionamento da propriedade rural, além disso utiliza o sistema para controlar as vendas e contas pagas.

Entretanto conforme o proprietário esclareceu, como se trata de um *software* antigo, o mesmo encontra-se desatualizado e portanto, não gera relatórios de produção e custo da produção, usado apenas para lançamentos de entradas de insumos e saídas de produtos vendidos.

Sendo assim, foi utilizada a criação de suínos gordos do ano de 2018 como base de estudo para saber qual foi o custo de produção de cada quilo de suíno, tendo como base os dados fornecidos do *software* do proprietário.

### 4.2.1 Critério de rateio

Dentre os critérios de rateio existentes na contabilidade, o rateio por absorção foi o critério no qual se melhor adequou a este estudo. Isto porque considerou todos os custos e despesas fixas e variáveis que foram alocados no produto, para assim ocorrer a mensuração de qual foi o valor gasto para a produção de cada quilo de suíno gordo no ano de 2018.

Tabela 1 – Rateio dos insumos utilizados no ano de 2018

	<b>Crescimento</b>	<b>Terminação</b>
<b>Produto</b>	<b>Quan. Kg</b>	<b>Quan. Kg</b>
Milho	620	650
Soja	250	200
Farelo de Arroz	100	125
Sequestrante	0,5	0,5
Núcleo	25	25

Fonte: Dados da pesquisa, 2019

Tendo em vista que a propriedade rural utilizada como base para este estudo produz demais suínos, além dos suínos gordos para abate, teve que ser realizado o

rateio dos insumos para averiguar qual a quantidade foi apropriada pelos suínos gordos.

Para realizar o rateio, foi utilizado como base os núcleos, sendo núcleo uma mistura de vitaminas, minerais e promotor de crescimento para auxiliar no desenvolvimento de ganho de peso de suínos, para chegar ao peso ideal em um período de tempo menor, onde este núcleo é específico para suínos gordos, onde conforme a tabela 1, para cada 25 kg de núcleo para terminação, é consumido respectivamente: 650kg de milho, 200 kg de soja, 125 kg de farelo de arroz e 0,5 kg de sequestrante. Além deste do núcleo de terminação é consumida o núcleo de engorda, o qual para cada 25 kg de núcleo, consome-se respectivamente: 620 kg de milho, 250 kg de soja, 100 kg de farelo de arroz e 0,5 kg de sequestrante.

#### 4.2.2 Custos variáveis

Esta seção trata dos custos variáveis ocorridos no ano de 2018, sendo considerado custos variáveis aqueles que variam proporcionalmente ao nível de produção.

Tabela 2 – Quantidade de núcleo para crescimento utilizado no ano de 2018

<b>Núcleo Crescimento</b>			
<b>Período</b>	<b>Quantidade kg</b>	<b>Valor Total (R\$)</b>	<b>Valor kg (R\$)</b>
Janeiro	500	1.560,00	3,12
Fevereiro	500	1.732,00	3,46
Março	500	1.732,00	3,46
Abril	250	866,00	3,46
Maio	-	-	-
Junho	500	1.732,00	3,46
Julho	500	1.732,00	3,46
Agosto	-	-	-
Setembro	500	1.732,00	3,46
Outubro	500	1.732,00	3,46
Novembro	-	-	-
Dezembro	500	1.732,00	3,46
<b>Total</b>	<b>4.250</b>	<b>14.550,00</b>	<b>3,42</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Conforme mostra a tabela 2, o núcleo de crescimento é um dos insumos necessários para a criação de suínos, pois o núcleo de crescimento utilizado no ano

de 2018 foi de 4.250 quilos com um valor unitário em média de R\$ 3,42 por quilo, gerando um valor total de compra de R\$ 14.550,00.

Tabela 3 – Quantidade de núcleo para terminação utilizado no ano de 2019

<b>Núcleo Terminação</b>			
<b>Período</b>	<b>Quantidade kg</b>	<b>Valor Total (R\$)</b>	<b>Valor kg (R\$)</b>
Janeiro	-	-	-
Fevereiro	500	1.468,00	2,94
Março	-	-	-
Abril	250	734,00	2,94
Maio	-	-	-
Junho	500	1.468,00	2,94
Julho	-	-	-
Agosto	-	-	-
Setembro	500	1.468,00	2,94
Outubro	250	734,00	2,94
Novembro	-	-	-
Dezembro	500	1.468,00	2,94
<b>Total</b>	<b>2.500</b>	<b>7.340,00</b>	<b>2,94</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Os dados apresentados pela tabela 3 mostra o núcleo de terminação, em que, no ano de 2018, utilizou-se 2.500 quilos, com um valor unitário de R\$ 2,94 por quilo, totalizando a compra no ano de 2018 de R\$ 7.340,00.

Tabela 4 – Farelo de arroz utilizado no ano de 2018

<b>Período</b>	<b>Quantidade kg</b>	<b>Valor Total (R\$)</b>	<b>Valor kg (R\$)</b>
Janeiro	6.000	2.760,00	0,46
Fevereiro	4.500	2.130,00	0,47
Março	4.500	2.190,00	0,49
Abril	3.000	1.500,00	0,50
Maio	3.000	1.590,00	0,53
Junho	4.500	2.610,00	0,58
Julho	3.000	1.740,00	0,58
Agosto	4.500	2.640,00	0,59
Setembro	3.000	1.920,00	0,64
Outubro	3.000	1.920,00	0,64
Novembro	4.500	2.880,00	0,64
Dezembro	3.250	2.080,00	0,64

<b>Período</b>	<b>Quantidade kg</b>	<b>Valor Total (R\$)</b>	<b>Valor kg (R\$)</b>
<b>Total</b>	<b>46.750</b>	<b>25.960,00</b>	<b>0,56</b>
<b>Total Engorda</b>	<b>29.500</b>	<b>16.381,18</b>	<b>0,56</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Na tabela 4, é demonstrado a quantidade total de farelo de arroz adquirido no ano de 2018. Entretanto, os dados passados pelo *software* do proprietário demonstram toda a quantidade de farelo de arroz adquirida para a propriedade rural, não somente a utilizada pela engorda. Sendo assim, para realizar o rateio foi utilizado, a quantidade de núcleo consumida pela engorda de suínos, sendo que, para cada 50 quilos de núcleo é utilizado 225 quilos de farelo de arroz. Com isso, notou-se que no ano de 2018 a engorda utilizou 29.500 quilos a um preço médio de R\$ 0,56, totalizando a compra em R\$ 16.381,18.

Tabela 5 – Milho utilizado no ano de 2018

<b>Data</b>	<b>Quantidade kg</b>	<b>Valor Total (R\$)</b>	<b>Valor kg (R\$)</b>
Janeiro	36.380	21.065,66	0,58
Fevereiro	20.530	12.660,15	0,62
Março	17.250	12.852,00	0,75
Abril	11.200	8.493,33	0,76
Maio	31.870	24.603,33	0,77
Junho	13.730	10.984,00	0,80
Julho	38.070	27.975,90	0,73
Agosto	29.620	22.571,91	0,76
Setembro	-	-	-
Outubro	28.120	20.056,90	0,71
Novembro	23.570	16.184,99	0,69
Dezembro	22.170	15.131,31	0,68
<b>Total</b>	<b>272.510</b>	<b>192.579,48</b>	<b>0,71</b>
<b>Total Engorda</b>	<b>170.400</b>	<b>120.419,59</b>	<b>0,71</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Conforme consta na tabela 5, os dados do proprietário demonstram o total de milho adquirido no ano de 2018 para toda a propriedade rural, sendo necessário realizar o rateio para definir a quantidade utilizada pela engorda. Tendo considerado como base de rateio a quantidade de milho para cada 50 quilos de núcleo, foi utilizado assim 170.400 quilos do total adquirido, multiplicando pelo valor médio do quilo de R\$

0,71, chegando ao total de R\$ 120.419,59 de milho consumido pela engorda no ano de 2019.

Tabela 6 – Soja utilizada no ano de 2018

<b>Período</b>	<b>Quantidade kg</b>	<b>Valor Total (R\$)</b>	<b>Valor kg (R\$)</b>
Janeiro	10.530	13.057,20	1,24
Fevereiro	-	-	-
Março	9.830	14.302,65	1,46
Abril	10.460	15.585,40	1,49
Maio	-	-	-
Junho	7.710	12.810,30	1,66
Julho	6.020	9.571,80	1,59
Agosto	14.030	21.927,17	1,56
Setembro	-	-	-
Outubro	8.310	12.838,95	1,55
Novembro	10.460	14.957,80	1,43
Dezembro	7.770	10.878,00	1,40
<b>Total</b>	<b>85.120</b>	<b>125.929,27</b>	<b>1,48</b>
<b>Total Engorda</b>	<b>62.500</b>	<b>92.464,51</b>	<b>1,48</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

A soja é mais um dos insumos necessários para a produção do suíno gordo, conforme os dados apresentados na tabela 6. Após a realização do rateio, em que, para cada 50 quilos de núcleo são necessários 450 quilos de soja, chega-se ao valor de 62.500 quilos consumidos pela engorda, multiplicado pelo preço médio unitário de R\$ 1,48 do ano de 2018, o valor total consumido pela engorda no ano de 2018 foi de R\$ 92.464,51.

Tabela 7 – Quantidade de leitões necessários para a engorda

<b>Período</b>	<b>Quantidade Leitões</b>	<b>Quantidade kg</b>	<b>Valor kg (R\$)</b>	<b>Valor Total (R\$)</b>
Janeiro	68	1.564	5,10	7.976,40
Fevereiro	65	1.495	5,10	7.624,50
Março	147	3.381	4,90	16.566,90
Abril	181	4.163	4,76	19.815,88
Maio	76	1.748	4,76	8.320,48
Junho	84	1.932	4,76	9.196,32
Julho	117	2.691	4,76	12.809,16
Agosto	181	4.163	4,76	19.815,88
Setembro	184	4.232	5,00	21.160,00

Outubro	112	2.576	5,20	13.395,20
Novembro	81	1.863	5,20	9.687,60
Dezembro	225	5.175	5,36	27.738,00
<b>Total</b>	<b>1.521</b>	<b>34.983</b>	<b>4,98</b>	<b>174.106,32</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Para se tornar um suíno gordo, antes ele passa pela etapa de leitão, que seria a fase de transição entre o nascimento e peso ideal para ir para engorda, sendo considerado o peso ideal de 23 quilos. Conforme mostra os dados da tabela 7, fornecidos pelo proprietário no ano de 2018, adentraram para a engorda 1.521 leitões, totalizando assim 34.983 quilos, em que o preço médio do leitão no ano de 2018 foi de R\$ 4,98, houve um custo com leitões de R\$ 174.106,32.

#### 4.2.3 Custos e despesas fixas

Nesta seção, apresenta-se os custos e despesas fixas ocorridos na propriedade rural no ano de 2018, sendo estes insumos necessários para a produção, mas que não variam em relação da quantidade produzida.

Tabela 8 – Energia elétrica utilizada no ano de 2018

<b>Período</b>	<b>Valor (R\$)</b>
Janeiro	1.049,50
Fevereiro	1.046,64
Março	1.161,60
Abril	971,46
Maio	946,71
Junho	1.179,66
Julho	1.722,23
Agosto	1.976,50
Setembro	1.628,13
Outubro	1.570,27
Novembro	1.930,73
Dezembro	1.350,85
<b>Total</b>	<b>16.534,28</b>
<b>Total</b>	<b>10.338,85</b>
<b>Engorda</b>	

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Conforme mostra a tabela 8, a propriedade consumiu R\$ 16.534,28 de energia elétrica no ano de 2018, mas, como a propriedade rural não tem como mensurar a

quantidade de energia que utiliza em cada setor, foi utilizado como rateio o milho consumido pela engorda, chegando ao percentual de 62,53%, sendo este percentual utilizado na engorda. Ao multiplicar o 62,53% pelo total de energia utilizada no ano de 2018, chegou-se ao valor de R\$ 10.338,85, este consumido pela engorda.

Tabela 9 – Combustível e manutenção com caminhão no ano de 2018

	<b>Combustível Manutenção</b>	
<b>Período</b>	<b>Valor (R\$)</b>	<b>Valor (R\$)</b>
Janeiro	752,03	20,00
Fevereiro	692,21	1.350,00
Março	742,93	363,80
Abril	608,85	97,00
Maio	863,35	-
Junho	-	-
Julho	754,99	-
Agosto	767,22	40,00
Setembro	733,42	-
Outubro	886,02	15,00
Novembro	688,96	150,00
Dezembro	605,87	450,00
<b>Total</b>	<b>8.095,85</b>	<b>2.485,80</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

A propriedade rural possui um caminhão para a coleta de soro de leite, provenientes da região onde a propriedade rural está situada. O soro de leite é utilizado como um insumo muito importante, pois, em sua ausência, seria necessário dobrar a quantidade dos outros insumos na alimentação dos suínos, sendo uma grande aposta pelo fato de este insumo ser gratuito, gerando despesas para a propriedade rural apenas com a sua coleta. Os gastos com o caminhão no ano de 2018, conforme apresentado na tabela 9 foram de R\$ 8.095,85 com combustível e R\$2.485,80 com manutenção do caminhão, totalizando um gasto total de 10.581,65 no ano de 2018.

Tabela 10 – Manutenção em geral no ano de 2018

<b>Período</b>	<b>Valor</b>
Março	R\$ 1.600,00

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.



No mês de março de 2018, a propriedade rural gastou R\$ 1.600,00 com manutenção preventiva do espaço em que ficam alocados os suínos para engorda, conforme mostra a tabela 10.

Tabela 11 – Remédios utilizados no ano de 2018

<b>Tipo</b>	<b>Quantidade</b>	<b>Valor Total (R\$)</b>
Clamoxil	76	2.758,72
Sequestrante	135	1.485,00
Doxifin	50	8.670,00
Tiamulina	15	2.950,00
<b>Total</b>		<b>15.863,72</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

No ano de 2018, a propriedade rural gastou R\$ 15.863,72 com remédios, conforme a tabela 11, sendo estes remédios necessários, levando em consideração a criação de seres vivos. Por isso, estes remédios atuam na prevenção e combate de determinadas doenças que podem vir a matar o suíno.

Tabela 12 – Salários pagos no ano de 2018

<b>Período</b>	<b>Valor (R\$)</b>
Janeiro	2.000,00
Fevereiro	2.000,00
Março	2.000,00
Abril	2.000,00
Maior	2.000,00
Junho	2.000,00
Julho	2.000,00
Agosto	2.000,00
Setembro	2.000,00
Outubro	2.000,00
Novembro	2.000,00
Dezembro	2.000,00
<b>Total</b>	<b>24.000,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

A propriedade rural não possui funcionários, de modo que o trabalho é realizado totalmente pelo proprietário. Assim, o mesmo explicou que retira um valor mensal de R\$ 2.000,00 para suas despesas pessoais, totalizando assim, como mostra a tabela 12, um valor total com salários no ano de 2018 de R\$ 24.000,00.

Tabela 13 – Outras despesas gastas no ano de 2018

<b>Período</b>	<b>Valor</b>
Janeiro	500,00
Fevereiro	500,00
Março	500,00
Abril	500,00
Maio	500,00
Junho	500,00
Julho	500,00
Agosto	500,00
Setembro	500,00
Outubro	500,00
Novembro	500,00
Dezembro	500,00
<b>Total</b>	<b>6.000,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Como mostra a tabela 13, no ano de 2018 a propriedade rural gastou R\$ 6.000,00 para suprir outras despesas, em que, ao conversar com o proprietário esses gastos, seriam referentes a impostos e encargos pagos pelo mesmo.

#### 4.2.3 Resultado do período do ano de 2018

Nesta seção, apresenta-se o consolidado de todos os custos variáveis e custos e despesas necessários para a produção ocorrida no ano de 2018.

Tabela 14 – Vendas realizadas no ano de 2018

<b>Período</b>	<b>Quantidade kg</b>	<b>Valor Total (R\$)</b>	<b>Valor kg (R\$)</b>
Janeiro	-	-	-
Fevereiro	13.370	40.529,00	3,03
Março	4.410	12.299,92	2,79
Abril	17.380	46.499,00	2,68
Maio	13.777,8	35.784,28	2,60
Junho	11.778,54	36.147,33	3,07
Julho	7.882,93	22.072,20	2,80
Agosto	14.878,56	46.966,70	3,16
Setembro	12.526,83	42.952,20	3,43
Outubro	10.952,2	38.332,70	3,50
Novembro	11.093,66	41.435,91	3,74
Dezembro	12.425,98	47.218,72	3,80
<b>Total</b>	<b>130.476,5</b>	<b>410.237,96</b>	<b>3,14</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

As vendas no ano de 2018 tiveram uma grande variação, como mostra a tabela 14, em que o valor do quilo variou de R\$ 2,68 até R\$ 3,80, atingindo a média de R\$ 3,14 no ano. Já a quantidade de quilos vendida no ano foi de 130.476,5 quilos, acumulando montante de R\$ 410.237,96 de receitas de vendas no ano de 2018.

Tabela 15 – Demonstrativo da receita de vendas e custos do ano de 2018

	<b>Valor Total (R\$)</b>	<b>Quantidade Vendida (kg)</b>	<b>Valor por kg (R\$)</b>
<b>Receita de Vendas</b>	<b>410.237,96</b>	<b>130.476,50</b>	<b>3,14</b>
<b>Custos Variáveis</b>	<b>(425.261,60)</b>	<b>130.476,50</b>	<b>(3,26)</b>
Farelo de Arroz	(16.381,18)	130.476,50	(0,13)
Milho	(120.419,59)	130.476,50	(0,92)
Soja	(92.464,51)	130.476,50	(0,71)
Núcleo Crescimento	(14.550,00)	130.476,50	(0,11)
Núcleo Terminação	(7.340,00)	130.476,50	(0,06)
Leitões	(174.106,32)	130.476,50	(1,33)
<b>Custos e Despesas Fixos</b>	<b>(68.384,22)</b>	<b>130.476,50</b>	<b>(0,52)</b>
Energia	(10.338,85)	130.476,50	(0,08)
Combustível	(8.095,85)	130.476,50	(0,06)
Manutenção Caminhão	(2.485,80)	130.476,50	(0,02)
Manutenção em Geral	(1.600,00)	130.476,50	(0,01)
Clamoxil	(2.758,72)	130.476,50	(0,02)
Sequestrante	(1.485,00)	130.476,50	(0,01)
Doxifin	(8.670,00)	130.476,50	(0,07)
Tiamulina	(2.950,00)	130.476,50	(0,02)
Salários	(24.000,00)	130.476,50	(0,18)
Outras Despesas	(6.000,00)	130.476,50	(0,05)
<b>Total dos custos</b>	<b>(493.645,83)</b>	<b>130.476,50</b>	<b>(3,78)</b>
<b>Prejuízo do Período</b>	<b>(83.407,87)</b>	<b>130.476,50</b>	<b>(0,64)</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Os valores expressos em toda a tabela 15 são oriundos das demais tabelas apresentadas antes desta, na qual ficou um demonstrativo para a melhor visualização das vendas e todos os custos e despesas ocorridos no ano de 2018.

Na coluna Valor por kg (R\$) da tabela 15, destaca-se qual o valor que cada produto atribui para a formação do preço final do quilo. Para chegar este valor, é feito a divisão do valor gasto (R\$) com o produto pela quantidade de quilos de suíno gordo vendido no ano de 2018. Pegando como exemplo o valor gasto no ano de 2018 com farelo de arroz, que foi de R\$ 16.381,18, para produzir 130.476,5 quilos de suíno, chegando na seguinte fórmula:  $16.381,18/130.476,5 = R\$0,13/\text{kg}$  produzido.

Conforme apresenta a tabela 15, a receita de vendas no ano de 2018 foi de R\$ 410.237,96, com a venda de 130.476,50 quilos de suíno gordo, gerando uma média de R\$ 3,14 por quilo vendido. Entretanto, para a produção desta quantidade vendida, foram necessários R\$ 493.645,83, com uma média de R\$ 3,78 por quilo, dando uma diferença de R\$ 0,64 por quilo vendido totalizando em um prejuízo de R\$ 83.407,87 por quilo de suíno gordo vendido.

#### 4.3 VISÃO SISTÊMICA APLICADA AO CASO

A contabilidade vem se destacando cada vez mais nos últimos anos, alimentando mais o mercado com informações de grande relevância, considerando que, dentro da empresa, traz informações importantes tanto para os gerentes, setor financeiro e administrativo, visando a importância que do papel do contador ganha dentro das empresas.

Neste enredo, aprofundou-se um ramo da contabilidade, que é a de custos, trazendo as suas principais ramificações e como ocorre a sua aplicação, com base em conceitos mais atualizados. Sendo a contabilidade de custos utilizada para mensurar os gastos ocorridos dentro da empresa e suas corretas alocações de gastos, na qual, com seus resultados, traz informações de suma importância para os gerentes e administradores da empresa.

Relacionando a contabilidade de custos com a área rural, percebe-se que nos dias atuais poucos produtores rurais utilizam métodos da contabilidade para a gestão de seus negócios. Visando que os métodos de custeios existentes na contabilidade de custos, na maioria das vezes, não são utilizados nas propriedades rurais, leva-se em conta que a maioria dos produtores não tem um controle eficaz de quais os custos ocorridos em suas propriedades, e, conseqüentemente, deixa assim de saber qual o lucro ou prejuízo a sua propriedade está gerando.

### 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o passar dos anos, a produção de suínos vem ganhando cada vez mais um papel de destaque na economia do país, pelo expressivo aumento do consumo de

carne suína, tanto no mercado interno quanto no externo, além de gerar cada vez mais empregos e ajudar a girar a economia do país.

Sendo assim, esta seção trata das considerações finais pertinentes ao estudo aplicado juntamente com a Granja Alfa, referente a quais auxílios a contabilidade pode trazer para a propriedade rural em estudo referente a mensuração dos gastos presentes na produção de suínos. Ademais, vale destacar que o estudo aplicado teve como base os dados apresentados pelo gestor da propriedade rural entre os meses de janeiro a dezembro de 2018.

Considerando o primeiro objetivo específico, foi alcançado por meio da literatura utilizada como base para elaboração do presente estudo, pois, por intermédio dela, pode-se evidenciar as principais obrigações que a propriedade rural tem perante ao governo, quais as terminologias da área de custos devem ser aplicadas para chegar ao resultado ideal e como a contabilidade pode ajudar na gestão da propriedade rural.

Entretanto, neste caso, o gestor da propriedade rural não tinha entendimento e nem possuía base teórica sobre como se realizava a mensuração dos custos para averiguar se sua propriedade rural estava gerando prejuízo ou lucro no período no qual foi realizado o estudo. O gestor somente possuía controle referente às notas de entrada de insumos e vendas ocorridos no período analisado.

Com os dados apresentados pelo gestor, partiu-se para a explanação do segundo objetivo específico, onde foi realizada a elaboração de planilhas para alocar os devidos gastos da propriedade rural com a engorda de suínos para abate, pois os dados repassados pelo gestor apresentavam os gastos presentes com toda a propriedade rural, tendo em vista que a propriedade rural não realiza somente a engorda de suínos para abate. Sendo assim, os gastos ocorridos na propriedade rural foram divididos em: custos variáveis e custos e despesas fixas.

Após a devida alocação dos gastos que a propriedade rural efetuou com a engorda de suínos, foi elaborada uma planilha em que demonstra a participação (em reais) que cada insumo, custo ou despesa agregou em cada quilo de suíno produzido no ano de 2018.

Constatando os dados apresentados, verificou-se que a propriedade rural vendeu o quilo do suíno por uma média de R\$ 3,14. Entretanto, para produzir este mesmo quilo vendido, a propriedade rural teve que desembolsar R\$ 3,78, gerando

assim um prejuízo de R\$ 0,64 para cada quilo de suíno produzido no ano de 2018, sendo que os insumos que mais consumiram recursos financeiros da propriedade rural foram: leitões com o valor de R\$ 1,33 por quilo produzido, milho no valor de R\$ 0,92 por quilo produzido e soja com o valor de R\$ 0,71 por quilo produzido.

Com a aplicação da contabilidade de custos na alocação de recursos da propriedade rural, após a elaboração da planilha, o gestor passou a visualizar como ocorreu a participação de cada insumo na produção de cada quilo de suíno gordo, assim gerando dados a ele, que podem auxiliá-lo na sua gestão e possíveis tomadas de decisões em sua propriedade rural.

A propriedade rural obteve um prejuízo consideravelmente alto, sendo este prejuízo ligado a grande recessão na exportação que a carne suína teve no ano de 2018, assim saturando o mercado interno, obrigando a maioria dos produtores a venderem o quilo do suíno a um preço mais inferior.

Conforme o objetivo específico (iii), apresentado no início deste trabalho, a contabilidade é um ramo que, no decorrer dos anos, apresentou elevada importância dentro das empresas, pelo fato de auxiliar com os dados apresentados pela contabilidade, ajudando na gestão da empresa. No estudo aplicado junto a propriedade rural em questão, pode-se identificar que, a falta de relatórios contábeis ajudaria em grande proporção a gestão da propriedade rural, pelo fato que, com esses relatórios, o gestor poderia compreender em que aspectos a propriedade rural estava causando prejuízo, para assim de alguma forma tentar melhorar os resultados.

Com o resultado alcançado através da pesquisa, o gestor constatou que a contabilidade é uma peça de grande auxílio no dia a dia de sua propriedade rural, considerando os inúmeros resultados que a contabilidade pode vir a trazer para a propriedade rural e, conseqüentemente, agregando conhecimento para o gestor no processo de tomadas de decisões e na própria gestão da empresa.

Como exposto no objetivo geral deste trabalho, os principais auxílios que a contabilidade pode vir a trazer a um produtor rural na criação de suínos está diretamente ligado no fato de como a contabilidade pode vir a ajudar o gestor da granja nas rotinas diárias. Sendo que o ramo da contabilidade que trará resultados mais importantes, seria o ramo de custos, pois, deste modo, o gestor compreenderá de que forma cada valor gasto na propriedade rural está sendo aplicado, mostrando o valor exato que cada setor está consumindo os recursos da propriedade rural.

O estudo se faz de grande valia, pois, a partir do relato do gestor, havia conhecimento do mesmo que a propriedade rural, no período em estudo, estava gerando prejuízo. Entretanto, não tinha entendimento do valor exato do prejuízo. Com a apresentação das tabelas, o gestor pode verificar saber o valor mais exato do prejuízo que estava ocorrendo com sua propriedade rural.

A propriedade rural, conforme relato do gestor, utiliza um *software* desatualizado, no qual demonstra resultados inconsistentes, o que acarretava em relatórios inseguros para tomadas de decisões. Partindo disto, recomendou-se ao gestor a busca e implantação de um *software* atualizado, que poderia ser utilizado para controle da propriedade rural e que disponibilizaria resultados com valores fidedignos e, assim, o gestor poderá utilizar como base para as suas decisões.

Futuras pesquisas e estudos podem continuar na propriedade rural, abrangendo os demais setores da propriedade rural que não fizeram parte deste estudo. A partir da geração desses dados, o gestor teria resultados importantes para que o mesmo saiba quais setores estão consumindo mais recursos, visando a elaboração de estratégias para a diminuição deles.

## REFERÊNCIAS

ABCS. **Cenário da suinocultura é desafiador, mas expectativa é de melhora.** 2018. Disponível em: <http://abcs.org.br/informativo-abcs/2564-cenario-da-suinocultura-e-desafiador-mas-expectativa-e-de-melhora>. Acesso em: 26 fev. 2019.

ALVARENGA, Darlan. **IR 2019: entenda como são calculados o imposto e a restituição.** 2019. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/imposto-de-renda/2019/noticia/2019/04/12/ir-2019-entenda-como-e-calculado-o-imposto-e-a-restituicao.ghtml>. Acesso em: 26 out. 2019.

ARRUDA, Leila Lucia; SANTOS, Celso José. **Contabilidade rural.** Curitiba: Intersaberes, 2017. (Série Gestão Financeira).

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BRASIL. **Lei nº 4506, de 30 de novembro de 1964.** Dispõe sobre o imposto que recai sobre as rendas e proventos de qualquer natureza. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L4506.htm#art90](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4506.htm#art90). Acesso em: 30 jun. 2019.

BRASIL. **Lei complementar nº 11, de 25 de maio de 1971.** Institui o programa de assistência ao trabalhador rural, e dá outras providências. Disponível em:



[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp11.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp11.htm). Acesso em: 30 jun. 2019.

BRASIL. **Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996**. Dispõe sobre o imposto sobre a propriedade territorial rural - Itr, sobre pagamento da dívida representada por títulos da dívida agrária e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9393.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9393.htm). Acesso em: 28 jun. 2019.

BRASIL. **Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018**. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm). Acesso em: 30 jun. 2019.

BRUNI, Adriano Leal. **A administração de custos, preços e lucros**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2012. (Série desvendando as finanças, v.5).

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade rural: uma abordagem decisorial**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

FAGANELLO, Eliane. **A história do porco**. 2009. Disponível em: <http://www.suinculturaindustrial.com.br/imprensa/a-historia-do-porco/20091117-135856-t091>. Acesso em: 05 jun. 2019.

FERREIRA, José Antônio Stark. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

FOLHAPRESS. **Quem deve declarar o imposto de renda em 2019**. Disponível em: <https://www.valor.com.br/financas/6145667/quem-deve-declarar-o-imposto-de-renda-em-2019>. Acesso em: 30 jun. 2019.

HAUSER, Paolla. **Contabilidade tributária: dos conceitos à aplicação**. Curitiba: Intersaberes, 2017.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARCONI, Marina de Andrade. **Técnicas de pesquisa: planejamento, elaboração, análise e interpretação de dados**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MARION, José Carlos. **Contabilidade rural: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos**. São Paulo: Makron Books, 2001.

MEGLIORINI, Evandir. **Gestão de custos**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2012.

MEZZARROBA, Orides; MONTEIRO, Cláudia Servilha. **Manual de metodologia da pesquisa no direito**. São Paulo: Saraiva, 2003.

PACHECO, José Wagner; YAMANAKA, Hélio Tadashi. **Guia técnico ambiental de abates (bovino e suíno)**. São Paulo: Cetesb, 2006.

PACTUAL, Btg. **Tudo sobre imposto de renda (IR)**: o que é, como funciona e como declarar. Disponível em: <https://www.btgpactualdigital.com/blog/imposto/tudo-sobre-imposto-de-renda>. Acesso em: 30 jun. 2019.

PECUÁRIA NO BRASIL – 2017. Disponível em: <http://procreare.com.br/pecuaria-no-brasil/> Acesso em: 05 jun. 2019.

PEDROZO, José Zeferino. **Um setor de prestígio**: por José Zeferino Pedrozo. 2018. Disponível em: <http://www.suinoindustrail.com.br/imprensa/um-setor-de-prestigio-por-jose-zeferino-pedrozo/20181004-111248-f479>. Acesso em: 09 jun. 2019.

REUTERS. **Abates de suínos no Brasil sobem 5,2% no primeiro trimestre**. 2019. Disponível em: <http://www1.folha.uol.com.br/mercado/2019/05/abates-de-suinos-no-brasil-sobem-52-no-primeiro-trimestre.shtml>. Acesso em: 09 jun. 2019.

SANTOS, José Luiz dos *et al.* **Fundamentos de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2006.

SANTOS, Katia Valéria; PALAMIN, Michele Karine. A relevância da contabilidade para agroindústria. **Revista Empreenda Unitoledo**, Araçatuba, v. 2, n. 1, p.131-148, fev./jun. 2018. Disponível em: <http://www.ojs.toledo.br/index.php/gestaoetecnologia/article/view/2805>. Acesso em: 22 fev. 2019.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 23. ed. rev. e atual. São Paulo: Cortez, 2007.

SILVA, Roni Antônio Garcia da. **Administração rural**: teoria e prática. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2013.

# PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO RAMO HORTIFRUTIGRANJEIRO

Amabile Damásio Martin<sup>1</sup>

Jessica Lima Cardoso<sup>2</sup>

Fernando Pacheco<sup>3</sup>

**Resumo:** O planejamento tributário, o qual é uma ferramenta da contabilidade tributária, vem sendo um mecanismo de gestão empresarial muito utilizado pelas organizações para diminuir as altas cargas tributárias, reduzindo os custos das empresas. Neste sentido, o objetivo geral da pesquisa é: apresentar a melhor opção de regime tributário para a empresa Hortifrúti Beta. Para alcançar o objetivo geral têm-se como objetivos específicos os seguintes: identificar os conceitos e definições do planejamento tributário; identificar o regime tributário utilizado pela empresa Hortifrúti Beta atualmente; levantar dados da empresa Hortifrúti Beta no exercício de 2018; avaliar vantagens e desvantagens de cada regime tributário. Em relação à natureza do objetivo, a pesquisa caracteriza-se como exploratória, pois tem como objeto de estudo uma única empresa, a Hortifrúti Beta. Feitas as análises dos regimes tributários para se saber se o Lucro Real é realmente o mais vantajoso para a empresa, chega-se à conclusão que o melhor regime para a empresa Hortifrúti Beta Ltda. é o Lucro Real, representando uma carga tributária de 1,95% sobre o seu faturamento, enquanto no Lucro Presumido o mesmo índice ficou em 4,74%.

**Palavras-chave:** Carga tributária. Impostos. Lucro presumido. Lucro real.

## 1 INTRODUÇÃO

Atualmente, uma das maiores preocupações das empresas está relacionada à alta carga tributária, pois os tributos tendem a aumentar os seus custos e diminuir os seus lucros, posto que o Brasil é um país que possui uma ampla complexidade na carga tributária, o que é muito preocupante para as empresas, visto que estas carecem de uma ferramenta lícita para que possam pagar devidamente suas obrigações e deste modo continuar no mercado. Logo, a contabilidade tem um papel fundamental na aplicabilidade dos conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária de forma adequada (ANDRADE; LINS; BORGES, 2015).

---

<sup>1</sup> Egresso turma de Ciências Contábeis 2019 FUCAP

<sup>2</sup> Egresso turma de Ciências Contábeis 2019 FUCAP

<sup>3</sup> Orientador e professor do curso de Ciências Contábeis da FUCAP

Assim, a contabilidade tem como objetivo fornecer informações sobre o patrimônio, as quais facilitam as tomadas de decisões, tanto por parte dos administradores ou proprietários como para os investidores da empresa. Ante o exposto, o planejamento tributário, o qual é uma ferramenta da contabilidade tributária, vem sendo um mecanismo de gestão empresarial muito utilizado pelas organizações para diminuir as altas cargas tributárias, reduzindo os custos das empresas.

Deste modo, com a necessidade de adaptarem-se às constantes mudanças da legislação muitas empresas estão reforçando suas áreas tributárias, tornando-as mais estratégicas (FABRETTI, 2015).

Os fundamentos do estudo desta pesquisa são a empresa do ramo hortifrutigranjeiro, cujo nome fictício é “Hortifrúti Beta”, localizada na cidade de Tubarão, Santa Catarina. Hortifrúti Beta é o nome fictício utilizado, para efeito desse estudo, como forma de preservar a identidade dos envolvidos fato que não compromete dados ou resultados da pesquisa.

Diante de tal importância, a pergunta de pesquisa é: qual a melhor opção de regime tributário para uma empresa do ramo hortifrutigranjeiro?

Para responder à pergunta de pesquisa, o objetivo geral é: apresentar a melhor opção de regime tributário para a empresa Hortifrúti Beta.

A fim de alcançar objetivo geral, têm-se como objetivos específicos os seguintes: (i) identificar os conceitos e definições do planejamento tributário; (ii) identificar o regime tributário utilizado pela empresa Hortifrúti Beta atualmente; (iii) levantar dados da empresa Hortifrúti Beta no exercício de 2018; (iv) avaliar vantagens e desvantagens de cada regime tributário.

O trabalho se justifica devido à necessidade de as empresas reduzirem os custos, para que possam continuar no mercado. Toda entidade é obrigada a recolher tributos aos cofres públicos, o que torna impreterível que elas busquem alternativas lícitas para esta redução. A pesquisa é importante tanto para o meio profissional quanto para o acadêmico e social. Profissionalmente contribuirá para que empresas saibam a importância de implantar o planejamento tributário, além disso, contribuirá para o meio acadêmico como fonte de pesquisas futuras.

Assim, a sociedade se beneficia desta pesquisa, pois uma empresa bem estruturada traz desenvolvimento ao meio onde se encontra instalada.

A pesquisa se delimita em uma empresa do ramo hortifrutigranjeiro, especificamente à empresa objeto desse estudo e considerando os dados levantados referentes ao ano de 2018.

O trabalho seguirá a seguinte ordem de estrutura: introdução, demonstrando os objetivos da pesquisa e sua justificativa, referencial teórico, constituído por conceitos e ramos da contabilidade seguidos da ligação da contabilidade fiscal e tributária com o planejamento tributário, definindo o planejamento tributário e sua importância de acordo com grandes nomes da contabilidade. Na sequência, a caracterização dos regimes tributários do Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, finalizando-se com métodos e técnicas de pesquisa, apresentação dos resultados e, por fim, as considerações finais.

## **2 EMBASAMENTO TEÓRICO**

Esta seção trata do embasamento teórico que norteia a pesquisa. Neste contexto, este capítulo está subdividido em quatro tópicos: o primeiro é uma revisão da literatura referente ao conceito de contabilidade, o segundo evidencia os ramos da contabilidade, o terceiro compreende o planejamento tributário e, por fim, o quarto trata dos regimes tributários, com ênfase nos tipos de tributação, o Simples Nacional, Lucro Presumido e o Lucro Real.

### **2.1 CONCEITO DE CONTABILIDADE**

A contabilidade existe desde os primórdios da civilização humana. Com o tempo o homem sentiu a necessidade social de proteger seus bens; quanto maior a quantidade de valores, maior a preocupação em saber o quanto ele poderia gerar de lucro, e como iria aumentar suas posses. No século XV surgiu o método das partidas dobradas, baseado na relação de débito e crédito, que passou a ser utilizado como instrumento de controle que pode ser aplicado tanto aos patrimônios de pessoas físicas e jurídicas (RIBEIRO, 2005).

Segundo Marion (2009), a contabilidade é a ciência que estuda e controla o patrimônio das entidades, a fim de fornecer informações úteis para a tomada de decisões, dentro e fora da empresa. Por meio da contabilidade é possível conhecer toda a estrutura econômica e financeira da empresa.

De acordo com Padoveze (2016), o patrimônio é a riqueza das entidades, conjunto de bens e direitos que tem valor econômico para a entidade, são os bens e direitos de uma entidade que fornecem a somatória para o patrimônio.

Um bem é tudo aquilo que é avaliado em dinheiro, os bens podem ser tangíveis e intangíveis, bens tangíveis são itens palpáveis que existem fisicamente, como é o caso de estoque de mercadorias, veículos, imóveis, dinheiro, móveis e utensílios, entre outros. Bens intangíveis são itens que não apresentam forma física, como é o caso das marcas e patentes (LUZ, 2014).

Para Luz (2014), direitos são contas a receber, títulos a receber, valores a receber, contas que futuramente irão se tornar um bem, quando recebidas.

As obrigações são dívidas da empresa, o indivíduo que emprestou irá cobrar exigir o valor de volta. São pagamentos que serão exigidos na data do vencimento. As obrigações aparecem nos livros contábeis com a expressão “a pagar” (RIBEIRO, 2005).

O campo de aplicação da contabilidade abrange todas as entidades econômico-administrativas e até mesmo as pessoas de direito público, como União, os estados, os municípios, as autarquias etc. (GRECO, 2013).

Segundo Greco (2013), a contabilidade tem como fins assegurar o controle do patrimônio e fornecer informações sobre variações patrimoniais, para facilitar as tomadas de decisões por parte de seus usuários.

## 2.2 RAMOS DA CONTABILIDADE

Cada tipo de empresa tem necessidade de aderir a um ramo da contabilidade, chamado de ramificações da contabilidade, porém todos têm o mesmo objetivo de controlar e orientar as empresas no âmbito fiscal, portanto, a contabilidade abre um leque de acordo com o tipo de atividade que a empresa vai seguir.

Citam-se, ao longo deste trabalho, dentre os vários existentes, alguns ramos da contabilidade, sendo os abordados: contabilidade gerencial, contabilidade comercial, contabilidade de custos e contabilidade tributária.

A contabilidade em si tem o objetivo de controlar o patrimônio das organizações, e com a chegada da contabilidade gerencial passou a abranger informações de natureza operacional. A contabilidade gerencial auxilia os agentes

responsáveis na tomada de decisões, fornecendo informações financeiras por meio de relatórios (MARION: RIBEIRO, 2014).

A contabilidade gerencial fornece informações necessárias para a administração. Toda empresa conta com o auxílio de um contador para identificar e interpretar as informações financeiras e operacionais da empresa. Tais informações são passadas ao empreendedor, para as tomadas de decisões.

A contabilidade comercial permite controlar a movimentação das empresas comerciais, registrando os fatos administrativos decorrentes da gestão dessas empresas.

Segundo Ribeiro (2002), a contabilidade de custos surgiu para auxiliar as empresas a atribuir custos aos estoques de produtos fabricados ou serviços prestados, sem se preocupar em passar informações para o gerenciamento da produção e comercialização, portanto as decisões necessárias à atribuição do preço de venda aos produtos e serviços prestados eram apenas o custo dos serviços prestados e produtos fabricados para alcançar a lucratividade desejada.

Os custos são divididos em dois tipos: fixos e variáveis. Os custos fixos, como o nome indica, são custos que se mantêm fixos, independentemente do volume de produção. Já os custos variáveis, mudam conforme a produção da empresa, sofrendo alteração conforme o tempo, ou seja, muda de acordo com a quantidade de vendas ou prestação de serviços.

A contabilidade fiscal e tributária trata do gerenciamento e contabilização de tributos. Os tributos de maior importância são aqueles que incidem sobre o faturamento, o lucro líquido e a folha de pagamento (RIBEIRO; PINTO, 2014).

Para Fabretti (2017), o objetivo da contabilidade fiscal e tributária é apurar com clareza o resultado econômico do exercício social, para atender às exigências das legislações, para a formação das provisões destinadas aos pagamentos de tributos.

A contabilidade fiscal e tributária, que é uma junção de contabilidade com administração tributária, é um conjunto de informações relacionadas às obrigações fiscais de uma empresa (CREPALDI; CREPALDI, 2014).

Segundo Ribeiro e Pinto (2014), as principais funções da contabilidade fiscal e tributária são orientar a emissão de documentos fiscais, os cálculos dos tributos incidentes nas operações de vendas, escrituração de livros fiscais, apuração dos



impostos de acordo com cada regime de tributação e também orientar na elaboração do planejamento tributário.

As funções da contabilidade fiscal e tributária vão além da apuração de impostos e de balanços financeiros, podem propor mudanças e reestruturações dentro da organização, essas alterações podem facilitar o acesso a benefícios fiscais e a uma carga tributária mais baixa.

Com base em Crepaldi e Crepaldi (2014), o método utilizado pela contabilidade fiscal e tributária é basicamente a elaboração de relatórios contábeis confiáveis e eficientes, preparados para demonstrar a real situação das contas do patrimônio e do resultado da empresa, assim como possibilitar um correto planejamento tributário.

O sistema tributário brasileiro é considerado um dos mais complexos do mundo. Possui aproximadamente 60 tributos vigentes de acordo com diversas leis, regulamentos e normas, que sofrem mudanças. Tais fatores trazem transtornos para o gerenciamento contábil financeiro das empresas, a partir do qual cresce a responsabilidade de todos os gestores da empresa, em particular dos profissionais da controladoria e contabilidade. O contador precisa conhecer a legislação tributária, pois é de sua responsabilidade fornecer aos seus clientes um trabalho com eficiência, isso porque quaisquer falhas mais relevantes na aplicação no dia a dia das normas tributárias podem ocasionar responsabilização por possíveis prejuízos que causar no exercício profissional (OLIVEIRA; CHIEREGATO; PEREZ JUNIOR; GOMES, 2004).

Uma das atribuições do profissional tributarista é verificar quais os tributos devidos por uma empresa. O contabilista sempre tem que estar à frente das legislações, visando à elaboração de um planejamento tributário para a redução da alta carga tributária (RIBEIRO; PINTO, 2014).

Outra função importante que esse profissional realiza é identificar a legislação aplicável a cada caso e a necessidade das empresas, portanto, o profissional precisa compreender tudo o que está envolvido com os tributos devidos.

Quando se escolhe o regime tributário correto, permite-se que a empresa tenha mais possibilidades de ficar quite com os órgãos governamentais, pagando o mínimo possível e sem sair da lei. Isso se chama elisão fiscal, quando se usam os próprios regulamentos para pagar menos impostos e continuar as operações dentro da legalidade (CREPALDI, 2017).

Com o mercado cada vez mais globalizado, as empresas buscam maior eficiência nos seus produtos, para manter boas qualidades com preços justos. Como o mercado está com uma alta competitividade, para que possam manter os preços justos as empresas buscam redução dos custos e da alta carga tributária (RIBEIRO; PINTO, 2014).

Segundo Ludícibus e Marion (2007), com o crescimento do comércio, as informações geradas pelo desenvolvimento das atividades aumentaram, sendo assim, memorizar todos os dados se tornou impossível, portanto o homem viu a necessidade de se organizar, surgindo assim a contabilidade. Todos os fatos ocorridos começam a ser registrados a fim de controlar seus bens, registrar as trocas ou vendas e acompanhar a evolução do seu patrimônio.

Nos últimos anos, a contabilidade fiscal e tributária tem se tornado cada vez mais importante nas empresas, não só pelo aumento dos tributos, mas pelo impacto que eles causam no preço dos produtos. A carga tributária no Brasil atualmente é de 35% do Produto Interno Bruto (PIB). Diante desta situação, é normal que as empresas, sendo elas de pequeno, médio ou grande porte, tenham que se manter sempre bem atualizadas sobre a legislação tributária, esforçando-se sempre para reduzir os impactos destes tributos em suas organizações (ANDRADE; LINS; BORGES, 2015).

As empresas são tributadas em diversos aspectos e situações: na compra e na venda de um produto, na prestação de algum serviço ou quando há lucros no período. Os tributos incidentes, nesses casos, podem ser municipais, estaduais e federais. E ainda existem as obrigações acessórias que também são procedimentos que devem ser cumpridos e que necessitam de tempo, controle e até mesmo recursos financeiros (ANDRADE; LINS; BORGES, 2015).

### 2.3 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário é a definição de obrigações principais e acessórias em relação à entidade e ao fisco (RIBEIRO; PINTO, 2014). Tem o intuito de diminuir o pagamento de tributos visando ao melhor para a entidade. A principal finalidade é proporcionar economia tributária para a empresa.

De acordo com Oliveira (2013), planejamento tributário é um conjunto de técnicas utilizadas pela empresa para simular qual o regime mais adequado às suas

atividades, levando em conta as mudanças na hipótese do fisco alterar regras fiscais. Abrange atividades de pequeno a grande porte. Por ser um procedimento transparente, tem como objetivo a economia dos tributos. Para se obter um bom resultado é necessária a integração de todos os departamentos da empresa, na qual toda decisão tomada é conhecimento de todos.

Conforme Ribeiro e Pinto (2014), para a empresa conquistar seu sucesso é fundamental que o planejamento tributário seja realizado por um bom planejador. O planejamento tributário, quando adequado, oferece vários benefícios para as empresas: além de ajudar a administração a conhecer o montante de recursos financeiros de que necessita para recolher aos cofres do governo nas datas de seus vencimentos, ainda possibilitam a redução dos custos com o cumprimento de uma carga tributária compatível com seu negócio e permitem o aproveitamento dos benefícios oferecidos pelo fisco.

Ainda com base em Ribeiro e Pinto (2014), satisfazer o cliente é uma meta das organizações. Elas querem agregar aos seus produtos e serviços somente benefícios que sejam valorizados pelos clientes. As empresas se preocupam em oferecer um produto que tenha uma boa qualidade, que possa suprir as necessidades dos clientes.

Os tributos são divididos em federal, estadual e municipal, estão relacionados com as obrigações principais e acessórias da empresa, conforme a operação a ser realizada, como: na compra e na venda de um produto ou na prestação de um serviço. Estes tributos têm a obrigação de estarem de forma certa diante do contribuinte e diante do fisco (ANDRADE; LINS; BORGES, 2015).

## 2.4 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO

Para Fabretti (2015), o regime tributário é adotado por opção, faturamento ou atividade da empresa. No Brasil, as empresas são tributadas por um dos regimes tributários: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado, e Simples Nacional. Como a legislação não permite mudança desta escolha no mesmo exercício, a opção por uma das modalidades será definitiva. Se a decisão for equivocada, ela terá efeito no ano todo.

Segundo Crepaldi (2017), as pessoas jurídicas devem se enquadrar em um regime tributário, por uma das formas de apuração do Imposto de Renda de Pessoa

Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Essa escolha pode ser por opção do contribuinte ou por determinação legal, nas seguintes maneiras: Lucro Real, Lucro Presumido ou Simples Nacional.

#### **2.4.1 Lucro real**

Para Crepaldi e Crepaldi (2014), o Lucro Real é a base de cálculo do imposto sobre a renda reconhecida segundo registros contábeis e fiscais realizados metodicamente em conformidade com as leis comerciais e fiscais. A apuração é realizada na parte A do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), por meio de adições e exclusões feitas sobre o lucro líquido do período de apuração, podendo ser trimestral ou anual, e compensações de prejuízos fiscais realizadas sob permissão da legislação do Imposto de Renda (IR).

O Lucro Real é um regime complexo, tem como regra geral a apuração do IRPJ e da CSLL da pessoa jurídica. O Lucro Real não é o mais desvantajoso, após a análise feita nas empresas, nota-se que pode ser o mais adequado para determinada entidade, e auxilia na redução da carga tributária.

Segundo Crepaldi (2017), o Lucro Real deve ser comprovado através de lançamentos contábeis, que são transmitidos à Receita Federal do Brasil (RFB) por meio do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) Contábil e da Escrituração Contábil Fiscal.

A empresa será obrigada a optar pelo Lucro Real quando suas atividades forem voltadas a bancos comerciais, de investimentos, de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de créditos, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, corretoras de títulos, valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta (RIBEIRO; PINTO, 2014).

De acordo com o artigo 14 da Lei nº 9.718, de 1998, estão obrigadas à apuração do Lucro Real as pessoas jurídicas cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicada pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no Lucro Presumido (BRASIL, 1998).

O Lucro Real pode ser apurado trimestralmente ou anualmente. Conforme Andrade, Lins e Borges (2015), não há nenhuma obrigação legal que force a empresa a optar pela apuração anual ou trimestral. Essa decisão seria tomada pela administração da empresa.

O Lucro Real das pessoas jurídicas deve ser apurado na data de encerramento do período de apuração, segundo arts. 1º e 2º, Lei nº 9.430/1996, este período se encerra em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, no caso de apuração trimestral, e no dia 31 de dezembro de cada ano, no caso de apuração anual o IR (CREPALDI; CREPALDI, 2014).

Os autores supracitados afirmam que entre as duas formas de tributação (trimestral e anual), a anual é a mais utilizada, pois tem benefícios consideráveis sobre a trimestral. Na forma trimestral, os prejuízos do primeiro trimestre, por exemplo, têm seu próximo aproveitamento sujeito à limitação de 30% do lucro registrado nos trimestres subsequentes (CREPALDI; CREPALDI, 2014).

Uma diferença significativa do recolhimento anual é que a empresa, no decorrer do ano-calendário, consegue suspender ou diminuir os pagamentos mensais de IR. Isso é utilizado quando, no levantamento dos balanços parciais, a organização verifica que efetuou recolhimento a mais no mês anterior (CREPALDI; CREPALDI, 2014).

#### **2.4.2 Lucro presumido**

Para Andrade, Lins e Borges (2015), o Lucro Presumido é a apuração pela qual a base de cálculo é obtida por meio de um percentual, determinado pela legislação vigente, sobre a receita bruta de venda de mercadoria, serviços e produtos, cuja data de apuração é o último dia útil de cada trimestre.

Crepaldi e Crepaldi (2014) asseguram que o Lucro Presumido é bastante utilizado, pois é visto como o mais simples e por exigir menos documentos. Nesse tipo de tributação o IR não é calculado sobre o lucro. A CSLL e o IRPJ são calculados segundo uma base presumida do lucro. Os cálculos são feitos trimestralmente e fecham em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro.

O Lucro Presumido é uma tributação relacionada às pessoas jurídicas, sendo base de cálculo para o IRPJ e para CSLL das empresas.

As empresas do Lucro Presumido, apesar de pagarem o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) nas alíquotas mais baixas, não podem aproveitar os créditos do PIS e da COFINS no sistema não cumulativo (CREPALDI, 2017).

O Lucro Presumido é calculado sobre os valores correspondentes à receita operacional bruta (ROB) da empresa, que correspondem ao valor recebido da venda dos serviços ou produtos da empresa. O requisito que define se a empresa pode ou não ser incluída nesta tributação é o valor do seu faturamento anual.

O Lucro Presumido pode ser utilizado pela maioria das empresas no Brasil, porém as condições para adotar este tipo de regime são apenas que o faturamento não ultrapasse o valor de R\$ 78 milhões anuais e que a empresa não exerça atividades em ramos específicos, como bancos e empresas públicas. As alíquotas de impostos podem variar de acordo com o ramo de atividade que exercem, essas porcentagens variam entre 1,6% até 32% sobre o faturamento.

### **2.4.3 Simples Nacional**

O Simples Nacional começou a valer a partir do dia 1º de julho de 2007, é um regime tributário diferenciado e simplificado, adequado para empresas de pequeno porte e pequenas empresas. Está previsto na Lei Complementar nº 123/2006 e em seguida na Leis Complementares nºs 139/2011 e 147/2014 (ANDRADE; LINS; BORGES, 2015).

O Simples Nacional é um regime de tributação mais fácil e simplificado para micro e pequenas empresas, é calculado sobre o faturamento e não sobre a receita líquida. Os tributos são recolhidos em uma única guia, antes do Simples Nacional, as micro e pequenas empresas pagavam os impostos federais, estaduais e municipais em guias separadas com datas diferentes.

As empresas tributadas pelo Simples Nacional são enquadradas como microempresas ou empresas de pequeno porte (CREPALDI, 2017).

A maioria das empresas pequenas opta pelo Simples Nacional, mas nem sempre é a opção mais econômica, dependendo da quantidade de colaboradores, o Lucro Presumido pode ser mais vantajoso.

Andrade, Lins e Borges (2015) afirmam que, embora as alíquotas do Simples Nacional sejam reduzidas, as microempresas e empresas de pequeno porte não são

isentas de tributos, como IRPJ, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), CSLL, Contribuição para o PIS, Contribuição Patronal Previdenciária (CPP), além de outros, mesmo que, em alguns casos, a alíquota possa ser igual a zero.

De acordo com a Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, art. 966, considera-se microempresa a pessoa jurídica ou o empresário cuja receita bruta, em cada ano-calendário, seja igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); no caso das empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica ou a ela equiparada, que aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais).

### **3 MÉTODOS E TÉCNICAS DA PESQUISA**

Esta seção trata dos métodos e técnicas utilizadas na elaboração desta pesquisa. Para tanto, consideram-se o enquadramento metodológico e os procedimentos para a coleta e análise dos dados.

#### **3.1 ENQUADRAMENTOS METODOLÓGICOS**

Em relação à natureza do objetivo, a pesquisa caracteriza-se como exploratória, pois tem como objeto de estudo uma única empresa, a Hortifrúti Beta. Segundo Gil (2007), pesquisas exploratórias têm como objetivo facilitar o contato com o problema, proporcionando maior clareza ou criando possibilidades. Beuren (2008) diz que esse tipo de pesquisa tem uma individualidade, que é o estudo dos conceitos antes não esclarecidos.

Quanto à natureza do artigo, é um estudo teórico e prático. A pesquisa teórica é caracterizada por ser uma pesquisa que possui como embasamento estudos de conceitos baseados em livros e artigos científicos da área, e a pesquisa prática investiga em profundidade a empresa estudada, trazendo a noção de aplicabilidade concreta, além de ser parte integrante do processo científico como tal (DEMO, 2011).

No que se refere à lógica da pesquisa, trata-se de um estudo dedutivo, pois testa uma teoria já existente, o planejamento tributário na empresa Hortifrúti Beta. Para Marconi e Lakatos (2009), o método dedutivo tem a finalidade de esclarecer as

ideias iniciais, se os argumentos são corretos ou incorretos, se as ideias seguram por completo a conclusão ou não sustentam, quando os argumentos estão incorretos.

A coleta se dá a partir de dados primários e secundários, pois foram utilizados dados extraídos pelas pesquisadoras assim como dados oriundos de pesquisas anteriores. Segundo Walliman (2015), dados primários são aqueles que são coletados pelo próprio pesquisador no âmbito da pesquisa e secundários aqueles provenientes de pesquisas anteriores.

No que tange à abordagem da pesquisa, o estudo é qualitativo. Beuren (2008) diz que nas pesquisas qualitativas são feitas análises mais aprofundadas nos casos que estão sendo estudados. Este tipo de abordagem destaca propriedades não vistas por um estudo quantitativo.

Trata-se de um estudo aplicado, pois gera conhecimento a partir de uma única pergunta de pesquisa, qual seja: qual o regime tributário mais adequado para melhorar o desenvolvimento da atividade da empresa Hortifrúti Beta? Silva e Menezes (2005) alegam que a pesquisa aplicada tem como objetivo construir conhecimento para a aplicação da prática e respostas para cada problema em específico.

Os procedimentos técnicos são: pesquisa bibliográfica, estudo de caso, pesquisa documental. Conforme Gil (2007), a pesquisa bibliográfica é feita com base em material já desenvolvido, encontrado especialmente em livros e artigos científicos.

Para Beuren (2008), o estudo de caso é caracterizado pelo estudo dedicado em a um único caso. Este tipo de estudo é escolhido por pesquisadores que queiram aumentar seus conhecimentos em algum caso em particular.

A pesquisa documental pode ser confundida com a pesquisa bibliográfica, pois são bastante semelhantes. O desenvolvimento delas segue os mesmos passos, a diferença é que, enquanto a pesquisa bibliográfica é desenvolvida por fontes de diversos autores, como as matérias encontradas em bibliotecas, na pesquisa documental as fontes são mais variadas, como os documentos que ainda não passaram por análises, como os documentos de órgãos públicos e empresas privadas, como igrejas e partidos políticos, entre outros, como fotografias e gravações (GIL, 2007).



### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Nesta seção foram coletados dados da empresa Hortifrúti Beta, onde foi feito um estudo para saber qual o regime tributário a empresa melhor se enquadrava.

A empresa concedente dos dados está localizada na cidade de Tubarão, Santa Catarina. Com o auxílio de colaboradores do escritório Ciecon Contabilidade foram coletados os valores recolhidos pela empresa em 2018, sob a autorização do proprietário da empresa.

Para maior aprofundamento dos estudos, foram utilizados livros, artigos, leis e pesquisas *online*. Com os dados coletados foi feito um levantamento para saber se a empresa, que já se encontra no regime tributário Lucro Real, está devidamente enquadrada no regime mais vantajoso para ela.

## 4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Esta seção trata dos resultados da pesquisa, sendo abordadas a caracterização do objeto de estudo e a análise e discussão dos resultados.

### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO

A Hortifrúti Beta Ltda. iniciou suas atividades em 22 de dezembro de 2005, no estado de Santa Catarina, pelo seu proprietário e administrador, com o auxílio do contador que até hoje continua prestando serviços contábeis à Hortifrúti Beta.

A empresa está enquadrada no ramo de comércio atacadista e varejista de produtos hortifrutigranjeiros, e seu regime de tributação é o Lucro Real. Seu capital social é de R\$100.000,00 divididos em 100.000 quotas.

Está dividida em quatro setores, administrativo, financeiro, comercial e operacional. A mesma possui 44 funcionários ativos, entre os cargos de gerencia, repositores até os auxiliares.

Tem como missão garantir a produção, benefícios e comercialização de frutas saudáveis, respeito ao meio ambiente e à sociedade, e foco na satisfação dos clientes e viabilidade econômica do negócio.

Tem como visão ser referência na produção, beneficiamento e comercialização de frutas, e gerar desenvolvimento para os colaboradores, comunidade, clientes e satisfação para os consumidores.

E, por fim, tem como valores satisfazer os clientes, respeitar e valorizar as pessoas, honestidade, integridade e ética.

## 4.2 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste capítulo serão analisados os cálculos do planejamento tributário da empresa objeto de estudo, e abordados os regimes tributários do Lucro Presumido e do Lucro Real. Em função de seu alto faturamento não serão feitos cálculos em cima do regime tributário do Simples Nacional, e devido aos seus produtos serem isentos de PIS e COFINS, também não serão calculados.

### 4.2.1 Cálculos tributários

Nesta amostragem dos dados será elaborado o planejamento tributário dos regimes tributários Lucro Presumido e Lucro Real. Devido ao alto faturamento, não será abordado o Simples Nacional.

A Hortifrúti Beta Ltda. é optante pelo Lucro Real, e nesta amostragem dos dados será apresentado se esta é a melhor opção de tributação para a empresa, sendo que foram utilizados valores reais da empresa durante o ano de 2018.

Fica isenta de PIS e COFINS para qualquer tipo de regime tributário, por comercializar produtos que são isentos. De acordo com a Lei nº 10.865, de 2004, art. 28, III, as alíquotas dos tributos de PIS e COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de produtos hortícolas ficam reduzidas a 0 (zero).

O cálculo elaborado para o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) serve como base para os dois regimes tributários, tanto para o Lucro Presumido quanto para o Lucro Real.

#### 4.2.1.1 Apuração do INSS sobre o lucro presumido e o lucro real

A apuração do INSS é feita para os dois regimes tributários, Lucro Presumido e Lucro Real. O percentual utilizado no INSS sobre a folha de pagamento é de 27,3%, neste percentual estão inclusos o INSS Patronal que é de 20%, acrescentando o percentual de terceiros, que é de 5,8% e, por fim, o RAT Ajustado<sup>4</sup> de 1,5%, nele está incluso o RAT de 3% enquadrado conforme seu Código Nacional de Atividade Econômica (CNAE) e o Fator Acidentário de Prevenção (FAP) de 0,5%. Para achar o valor do RAT Ajustado multiplicam-se os 3% do RAT com o 0,5% do FAP.

Tabela 1 – Cálculo do INSS

Mês	Salários	Pró-Labore	INSS/Salário 27,3%	INSS/Pró- Labore 20%	INSS Total
Janeiro	78.435,78	3.350,00	21.412,97	670,00	22.082,97
Fevereiro	73.743,74	3.350,00	20.132,04	670,00	20.802,04
Março	73.526,90	3.350,00	20.072,84	670,00	20.742,84
Abril	78.756,23	3.350,00	21.500,45	670,00	22.170,45
Maiο	66.908,48	3.350,00	18.266,02	670,00	18.936,02
Junho	70.254,79	3.350,00	19.179,56	670,00	19.849,56
Julho	73.464,53	3.350,00	20.055,82	670,00	20.725,82
Agosto	79.934,02	3.350,00	21.821,99	670,00	22.491,99
Setembro	71.609,90	3.350,00	19.549,50	670,00	20.219,50
Outubro	69.334,53	3.350,00	18.928,33	670,00	19.598,33
Novembro	74.066,90	3.350,00	20.220,26	670,00	20.890,26
Dezembro	78.067,37	3.350,00	21.312,39	670,00	21.982,39
<b>TOTAL</b>	<b>888.103,17</b>	<b>40.200,00</b>	<b>242.452,17</b>	<b>8.040,00</b>	<b>250.492,17</b>

Fonte: Elaborada pelas autoras (2019).

No ano de 2018 a empresa teve um total de INSS no valor de R\$ 250.492,17 (duzentos e cinquenta mil, quatrocentos e noventa e dois reais e dezessete centavos).

#### 4.2.1.2 Apuração do ICMS sobre o lucro presumido e o lucro real

O ICMS é um imposto que incide sobre a circulação de produtos, o cálculo elaborado servirá para os dois regimes tributários, Lucro Presumido e Lucro Real; nas compras internas da empresa foram usados os percentuais de 17% e 12%. A empresa

<sup>4</sup> A expressão RAT Ajustado foi criada pela Receita Federal do Brasil (RFB) e equivale à alíquota que as empresas terão de recolher sobre o total das remunerações pagas ou creditadas no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos a partir de janeiro/2010, para custear as Aposentadorias Especiais e os benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (CENOFISCO, 2019).

não teve vendas com ICMS de substituição tributária. Referente às compras externas, foram utilizados os percentuais de 12% e 4%.

A alíquota do ICMS de 4% (quatro por cento), conforme definida pela Resolução do Senado Federal n.º 13/2012, aplica-se nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior.

Tabela 2 – Cálculo de ICMS compras

Mês	Compra interna	Alíquota interna 17%	Alíquota interna 12%	Compra externa	Alíquota externa 12%	Alíquota externa 4%	Crédito ICMS
<b>Janeiro</b>	6.966,75	0,00	836,01	22.515,00	0,00	900,60	1.736,61
<b>Fevereiro</b>	6.222,00	0,00	746,64	25.604,00	588,48	828,00	2.163,12
<b>Março</b>	5.311,00	0,00	637,32	12.509,38	0,00	500,38	1.137,70
<b>Abril</b>	7.978,50	0,00	957,42	27.390,00	0,00	1.095,60	2.053,02
<b>Mai</b>	10.564,30	0,00	1.267,72	15.250,00	0,00	610,00	1.877,72
<b>Junho</b>	30.931,62	0,00	3.711,79	0,00	0,00	0,00	3.711,79
<b>Julho</b>	13.407,33	0,00	1.608,88	24.660,00	2.130,00	276,40	4.015,28
<b>Agosto</b>	11.685,00	0,00	1.402,20	34.465,00	0,00	1.378,60	2.780,80
<b>Setembro</b>	6.580,75	0,00	789,69	25.805,00	255,00	947,20	1.991,89
<b>Outubro</b>	9.103,50	3,40	1.090,02	28.740,00	604,80	948,00	2.646,22
<b>Novembro</b>	10.974,75	0,00	1.316,97	11.250,00	0,00	450,00	1.766,97
<b>Dezembro</b>	8.797,00	0,00	1.055,64	13.600,00	0,00	544,00	1.599,64
<b>TOTAL</b>	<b>128.522,50</b>	<b>3,40</b>	<b>15.420,30</b>	<b>241.788,38</b>	<b>3.578,28</b>	<b>8.478,78</b>	<b>27.480,76</b>

Fonte: Elaborada pelas autoras (2019).

Nas vendas, os percentuais foram de 12% e 7%, pois são feitas somente vendas internas. A empresa não teve compras com ICMS de substituição tributária.

Tabela 3 – Cálculo ICMS vendas

Mês	Venda interna	Alíquota interna 12%	Alíquota interna 7%	Total ICMS a pagar
<b>Janeiro</b>	16.956,24	2.034,75	7,00	2.041,75
<b>Fevereiro</b>	14.686,15	1.762,34	0,00	1.762,34
<b>Março</b>	7.227,73	867,33	0,00	867,33
<b>Abril</b>	24.438,55	2.932,63	0,00	2.932,63
<b>Mai</b>	18.077,36	2.169,28	0,00	2.169,28
<b>Junho</b>	24.894,27	2.987,31	11,90	2.999,21
<b>Julho</b>	28.448,35	3.413,80	0,00	3.413,80
<b>Agosto</b>	28.368,15	3.404,18	0,00	3.404,18
<b>Setembro</b>	19.391,60	2.326,99	0,00	2.326,99
<b>Outubro</b>	28.067,65	3.368,12	0,00	3.368,12
<b>Novembro</b>	13.184,81	1.582,18	111,65	1.693,83
<b>Dezembro</b>	23.744,22	2.849,31	102,20	2.951,51
<b>TOTAL</b>	<b>247.485,08</b>	<b>29.698,21</b>	<b>232,75</b>	<b>29.930,96</b>

Fonte: Elaborada pelas autoras (2019).

O valor do ICMS a ser pago nada mais é que o ICMS sobre as vendas menos as compensações de ICMS de compras.

Tabela 4 – Cálculo ICMS a pagar

Mês	ICMS devido	ICMS a recuperar	ICMS dev./comp.
<b>Janeiro</b>	2.041,75	1.736,61	<b>305,14</b>
<b>Fevereiro</b>	1.762,34	2.163,12	<b>-400,78</b>
<b>Março</b>	867,33	1.137,70	<b>-270,37</b>
<b>Abril</b>	2.932,63	2.053,02	<b>879,61</b>
<b>Mai</b>	2.169,28	1.877,72	<b>291,57</b>
<b>Junho</b>	2.999,21	3.711,79	<b>-712,58</b>
<b>Julho</b>	3.413,80	4.015,28	<b>-601,48</b>
<b>Agosto</b>	3.404,18	2.780,80	<b>623,38</b>
<b>Setembro</b>	2.326,99	1.991,89	<b>335,10</b>
<b>Outubro</b>	3.368,12	2.646,22	<b>721,90</b>
<b>Novembro</b>	1.693,83	1.766,97	<b>-73,14</b>
<b>Dezembro</b>	2.951,51	1.599,64	<b>1.351,87</b>
<b>TOTAL</b>	<b>29.930,96</b>	<b>27.480,76</b>	<b>2.450,20</b>

Fonte: Elaborada pelas autoras (2019).

Conforme mostra a tabela 4, o valor de ICMS a ser pago é de R\$ 2.450,20 (dois mil, quatrocentos e cinquenta reais e vinte centavos).

Na apuração do ICMS não cumulativo, os créditos das compras para revenda são creditas e esse serão deduzido do ICMS sobre as vendas, na apuração mensal do referido imposto. Esses créditos são recorrentes há compras de mercadorias, algumas de importações tiverem credito de 4%, a grande maioria das compras e das vendas são isentas de ICMS em função há esse benefício fiscal que o Estado fornece para esse tipo de atividade.

#### 4.2.1.3 Apuração do IR e CSLL sobre o lucro presumido

Para calcular o IR e CSLL, a Receita Federal presume o quanto do faturamento foi lucro, essa presunção é feita conforme uma tabela disponibilizada pela Receita Federal. Em função da atividade da empresa, a alíquota de presunção utilizada foi de 8% para IR. Logo depois de aplicar a presunção foi aplicada a alíquota do imposto. Para IR a alíquota é de 15% para todo lucro até R\$ 20.000,00 por mês, é utilizado um adicional de 10% sobre o valor que ultrapassar esse limite. Neste caso foi aplicado em todos os trimestres, pois o lucro ultrapassou o limite em todos os trimestres.

Tabela 5 – Cálculo IR lucro presumido

Trimestre	BC IRPJ	Presunção 8%	Adicional 10%	Alíquota 15%	IRPJ a pagar R\$
<b>1º Trimestre</b>	3.939.183,32	315.134,67	25.513,47	47.270,20	72.783,67
<b>2º Trimestre</b>	2.803.390,80	224.271,26	16.427,13	33.640,69	50.067,82
<b>3º Trimestre</b>	3.040.983,19	243.278,66	18.327,87	36.491,80	54.819,66
<b>4º Trimestre</b>	4.047.319,09	323.785,53	26.378,55	48.567,83	74.946,38
<b>TOTAL</b>	<b>13.830.876,40</b>	<b>1.106.470,11</b>	<b>86.647,01</b>	<b>165.970,52</b>	<b>252.617,53</b>

Fonte: Elaborada pelas autoras (2019).

Como mostra a tabela 5, o valor de IR no ano de 2018 foi R\$ 252.617,53 (duzentos e cinquenta e dois mil, seiscentos e dezessete reais e cinquenta e três centavos).

A CSLL é calculada de forma trimestral, fazendo uma presunção sobre a receita bruta para encontrar a base de cálculo e só então aplicar a alíquota da CSLL.

Tabela 6 – Cálculo CSLL lucro presumido

Trimestre	BC CSLL	Presunção 12%	CSLL a pagar 9%
<b>1º Trimestre</b>	3.939.183,32	472.702,00	42.543,18
<b>2º Trimestre</b>	2.803.390,80	336.406,90	30.276,62
<b>3º Trimestre</b>	3.040.983,19	364.917,98	32.842,62
<b>4º Trimestre</b>	4.047.319,09	485.678,29	43.711,05
<b>TOTAL</b>	<b>13.830.876,40</b>	<b>1.659.705,17</b>	<b>149.373,47</b>

Fonte: Elaborada pelas autoras (2019).

O percentual de presunção utilizado foi de 12% para encontrar a base de cálculo e então foi aplicada a alíquota de 9%, totalizando um valor total de R\$ 149.373,47 (cento e quarenta e nove mil, trezentos e setenta e três reais e quarenta e sete centavos).

#### 4.2.1.4 Apuração do IR e CSLL sobre o lucro real trimestralmente

O IR e CSLL referentes ao Lucro Real podem ser feitos anualmente ou trimestralmente. O IR tem sua alíquota de 15% sobre o lucro líquido do período, já o CSLL, sua porcentagem é de 9% sobre o Lucro Real.

O Lucro Real Trimestral é apurado através do levantamento do balanço acumulado no período trimestral, sendo estes períodos em: 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Tabela 7 – Cálculo IR e CSLL lucro real

Períodos	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
<b>(+) Receita operacional bruta</b>	<b>3.939.183,32</b>	<b>2.803.390,80</b>	<b>3.040.983,19</b>	<b>4.047.319,09</b>
(-) ICMS	4.671,40	8.101,15	9.144,93	8.013,48
<b>(=) Receita operacional líquida</b>	<b>3.934.511,92</b>	<b>2.795.289,65</b>	<b>3.031.838,26</b>	<b>4.039.305,61</b>
(-) CMV	3.043.713,13	1.933.516,32	2.516.975,65	3.368.113,48
<b>(=) Lucro bruto</b>	<b>890.798,79</b>	<b>861.773,33</b>	<b>514.862,61</b>	<b>671.192,13</b>
<b>(-) Despesas operacionais</b>	<b>888.892,25</b>	<b>839.580,56</b>	<b>488.717,79</b>	<b>652.257,01</b>
<b>(-) Despesas com vendas</b>	<b>513.164,57</b>	<b>518.711,60</b>	<b>504.773,53</b>	<b>662.274,67</b>
(-) Combustíveis e lubrificantes	84.631,45	79.272,83	72.843,27	70.368,51
(-) Despesas c/ peças manutenção e conserv.	43.970,66	33.670,11	49.158,96	39.729,29
(-) GRFC	4.353,19	13.605,12	7.019,25	16.527,34

(-) Previdência Social – FGTS	17.667,56	17.025,33	17.728,41	21.879,67
(-) Previdência Social – INSS	65.188,54	61.854,73	63.474,81	79.441,45
(-) Salários	282.334,88	300.942,25	285.983,07	311.189,66
(-) Água	1.667,26	1.074,56	0,00	0,00
(-) Depreciações	5.799,00	5.799,00	5.799,00	5.799,00
(-) Energia elétrica	7.552,03	3.729,39	2.766,76	6.795,67
(-) 13º salário	0,00	1.738,28	0,00	110.544,08
<b>(-) Despesas administrativas</b>	<b>384.455,35</b>	<b>357.896,25</b>	<b>19.402,10</b>	<b>20.292,10</b>
(-) Material de expediente	0,00	0,00	0,00	890,00
(-) Fretes e carretos	365.601,90	338.494,15	0,00	0,00
(-) Manutenção sistemas	629,62	0,00	0,00	0,00
(-) Serviços de vigilância	617,80	1.853,40	1.853,40	1.853,40
<b>Períodos</b>	<b>1º Trimestre</b>	<b>2º Trimestre</b>	<b>3º Trimestre</b>	<b>4º Trimestre</b>
(-) Serviços profissionais	1.106,03	1.048,70	1.048,70	1.048,70
(-) Pró-Labore	10.050,00	10.050,00	10.050,00	10.050,00
(-) Serviços contábeis	6.450,00	6.450,00	6.450,00	6.450,00
<b>(-) Despesas financeiras</b>	<b>34.571,66</b>	<b>8.367,59</b>	<b>4.161,61</b>	<b>17.982,36</b>
(-) Juros pagos a fornecedores	30.124,72	4.736,03	484,42	12.272,84
(-) Tarifas bancárias	4.446,94	3.631,56	3.677,19	5.709,52
<b>(-) Outras receitas financeiras</b>	<b>43.299,33</b>	<b>45.394,88</b>	<b>39.619,45</b>	
(+) Descontos recebidos	43.299,33	45.394,88	39.619,45	
<b>(=) Resultado operacional líquido</b>	<b>1.906,54</b>	<b>22.192,77</b>	<b>26.144,82</b>	<b>18.935,12</b>
<b>(=) Resultado antes das exclusões e adições</b>	<b>1.906,54</b>	<b>22.192,77</b>	<b>26.144,82</b>	<b>18.935,12</b>
(+) Adições	0,00	0,00	0,00	0,00
(-) Exclusões	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>(=) Resultado antes do IRPJ e CSLL</b>	<b>1.906,54</b>	<b>22.192,77</b>	<b>26.144,82</b>	<b>18.935,12</b>
(-) Provisão para CSLL 9%	171,59	1.997,35	2.353,03	1.704,16
(-) Provisão para IRPJ 15%	285,98	3.328,92	3.921,72	2.840,27
(-) Adicional de IRPJ 10%	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>(=) Lucro líquido do exercício</b>	<b>1.448,97</b>	<b>16.866,51</b>	<b>19.870,06</b>	<b>14.390,69</b>
<b>Total recolhido CSLL</b>	<b>171,59</b>	<b>1.997,35</b>	<b>2.353,03</b>	<b>1.704,16</b>
<b>Total recolhido IRPJ e adicional</b>	<b>285,98</b>	<b>3.328,92</b>	<b>3.921,72</b>	<b>2.840,27</b>

Fonte: Elaborada pelas autoras (2019).

Conforme mostra a tabela 7, no quarto semestre de 2018 a empresa obteve uma receita bruta de R\$ 4.047.319,09 (quatro milhões, quarenta e sete mil, trezentos e dezenove reais e nove centavos). Se comparado com os outros trimestres, chama atenção pela sua diferença, que se dá pelo fato de no verão a empresa ter uma demanda maior de frutas, como, por exemplo, a laranja e a melancia, que são frutas mais consumidas no verão.

#### 4.2.2 Comparativo lucro presumido x lucro real

Após análise realizada dos dois regimes de tributação, Lucro Presumido e Lucro Real, será citado o regime tributário mais vantajoso para a empresa de hortifrutigranjeiros. Foram analisados os seguintes tributos: ICMS, CSLL, IRPJ, INSS, sendo isentos PIS e COFINS.

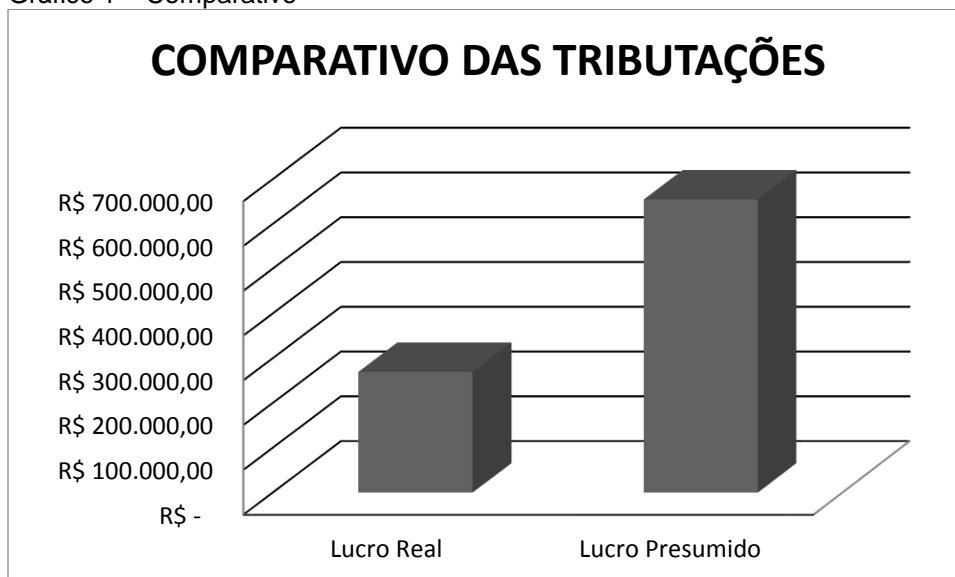
Tabela 8 – Resumo dos tributos

<b>Tributos</b>	<b>Lucro Real</b>	<b>Lucro Presumido</b>
ICMS	R\$ 2.450,20	R\$ 2.450,20
PIS	R\$ -	R\$ -
COFINS	R\$ -	R\$ -
CSLL	R\$ 6.226,13	R\$ 149.373,47
IRPJ	R\$ 10.376,89	R\$ 252.617,53
INSS	R\$ 250.492,17	R\$ 250.492,17
SIMPLES NACIONAL	R\$ -	R\$ -
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 269.545,39</b>	<b>R\$ 654.933,37</b>
FATURAMENTO	R\$ 13.830.876,40	R\$ 13.830.876,40
<b>% TRIB. C/ REL. FAT.</b>	<b>1,95</b>	<b>4,74</b>

Fonte: Elaborada pelas autoras (2019).

Em conformidade com a análise, nota-se que o regime tributário Lucro Real é o mais vantajoso, cujo valor dos tributos é de R\$ 269.545,39 (duzentos e sessenta e nove mil, quinhentos e quarenta e cinco reais e trinta e nove centavos), sua carga tributária foi de 1,95%, quando comparada ao seu faturamento bruto, sendo o mais vantajoso para a empresa. O regime Lucro Presumido teve uma carga tributária de R\$ 654.933,37 (seiscentos e cinquenta e quatro mil, novecentos e trinta e três reais e trinta e sete centavos), representando 4,74% da carga tributária efetiva.

Gráfico 1 – Comparativo



Fonte: Elaborado pelas autoras (2019).

Como mostra o gráfico 1, a economia do Lucro Real em relação ao Lucro Presumido foi de 2,79%.



### 4.3 VISÃO SISTÊMICA APLICADA AO CASO

Qualquer tipo de empresa, seja ela de pequeno, médio ou grande porte, necessita de serviços contábeis, e um bom planejamento em relação a seus custos e despesas, diminuição de impostos e encargos, para que consiga alcançar um bom lugar no mercado e competir com as demais.

A contabilidade tem um papel fundamental para as empresas, tem como finalidade o estudo do patrimônio das entidades para tomadas de decisões. O Brasil possui uma das maiores carga tributária, logo, para que a empresa saiba qual o regime mais vantajoso, precisa contar com um bom planejamento, por isso a contabilidade tributária é importante para os gestores.

A contabilidade tributária auxilia na parte de tributos das entidades, o profissional responsável deve fazer um levantamento de dados, para saber qual o regime mais vantajoso para que a empresa não pague uma alta carga tributária, dentro da legislação vigente.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A contabilidade vem se desenvolvendo cada vez mais, ela controla, avalia e orienta as empresas no sentido das devidas tomadas de decisões. Diante disso, tornou-se uma ferramenta indispensável para as empresas, considerando a alta carga de trabalhos a serem executados dentro das mesmas. Enfim, a contabilidade dá direção aos gestores da empresa.

O Brasil é um dos países com a maior carga tributária, e com isso todas as empresas, sejam elas de pequeno, médio ou grande porte, necessitam conhecer a modalidade de tributação em que melhor se enquadram, sendo Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real.

Nessa direção, o planejamento tributário é uma ferramenta para auxiliar na diminuição das altas cargas tributárias, a fim de auxiliar a empresa na escolha do melhor regime tributário considerando a sua atividade.

O objetivo geral da pesquisa foi alcançado com sucesso. Foram coletados dados da empresa com ajuda de seus colaboradores, neste sentido os objetivos específicos apresentados nos capítulos anteriores, destacando-se, identificar os

conceitos e definições do planejamento tributário; identificar o regime tributário utilizado pela empresa Hortifrúti Beta atualmente; levantar dados da empresa Hortifrúti Beta no exercício de 2018 e, por fim, avaliar vantagens e desvantagens de cada regime tributário, foram alcançados.

Os dados utilizados da empresa Hortifrúti Beta Ltda. referentes a 2018 serviram como auxílio para os cálculos obtidos apenas do Lucro Presumido e Lucro Real, para verificar se a empresa está enquadrada devidamente no regime adequado.

O cálculo para Simples Nacional não foi feito em virtude de seu alto faturamento, e por comercializar somente produtos isentos também não foi feito o levantamento de dados de PIS e COFINS.

O Lucro Presumido resultou num total de tributos no valor de R\$ 654.933,37, o Lucro Real resultou num total de tributos no valor de R\$ 269.545,39. Assim, o Lucro Real apresentou uma economia de 2,79% em relação ao Lucro Presumido.

Dessa forma, a pesquisa atinge o objetivo proposto no início deste estudo, que é apresentar a melhor opção de regime tributário para a empresa Hortifrúti Beta.

Feitas as análises dos regimes tributários, conclui-se que o melhor regime para a empresa Hortifrúti Beta Ltda., com base nas demonstrações do ano de 2018, é o Lucro Real, por ser o regime mais vantajoso para a empresa, representando uma carga tributária na qual ela já se encontra enquadrada: sua carga tributária ficou em 1,95% sobre o seu faturamento, enquanto em relação ao Lucro Presumido, o mesmo índice ficou em 4,74%.

Conclui-se que a pesquisa teve grande relevância para a empresa devido ao planejamento tributário realizado, subsidiando-a com informações tributárias importantes para a tomada de decisões operacionais e estratégicas. Sugere-se que outras pesquisas relacionadas ao setor sejam desenvolvidas, haja vista que a legislação tributária brasileira apresenta um alto volume de alterações.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Euridice S. Mamede; LINS, Luiz dos Santos; BORGES, Viviane Lima. **Contabilidade tributária**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2008.

BRASIL. **Convênio ICMS 38, de 22 de maio de 2013**. Dispõe sobre procedimentos a serem observados na aplicação da tributação pelo ICMS prevista na Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012, e autoriza a remissão de crédito tributário na hipótese em que especifica. Disponível em: [https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2013/CV038\\_13](https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2013/CV038_13). Acesso em: 05 dez.2019.

BRASIL. **Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004**. Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/CCIVIL\\_03/\\_Ato2004-2006/2004/Lei/L10.865.htm](http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/_Ato2004-2006/2004/Lei/L10.865.htm). Acesso em: 09 out. 2019.

BRASIL. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L9718.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9718.htm). Acesso em: 04 nov. 2019.

BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/l10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm). Acesso em: 5 nov. 2019.

CENOFISCO. Centro de Orientação Fiscal. **Como calcular o RAT ajustado**. Disponível em: [https://www.empresario.com.br/legislacao/edicoes/2009/como\\_calcular\\_rat\\_ajustado.html](https://www.empresario.com.br/legislacao/edicoes/2009/como_calcular_rat_ajustado.html). Acesso em: 5 nov. 2019.

CREPALDI, Silvio. **Planejamento tributário**. 2. ed. São Paulo: Saraiva; 2017.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade fiscal e tributária**. São Paulo: Saraiva, 2014.

DEMO, Pedro. **Pesquisa princípio científico e educativo**. 14. ed. São Paulo: Cortez, 2011.

FABRETTI, Laúdio Camargo. **Contabilidade tributária**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

FABRETTI, Laúdio Camargo. **Contabilidade tributária**, 16. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2007.

GRECO, Alvíso. **Contabilidade: teoria e prática básicas**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

IUDÍCIBUS, Sergio de; MARION, José Carlos. **Contabilidade comercial**. 7. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2007.

LUZ, Érico Eleuterio da. **Contabilidade tributária**. 2. ed. Curitiba: Saraiva, 2014.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2009.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARION, José Carlos; RIBEIRO, Osni Moura. **Introdução à contabilidade gerencial**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. 4. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2013.

OLIVEIRA, Luís Martins; CHIEREGATO, Renato; PEREZ JUNIOR, José Hernandez; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de contabilidade tributária**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PADOVEZE, Clovís Luíz. **Contabilidade geral**. Curitiba: Saraiva, 2016.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade básica**. São Paulo: Saraiva, 2005.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos fácil**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

RIBEIRO, Osni Moura; PINTO, Mauro Aparecido. **Introdução à contabilidade tributária**. São Paulo: Saraiva, 2014.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 4. ed. rev. Florianópolis: UFSC, 2005.

WALLIMAN, Nicholas. **Métodos de pesquisa**. São Paulo: Saraiva, 2015.

# PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO NA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO SAN COMERCIAL LTDA.

Ângela Paula da Silva<sup>1</sup>

Camila de Sousa Limas<sup>2</sup>

Adão Paulo Ronconi<sup>3</sup>

**Resumo:** O papel da contabilidade é indispensável na gestão de negócios, pois tem por intuito o controle e o planejamento dos tributos gerados pelas operações e resultado das empresas. Neste contexto, o estudo de caso é a respeito do planejamento tributário da empresa SAN Comercial Ltda. Tendo como objetivo geral, determinar qual dos regimes tributários disponíveis na legislação brasileira, é o mais adequado para empresa escopo de estudo. Tem-se os seguintes objetivos específicos: (a) apresentar os regimes tributários vigentes no Brasil; (b) identificar o regime tributário utilizado pela empresa, atualmente; (c) levantar os dados econômicos e financeiros da mesma no exercício de 2018; (d) determinar a partir dos dados analisados no planejamento tributário, qual a melhor forma de tributação para a empresa em questão. Sobre a metodologia aplicada, a pesquisa é exploratória, é um estudo teórico e prático, dedutivo, com dados primários e secundários e, ainda, a abordagem deste é qualitativa. O resultado da pesquisa é de um estudo aplicado. Os procedimentos técnicos são de: fontes bibliográficas, elaboradas a partir de livros, artigos científicos e um estudo de caso. Com base nos resultados alcançados, conclui-se que a empresa prestadora de serviços é optante pelo Simples Nacional. Tal empresa deve permanecer neste regime, pois por meio do comparativo dos três regimes vigentes apresentados, a opção mais benéfica é permanecer no simples nacional.

**Palavras-chave:** Planejamento tributário. Contabilidade. Regimes de tributação

## 1 INTRODUÇÃO

No Brasil, a carga tributária é muito elevada, dificultando a sobrevivência das empresas. Para isso, o planejamento tributário é importante para orientar as pessoas jurídicas que se encontram com dificuldades em se manterem no mercado.

Neste sentido, o planejamento tributário destaca-se como um dos principais agentes para o sucesso ou não de uma empresa, pois a carga tributária representa um significativo montante financeiro, o qual interfere diretamente no resultado econômico da empresa.

---

<sup>1</sup> Egresso turma de Ciências Contábeis 2019 FUCAP

<sup>2</sup> Egresso turma de Ciências Contábeis 2019 FUCAP

<sup>3</sup> Orientador e professor do curso de Ciências Contábeis da FUCAP

O planejamento tributário é considerado atualmente essencial, visto que a legislação tributária brasileira é muito confusa, em virtude das inúmeras leis que seguem com alterações constantes, o que dificulta a interpretação, dificultando, deste modo, aos empresários de se manterem atualizados.

Para Chaves (2008), o planejamento tributário é um recurso legal para minimizar a carga tributária, tanto para pessoas jurídicas quanto para as físicas. Diante da existência dos tributos, consiste uma real necessidade de obter um bom planejamento tributário nas empresas.

De acordo com Moraes (2010), a contabilidade é quem orienta o gestor sobre todas as informações do balanço patrimonial da empresa. Para ele, a grande tarefa do profissional contábil é de alimentar os dados utilizados corretamente para mensurar a evolução da empresa.

A contabilidade é indispensável na gestão de negócios, dado que tem por objetivo o controle e o planejamento dos tributos gerados pelas operações e resultados das empresas. Desta forma, um correto sistema de registro contábil combinado com sólidos hábitos sobre a legislação e uma contínua atualização, é essencial para que um contabilista possa aderir à evolução dos tributos que incidem sobre as atividades de uma empresa, evitando aos empresários possíveis infrações fiscais ou penais (OLIVEIRA, 2013).

Deste modo, o estudo de caso tem como pergunta de pesquisa: qual o regime tributário mais adequado para empresa SAN Comercial Ltda.?

Logo o objetivo geral desta pesquisa é determinar qual dos regimes tributários disponíveis na legislação brasileira, é o mais adequado para a empresa SAN Comercial Ltda.

Sendo assim, para atender o objetivo geral, têm-se os seguintes objetivos específicos: (a) apresentar os regimes tributários vigentes no Brasil; (b) identificar o regime tributário utilizado pela empresa, atualmente; (c) levantar os dados econômicos e financeiros da empresa estudada no exercício de 2018; (d) determinar a partir dos dados analisados no planejamento tributário, qual a melhor forma de tributação para a empresa em questão.

Desta forma, a escolha do tema deu-se devido à falta de um planejamento tributário na referida empresa, pois a mesma vem enfrentando uma carga tributária alta. A importância deste estudo é identificar o regime de tributação mais adequado

para esta, minimizando a incidência dos tributos federais, municipais e estaduais na empresa prestadora de serviço SAN Comercial Ltda. A elaboração do estudo será feita por questionamentos direcionados aos diretores e gerente financeiro, referente à organização financeira da entidade.

A empresa SAN iniciou no ramo hoteleiro, em outubro de 2003, está localizada na beira mar da Praia do Rosa, na cidade de Imbituba/SC. Atualmente é enquadrada como optante do regime simples nacional e tem como atividade econômica – hotéis. Oferecendo estadias focadas no lazer de descanso familiar, promovendo o bem-estar e o convívio com a natureza.

## **2 EMBASAMENTO TEÓRICO**

Esta seção trata do embasamento teórico que norteia a pesquisa, apresentando-se da seguinte forma: Contabilidade fiscal e tributária, Regimes Tributários vigentes no Brasil e Planejamento Tributário.

### **2.1 CONTABILIDADE FISCAL E TRIBUTÁRIA**

A contabilidade é uma ciência que programou atividades próprias, com intuito de examinar e direcionar os fatos que podem sensibilizar as situações ao patrimônio de forma financeira e econômica das organizações, informando as entidades sobre dados importantes aos sócios e os outros usuários interessados da informação (OLIVEIRA, 2013).

Seguindo o pensamento de Franco (1992), a contabilidade representa em qualquer entidade econômica, a mesma impressão da história na vida da humanidade. Sem a mesma não se teria a possibilidade de entender o passado e o presente da vida econômica da entidade, não sendo possível a realização de previsões para o futuro e também não se teria um plano para as devidas orientações administrativas.

Para Fabretti (2014), contabilidade é a ciência que pesquisa e executa as funções de instruções, controle e anotações relevantes aos fatos e atos de uma administração, comprovando, no final de cada exercício, apurações realizadas que influenciam na situação econômico-financeira dos negócios.

De modo geral a contabilidade se divide em distintas áreas a atender objetivos específicos de cada segmento econômico. Contribuindo para a integração de todas

as outras áreas contábeis no propósito de resultar em dados fidedignos no auxílio à tomada de decisão dos gestores (BEUREN, 2013).

O objeto fundamental da contabilidade é tributar, regular e registrar fatos contábeis efetuados pela empresa, ou seja, para obter melhores resultados carece de inúmeras decisões fornecidas por setores da área. Uma dessas ferramentas primordiais é o planejamento dos tributos, assunto de muita importância para a obtenção de números, pois quanto menor for o valor dos tributos, maior será o resultado líquido para a empresa (BASSO, 2011).

Para Sá (1999), a evolução do profissional na área contábil, é executar os conhecimentos específicos da ciência, da tecnologia e ainda busca complementos de outra disciplina correspondente. Pois, o advento de técnicas avançadas para a escrituração de documentos contábeis favoreceu aos contadores prestar informações de modo mais rápido e com melhor propriedade aos diversos usuários desta ciência e não apenas emitir guias ou guardar livros. É a partir desse momento em que aquele que detém o conhecimento da maneira mais precisa consegue apurar os dados numéricos quantitativos e os qualifica de acordo com a realidade do cenário econômico atual.

Conforme Rezende, Pereira e Alencar (2010), o estudo da contabilidade tributária agrega o aprendizado, quando as pessoas possuem a capacidade de captar a legislação tributária e suas consequências sobre o patrimônio das entidades. No qual entre as obrigações previstas na carta magna, se encontram aquelas resultantes das receitas obtidas tanto pelas pessoas jurídicas quanto pelas pessoas físicas, isto é, o pagamento de tributos e outras contribuições pecuniárias para o Estado.

Lopes e Ludícibus (2012) afirmam que a fusão de contabilidade e tributação consolidou-se, permanecendo desde que os números contábeis passaram a ser aplicados como base para apuração e recolhimento dos tributos pelos indivíduos. Sendo a contabilidade capaz de controlar o patrimônio das entidades, a mesma unindo-se a legislação tributária é possível em conformidade com as leis estabelecidas encontrar a melhor maneira legal de identificar quais tributos devem ser recolhidos por tais sujeitos passivos sem causar ação danosa aos mesmos.

No Brasil a carga tributária chega por volta de 35% do PIB (Produto Interno Bruto), neste sentido as empresas procuram estar atualizadas a respeito da legislação tributária, buscando de maneira legal, reduzir as despesas na gestão financeira.



Também são tributadas em diversas condições como: na compra e venda de um bem ou mercadorias, nos serviços prestados ou se obteve lucro no período (ANDRADE; LINS; BORGES, 2015).

A contabilidade tributária é um ramo contábil responsável pela escrituração da base dos registros adequados das ações das empresas que fornecem o fato gerador dos tributos, pois essas são fiscalizadas pelos órgãos públicos pelo cumprimento da obrigação de recolher todos os tributos municipais, estaduais e federais em consonância com os prazos estabelecidos em lei (RIBEIRO; PINTO, 2014).

Ainda com base em Ribeiro e Pinto (2014), destacam-se alguns objetivos e funções da disciplina contabilidade tributária em que atribui ao acadêmico, uma bagagem de conhecimento que orienta exercer suas atividades com cautela e ética, perante a legislação por meio dos seguintes itens: a visão precisa da legislação; os reflexos que podem prejudicar na gestão patrimonial e na apuração dos resultados pela empresa; execução dos relatórios, orientando a organização para uma direção de forma clara para o melhor caminho tributário, desde que seja possível pela legislação; administrar os documentos fiscais sobre as movimentações de mercadorias; providenciar os cálculos dos tributos que incidem na remuneração dos funcionários; encaminhar as guias de recolhimento exatas pelas legislações Municipais, Estaduais e Federais.

Segundo Oliveira (2013), o contador no seu cotidiano deve levar em consideração dois aspectos importantes, o direito e a contabilidade, ambos caminham juntos, este profissional não pode apenas acatar as normas e aos princípios fundamentais da contabilidade. Também deve respeitar as normas da legislação tributária para executar as obrigações fiscais de forma correta independente da situação financeira, econômica e patrimonial das empresas.

Entende-se por tributo uma cobrança que terá que ser feita na oportunidade, através do que foi estabelecido em lei, não importa de quem será cobrado e o motivo da cobrança. Qualquer tipo de contribuinte que se enquadra nas regras da lei dos tributos terá que ser cobrado, também não se leva em conta quem será a pessoa cobrada (SANTOS, 2013).

De acordo com Ribeiro e Pinto (2014), em termos gerais os tributos são classificados em cinco espécies, ou seja, impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições parafiscais, e cada uma dessa espécie

atua de forma diferente. Sendo assim, o tributo é a principal fonte de arrecadação da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Os valores arrecadados servem para financiar obras públicas, e também como retorno ao contribuinte em forma de serviços básicos como saúde, educação, saneamento, entre outras situações similares.

## 2.2 REGIMES TRIBUTÁRIOS VIGENTES NO BRASIL

Segundo Crepaldi e Crepaldi (2014), qualquer tipo de pessoa, seja, jurídica ou física sujeita à tributação ou não, até mesmo que desfrutem de imunidade tributária ou desobrigação de caráter pessoal, são submetidos a conceder informações ou serem fiscalizados pela Administração Tributária (art. 194, CTN).

Em determinada empresa a carga tributária irá incidir, dependendo da escolha da forma de tributação e regime tributário adotado pela mesma, pois os caminhos tributáveis concedidos se diferenciam pela quantidade total de tributos resultantes, bem como pelo ônus burocráticos que produz. Tendo em vista que alguns regimes possuem mais obrigações acessórias que outros (SANTIAGO; SILVA, 2006).

Ricci (2007) aponta que a preferência da escolha do regime tributário deve ser determinada através de minuciosas análises de forma específica para cada tipo de empresa, analisando sua forma e estrutura de funcionamento, porte e a área de atuação. Apesar disso, torna-se necessário e essencial ainda, compreender a legislação tributária e suas particularidades.

Para fins tributários há quatro formas de tributação, Lucro Real, Lucro Real Arbitrado, Lucro Presumido e Simples Nacional, há uma importante decisão na escolha de tributação que a empresa deve optar no início do ano a partir da primeira contribuição. Dado que a legislação não libera mudança para outro tipo de regime tributário no mesmo exercício, uma vez que a opção escolhida poderá ser trocada por outra tributação apenas no ano subsequente (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010).

### 2.2.1 Simples Nacional

O Simples nacional é um regime fiscal unificado que abrange todos os entes

federados, Municípios, Distrito Federal, Estado e União aplicado às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006. Declara-se microempresas e optantes pelo regime simples nacional, a empresa que no ano-calendário, aufera receita bruta igual ou inferior de R\$ 360.000,00 e as empresas de pequeno porte são aquelas que no ano-calendário tenha sua receita bruta auferida superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior de R\$ 4.800.000,00 (ANDRADE; LINS; BORGES, 2015).

Ainda com base em Andrade, Lins e Borges (2015), o regime permite o recolhimento em uma única guia, a DASN (Documento de Arrecadação do Simples Nacional), os seguintes tributos: IRPJ (Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica), CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), PIS (Programa de Integração Social), COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), ICMS (Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços de transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação), ISS (Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza) e a CPP (Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica).

Para Ribeiro e Pinto (2014), o cálculo do imposto é determinado à aplicação das tabelas dos anexos da Lei Complementar nº 123/06. Para efeito da determinação da alíquota, o devedor utilizará a receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração. Já o valor devido mensalmente será o resultante da aplicação da alíquota correspondente sobre a receita bruta mensal auferida. O imposto é recolhido por um único documento de arrecadação, que é conhecido como (DAS), pago até dia 20 (vinte) do mês subsequente.

Conforme a Resolução CGSN nº 135 a qual regulamenta a Lei Complementar nº 155/2016, com vigência para 1º de janeiro de 2018, destaca-se os novos limites anuais de faturamento para o Simples Nacional em R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais).

Os limites para recolhimento do ICMS e do ISS na forma do Simples Nacional permaneceram em R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais). Sendo assim, uma empresa com faturamento entre R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) e R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), poderá

ser optante pelo Simples Nacional e, ao mesmo tempo, cumprirá as obrigações relativas ao ICMS e ao ISS no respectivo Estado, Distrito Federal ou Município.

As tabelas para o ano de 2018 evidenciam uma forma de tributação progressiva, mecanismo pelo qual a empresa pagará a alíquota das faixas superiores apenas sobre o valor que ultrapassar as faixas anteriores.

### **2.2.2 Lucro presumido**

O regime tributário lucro presumido é um modo de tributação simplificada utilizada na base de cálculos por um valor estabelecido e não pelo valor real do lucro da empresa para as devidas cobranças do Imposto de Renda de pessoas jurídicas, Contribuição Social e ICMS sobre Lucro Líquido que é o pagamento dos tributos. A cada trimestre as guias são pagas separadas, no último dia do mês de abril, junho, setembro e dezembro, desde que as empresas não se encontrem na obrigação à apuração do ano-calendário lucro real. Sua finalidade é presumir o lucro mensal, por meio de um percentual padronizado, conforme o ramo de atividade de cada empresa sobre a receita bruta e outras receitas (RIBEIRO; PINTO, 2014).

Ribeiro e Pinto (2014) também colocam que podem optar por este regime as pessoas jurídicas, cuja receita bruta total não ultrapasse R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões) de reais no ano-calendário anterior. Neste regime são quatro impostos incidentes sobre o faturamento, o IRPJ e a CSLL, que são apurados trimestralmente e o PIS e COFINS, apurados mensalmente a quais não possuem direito a crédito tributário, pois estão sobre sistema cumulativo.

No lucro presumido, os impostos sobre o faturamento das empresas têm as alíquotas de presunção para o recolhimento do imposto a pagar com variação de 1,6% a 32%, dependendo da atividade econômica que a entidade atua, após a presunção, a alíquota do IRPJ é de 15% e da CSLL é de 9%. Além destes impostos, incidem sobre o faturamento mensal o PIS, com um percentual de 0,65%, COFINS com 3% e ICMS de 17% caso esteja dentro do Estado de Santa Catarina. No que tange às empresas prestadoras de serviços, essas contribuem com o imposto municipal ISS. Conforme a cidade e serviço prestado a alíquota varia de 2% a 5%. As empresas do lucro presumido podem faturar um lucro líquido de até R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) por mês ou R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) no trimestre. Caso ultrapassar esse valor haverá um adicional de 10% de imposto de renda, sobre o lucro, a empresa poderá

optar pelo pagamento total em até três cotas, se o valor da cota for superior a R\$ 1.000,00 (mil reais), porém a segunda e terceira cotas serão pagas no mesmo prazo da primeira cota, com acréscimo de juros equivalente a taxa Selic (RIBEIRO; PINTO, 2014).

### **2.2.3 Lucro real arbitrado**

O lucro real arbitrado é uma forma de apuração de base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social aplicável pela autoridade tributária, quando o contribuinte deixar de cumprir as obrigações tributárias cabíveis ao lucro presumido e lucro real. Usualmente é uma maneira mais onerosa de arrecadação (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010).

Em Oliveira (2013), o contribuinte conseguirá arbitrar o lucro tributário do respectivo ano-calendário ou somente de um trimestre. É garantido o seu direito de continuar no regime do lucro real ou lucro presumido nos demais períodos de apurações trimestrais, ou seja, poderá optar em alterar seu regime durante o ano-calendário.

A tributação com base no lucro arbitrado ocorrerá trimestralmente, sua opção será manifestada mediante pagamento da primeira quota ou quota única do imposto devido ou ainda ser aplicado pela autoridade fiscal. Quando conhecida a receita bruta da pessoa jurídica os percentuais a serem aplicados são os mesmos aplicáveis para o cálculo da estimativa mensal e do lucro presumido, acrescidos de 20% (RIBEIRO; PINTO, 2014).

### **2.2.4 Lucro real**

O regime tributário lucro real, atribui-se na apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a partir do lucro contábil apurado, através dos registros contábeis e fiscais sendo ajustado pelas deduções concedidas ou adições determinadas pelas normas tributárias. Desta forma, caracteriza-se como dedutível as despesas operacionais, o que é indispensável para o funcionamento operacional da empresa, já as operações impróprias para atuação fim da empresa são caracterizadas como não dedutível. Sendo assim, quaisquer despesas livres da sua dedutibilidade serão apuradas na demonstração do resultado

do exercício e aquelas não dedutíveis lhes será concedida à tributação. Portanto, os resultados são eliminados da apuração do lucro real e os ajustes, adições e exclusões são apurados e controlados no livro de apuração do lucro real conhecido como lalur (ANDRADE; LINS; BORGES, 2015).

Fabretti (2014) declara que, é boa norma de administração e sapiência reservar parte do lucro líquido para amparo do patrimônio da empresa. Por este motivo, a mesma consegue preservar parte de resultado econômico alcançado para dar-lhe maior aporte em circunstâncias inesperadas. Após determinar as reservas adequadas aos acontecimentos da empresa, o saldo do lucro excedente fica disponível aos sócios ou acionistas para deliberação.

O lucro real caracteriza-se pelo recolhimento do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido por duas formas de tributação: trimestral e anual. No lucro real trimestral, as empresas com auxílio contábil, deverão apurar todas as informações a cada trimestre e poderão optar o pagamento da cota única ou primeira cota para todo ano vigente. Na apuração lucro anual a tributação é um pouco distinta, nessa modalidade a empresa faz a apuração do lucro real no último dia do mês de dezembro do ano-calendário, assim a empresa se obriga a operar antecipações mensais do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro pela opção de recolher por estimativa (RIBEIRO; PINTO, 2014).

### 2.3 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Com o avanço do processo de globalização dos mercados, o ambiente empresarial vem cada vez ficando mais competitivo. As empresas precisam a partir de então, se adaptarem e procurar ferramentas para se destacar no mercado frente à concorrência. Neste aspecto, a contabilidade vem se destacando para que a partir do planejamento tributário se consiga dar enormes contribuições às organizações a fim de reduzir os custos da alta carga tributária vigente no país (OLIVEIRA, 2013).

Entende-se por planejamento tributário uma maneira lícita de diminuir a carga tributária das entidades. Trata-se de uma análise da melhor forma de tributação com o propósito de encontrar o caminho legal e inclusive menos oneroso para o contribuinte. Esse impacto é um conjunto de postura de pessoa física ou jurídica

determinada a reduzir, transferir ou postergar legalmente a obrigação dos tributos (OLIVEIRA, 2005).

Conforme Gutierrez (2006) é possível afirmar que, planejar um tributo, nada mais é que organizar suas etapas de apuração, para obter uma previsão do valor a pagar do mesmo, realizando informações adequadas de cada operação de modo que gere uma menor quantia, em conformidade a legislação aplicada.

O planejamento tributário não necessariamente é uma atividade encontrada somente em empresa, quer dizer, a procura da menor carga tributária, também exerce influência nas pessoas comuns, como por exemplo: as pessoas físicas que ao comprar um produto de menor preço, pagam menos tributos. Neste sentido, quando é ofertada a opção de menor preço dos produtos, conseqüentemente menor é a carga de tributos a ser recolhida (ANDRADE FILHO, 2009).

O profissional tributário é responsável pelo controle dos tributos que reflete nas atividades realizadas pela empresa. Esse controle obriga o contador a estar em busca constante do conhecimento da legislação sobre cada tributo imposto à pessoa jurídica. Cabendo a este profissional, o planejamento adequado de tributos que viabilize a empresa, ou seja, não só o cumprimento das obrigações principais e acessórias, mais também, a redução da carga tributária. Sendo assim, o cumprimento adequado de valores pecuniários e informações evita o acréscimo da carga tributária e respectivos pagamentos de multas e juros. Portanto, um conveniente planejamento tributário pode reduzir a carga tributária principalmente pelo conhecimento da elisão fiscal, pois aproveita os benefícios concedidos pelo governo (RIBEIRO; PINTO, 2014).

De acordo com Berti e Berti (2016), o planejamento tributário realizado antes de ocorrer fato gerador do tributo de forma preventiva, conhecido como elisão fiscal.

### **2.3.1 Elisão fiscal**

Por total liberdade e autonomia do contribuinte em optar dentro da constituição o modo menos oneroso sob o aspecto fiscal, tem-se a elisão fiscal ou planejamento tributário. Neste sentido, é um caminho permitido ao contribuinte antes da ocorrência do fato gerador, com um propósito de anular ou postergar a obrigação tributária, visando à redução do montante devido (OLIVEIRA, 2005).

Seguindo as palavras de Higuchi (2015), a elisão fiscal, por outro modo, é a prática de ato, em obediência prevista em lei, para evitar a ocorrência do fato gerador de tributos e obter de forma legal uma maneira de economia dos mesmos. Assim sendo, a elisão fiscal é avançada, adaptando o contribuinte à forma de tributação, em conformidade com a legislação atual que proporciona legalmente a oportunidade da redução de alíquotas e tributos.

Conforme Ribeiro e Pinto (2014) fica evidente que na prática da elisão fiscal, apesar de que não gere punições para o contribuinte por ser legalmente, causa redução na arrecadação do governo. A elisão fiscal é diferenciada da sonegação, pois é a prática que visa evitar a ocorrência do fato gerador do tributo, por outro lado, a sonegação é prática fraudulenta que provoca a evasão da receita pelo contribuinte, que deixa de recolher o tributo após ter ocorrido o respectivo fato gerador.

### **2.3.2 Evasão fiscal**

A evasão fiscal é conceituada como ilícita, e está associada a toda e qualquer ação ou ausência disposta a eliminar, reduzir ou adiar o cumprimento de obrigação tributária. Também pode ser definida como fuga da obrigação tributária (OLIVEIRA, 2013).

Além disso, Oliveira (2013) diz que a evasão fiscal acontece no momento no qual o contribuinte deixa de transferir ou pagar totalmente ao fisco uma parcela a título de imposto, considerada devida pela força de determinação legal. Desse modo, na evasão fiscal a prática dos atos do contribuinte de afastar o recolhimento dos tributos ocorre no instante após o fato gerador. Já a elisão fiscal ocorre previamente ao fato gerador, dado que a evasão fiscal constitui a fuga da obrigação tributária existente segundo a lei, ao passo que, a elisão quer dizer suprimir legalmente a ocorrência da obrigação tributária.

### **2.3.3 Benefícios do planejamento tributário**

O planejamento tributário é muito viável para crescimento da empresa, porque possui intuito de oferecer alguns benefícios para organização. De acordo com Ribeiro e Pinto (2014), vale destacar alguns deles como: amparo a administração para o



conhecimento do montante de recursos financeiros, a necessidade para recolher aos cofres do governo nas datas dos seus vencimentos; facilita a diminuição de custos para carga tributária ser adaptável com tipo de negócio da empresa; reduz a carga tributária da organização por meio da elisão fiscal, aproveitando as lacunas ou brechas da legislação; permite o aproveitamento de benefício cedido pelo fisco pelas formas de inserções e controla o monitoramento das responsabilidades com o fisco, evitando incômodo com o descumprimento de normas tributárias.

#### **2.3.4 Finalidade do planejamento tributário**

É evidente que o planejamento tributário, trata-se de uma ferramenta importante na gestão de serviço da entidade. Com conhecimento de quais tributos a empresa possui junto o fisco, pode se escolher a opção legal que resulte a menor valor a recolher (RIBEIRO; PINTO, 2014).

Não há dúvidas que a carga tributária brasileira é alta e prejudica as empresas. O fisco participa dos resultados da empresa, sendo o principal beneficiário, isso sem investir no capital e sem dedicar de seu tempo na gestão do patrimônio, retirando parcelas consideráveis do lucro (RIBEIRO; PINTO, 2014).

Os impostos representam grande parte dos custos das empresas, sendo assim tornou-se essencial a correta administração dos tributos.

Para Zanluca (2017), existem três finalidades principais do planejamento tributário: evitar a incidência do fato gerador do tributo, reduzir o seu montante sua alíquota ou base de cálculo e postergar o pagamento do tributo sem geração de multas.

### **3 MÉTODOS E TÉCNICAS DA PESQUISA**

Essa seção trata dos métodos e técnicas de pesquisa, considerando o enquadramento metodológico e do respectivo procedimento de coleta e análise dos dados.

### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Em relação à natureza do objetivo, a pesquisa é exploratória, uma vez que o estudo de caso gera levantamento de informações sobre contabilidade fiscal e tributária, com foco no planejamento tributário realizado na empresa SAN Comercial Ltda. Para Severino (2008), a pesquisa exploratória busca informações para observação de um determinado assunto. O pesquisador observa situações realizadas e registra as informações para análise e considerações que fez com dedicação por um período de tempo convívio na empresa.

Quanto à natureza do artigo, pode-se afirmar que é um estudo teórico e prático. Os aspectos teóricos são caracterizados em um embasamento de estudos em livros e artigos científicos correlacionados ao tema. O estudo teórico-prático tem como visão descobrir teorias, princípios e discussões, como a aplicação prática do conhecimento a partir da necessidade de compreender determinada situação (BARROS; LEHFED, 2007).

No que se refere à lógica da pesquisa, trata-se de um estudo dedutivo, que tem a determinação de esclarecer o conteúdo das premissas, ou seja, os argumentos dedutivos podem estar corretos ou incorretos, e as premissas asseguram de maneira completa a conclusão, e ser for coerentemente incorreta, não a assegura de forma alguma (MARCONI, LAKATOS, 2011).

Para a coleta de dados pode-se afirmar que as informações são de dados primários e secundários, visto que foram utilizados dados com base nos questionários feitos aos diretores e gerente financeiro da empresa. Segundo Gerhardt e Silveira (2009), os dados primários são aqueles que não recebem nenhum tipo tratamento analítico, como por exemplo: gravações, desenhos técnicos, contratos, questionários e entre outros. Já os dados secundários, que de alguma forma passaram por análises, como exemplo: relatórios da empresa anteriores.

No que toca a abordagem do estudo é qualitativo. A abordagem qualitativa é aquela que analisa que e interpreta aspectos mais profundos, pois evidência uma análise mais detalhada o assunto abordado. Mais também utiliza de alguns aspectos quantitativos, pois abrange de informações numéricas (MARCONI; LAKATOS, 2015).

Quanto ao resultado da pesquisa, trata-se de um estudo aplicado, pois gera conhecimento a partir de uma única pergunta de pesquisa. Conforme Gil (2008), a

fundamental característica da pesquisa aplicada é o interesse na aplicação e consequências práticas dos entendimentos alcançados.

Com relação aos procedimentos técnicos são de: estudo bibliográfico e estudo de caso, por ser bibliográfico é desenvolvida por meio de material já elaborado, como livros e artigos científicos. O estudo de caso é caracterizado na investigação de uma única empresa. Concentra-se a leitura, análise e interpretação de livros em busca da fundamentação teórica e prática (GIL, 2008).

### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

O primeiro passo dado para realização da pesquisa foi a delimitação do tema e a pergunta de pesquisa que norteia este estudo. Em seguida buscou-se o embasamento teórico para orientar o processo, a partir de livros e artigos, relacionados com o tema escolhido, alcançando, desta forma, um melhor entendimento sobre o assunto estudado.

A segunda parte do estudo foi composta pela coleta de dados junto à empresa objeto deste estudo de caso, no qual foram fornecidos pela Gerente Financeira da empresa e do escritório responsável pela contabilidade desta (Servicon Contabilidade). Foram utilizados documentos e relatórios gerenciais, tais como: Demonstração de Resultado, balanço patrimonial e o Faturamento do exercício de 2018.

A terceira etapa realizada para dar suporte ao detalhamento da pesquisa foi concretizada por meio de entrevista junto às proprietárias e funcionários da empresa, a fim de obter as informações necessárias para o procedimento de análise.

E por último, para obtenção do resultado de estudo proposto, foram elaboradas planilhas no *Excel* detalhando os cálculos efetuados mensalmente, conforme os regimes de tributação vigentes, para análise deste estudo e gráficos para demonstração dos resultados obtidos, como forma de análise para comparação dos regimes tributários, simples nacional, lucro presumido e lucro real, respondendo deste modo, a pergunta de pesquisa que norteadora deste artigo.

## 4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Os dados coletados nas 312 horas de estágio na empresa concedente estão presentes nessa seção objetivando reunir as informações necessárias para a obtenção dos resultados esperados.

Por conseguinte, tem-se da primeira fase do estágio, a caracterização e identificação da empresa objeto de estudo e da segunda fase do estágio tem-se a coleta de dados para a pesquisa e seu resultado final.

### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO<sup>4</sup>

A empresa em estudo solicitou que seu nome fosse mantido em sigilo. Por conta disto, a mesma será tratada pelo nome fictício de SAN Comercial Ltda. a mesma, cedente do estágio, é uma prestadora de serviços de hotelaria constituída em 21 de outubro de 2003 na cidade de Imbituba, estado de Santa Catarina. A descrição de sua atividade econômica principal é definida pelo código 55.10-8-01 – hotéis; sua natureza jurídica caracteriza-se como sociedade empresária limitada. O porte da mesma é de Microempresa – ME e o regime tributário atualmente é o simples nacional.

A empresa presta serviço para visitantes de toda a região do Brasil e de países vizinhos como os uruguaios e argentinos. Toda entidade é constituída com uma missão, sendo que a da empresa SAN Comercial Ltda é a de proporcionar uma experiência única em hospedagem, promovendo descanso e lazer aos hóspedes, mostrando sua preservação referente ao destino turístico da praia. Tendo como visão: ser reconhecida nacionalmente como um local de hospedagem e lazer que encanta e surpreende seus clientes. No que diz respeito aos seus valores são: valorização dos colaboradores, comprometimento com cliente e parceiros, habilidade de inovar, ética e resiliência organizacional.

Desde a constituição da empresa o regime tributário é simples nacional; conforme Lei Complementar 123/2006, empresas com faturamento de R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil) ao ano estão enquadradas nesse regime fiscal.

---

<sup>4</sup> Dados coletados no Contrato Social da empresa; site oficial; conversa informal com as gestoras e informações coletadas durante o período de estágio.

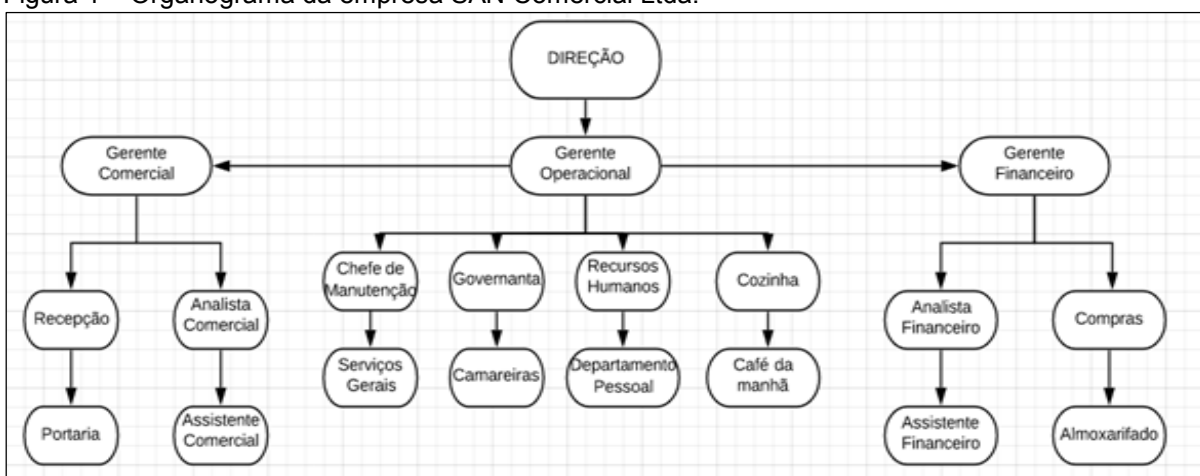
Observando o crescente aumento no faturamento da empresa no decorrer período, a empresa questionou a possibilidade de sobre a mudança do regime tributário. Para que fosse possível identificar qual seria a mudança mais benéfica para a empresa, foi dado o início a este estudo de caso.

Visto que “nenhum empreendimento caminha sozinho”, é de reconhecimento das sócias, a importância de manter seus colaboradores qualificados e com empatia em todas as circunstâncias para realizar um atendimento diferenciado, a fim de atingir a satisfação e confiança dos clientes.

Referente a outras obrigações como a preparação das folhas de pagamentos, guias de encargos trabalhistas, fiscais, alvarás municipais, e outras exigências legais são efetuados pelo escritório de contabilidade terceirizado. Até o dia 05 (cinco) de cada mês ocorre a entrega de todos os documentos da empresa para o escritório de contabilidade externa como: notas fiscais de fornecedores, notas fiscais de serviços prestados e de serviços tomados, registro de horas trabalhadas de todos os colaboradores, extratos bancários, extratos de cartões de crédito, faturas de água, luz, telefone, internet, entre outros documentos correlatos.

Durante o período da alta temporada, que compreende o verão, a empresa presta seus serviços com 48 (quarenta e oito) funcionários registrados em conformidade com a Consolidação das Leis Trabalhistas. Porém, na passagem da baixa temporada, que se refere ao inverno, a pousada conta com 35 (trinta e cinco) colaboradores, também registrados pela CLT (Consolidação das Leis de Trabalho).

Figura 1 – Organograma da empresa SAN Comercial Ltda.



Fonte: Dados da pesquisa (2019)

A figura 01 apresenta a estrutura organizacional da empresa: direção, gerente comercial, gerente financeiro e gerente operacional, juntamente com os demais setores.

## 4.2 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste capítulo, evidencia-se a aplicação prática para este estudo, que consiste na apuração dos tributos federais e municipal. Dentro dos métodos vigentes de tributação: simples nacional, lucro presumido e lucro real. Assim será possível identificar qual a melhor opção tributável, que minimize a incidência dos impostos federais e municipal em uma empresa do ramo hoteleiro, objeto presente estudo de caso.

Este artigo foi realizado em uma empresa prestadora de serviços, tendo como atividade os serviços de hospedagem, tributada atualmente pelo simples nacional.

Com o intuito de recolher as informações necessárias para atingir os objetivos gerais propostos neste artigo, tomou-se como base o Demonstrativo do Resultado do Exercício de 2018 da empresa estudada.

Após a realização dos cálculos, será apresentada comparação e análise dos resultados obtidos, identificando qual a melhor forma de tributação com base na legislação vigente para a empresa SAN Comercial Ltda.

### 4.2.1 Simples Nacional

Conforme citado na revisão bibliográfica, o Simples Nacional é um regime tributário diferenciado e simplificado aplicável às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte.

No exercício de 2018 a empresa em estudo era tributada pelo regime Simples Nacional, de acordo com o Anexo III da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, aplicável às atividades de prestação de serviços.

Tabela 1 - Anexo III da Lei complementar nº 123/2006

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota nominal	Valor a Deduzir (em R\$)
Até R\$ 180.000,00	6%	0,0
De 180.000,01 a 360.000,00	11,20%	R\$ 9.360,00
De 360.000,01 a 720.000,00	13,50%	R\$ 17.640,00
De 720.000,01 a 1.800.000,00	16%	R\$ 35.640,00
De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	21%	R\$ 125.640,00
De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33%	R\$ 648.000,00

Fonte: Lei complementar nº 123/2006

A tabela 02 evidencia-se a apuração dos tributos federais desta, pelo regime tributário Simples Nacional tendo como base dados do exercício de 2018.

Tabela 2 – Apuração Simples Nacional exercício de 2018

Anexo III - Simples Nacional – 2018						
Período	Faturamento dos últimos doze meses	Faturamento mensal	Cálculo alíquota s/ faturamento	Alíquot a do ISS	Total alíquotas	Simples nacional a recolher
Janeiro	R\$ 3.385.067,61	R\$ 747.289,64	17,29%	-	17,29%	R\$ 129.206,38
Fevereiro	R\$ 3.603.737,65	R\$ 727.347,50	15,02%	5,03%	20,05%	R\$ 145.833,17
Março	R\$ 3.851.973,59	R\$ 465.935,98	16,18%	5,42%	21,60%	R\$ 100.642,17
Abril	R\$ 3.849.404,98	R\$ 323.845,99	16,17%	5,42%	21,59%	R\$ 69.918,35
Maiο	R\$ 3.871.412,42	R\$ 235.326,30	16,26%	5,45%	21,71%	R\$ 51.089,34
Junho	R\$ 3.950.072,79	R\$ 99.738,97	16,60%	5,56%	22,16%	R\$ 22.102,16
Julho	R\$ 3.969.612,31	R\$ 160.514,10	16,68%	5,59%	22,27%	R\$ 35.746,49
Agosto	R\$ 3.982.644,46	R\$ 136.983,59	16,73%	5,60%	22,33%	R\$ 30.588,44
Setembro	R\$ 4.018.336,10	R\$ 212.403,74	16,87%	5,65%	22,52%	R\$ 47.833,32
Outubro	R\$ 4.040.956,00	R\$ 238.621,82	16,96%	5,68%	22,64%	R\$ 54.023,98
Novembro	R\$ 4.096.542,82	R\$ 229.490,78	17,18%	5,76%	22,94%	R\$ 52.645,18
Dezembro	R\$ 3.971.247,88	R\$ 309.187,18	16,68%	5,59%	22,27%	R\$ 68.855,98
<b>Total</b>	<b>R\$ 3.971.247,88</b>	<b>R\$ 3.886.685,59</b>				<b>R\$ 808.484,97</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Na tabela 02 a empresa tributada pelo regime Simples Nacional, teve um faturamento total no ano de 2018 de R\$ 3.886.685,59 (três milhões, oitocentos e

oitenta e se mil, seiscentos e oitenta e cinco reais e cinquenta e nove centavos), sobre o qual pagou o referido imposto no valor total de R\$ 808.484,97 (oitocentos e oito mil quatrocentos e oitenta e quatro reais e noventa e sete centavos).

Considerando que o valor da Receita Bruta Total superou R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil), o cálculo do ISS deve ser realizado pelo percentual de repartição tributária, enquadrada no limite da 5ª faixa, com percentual de 33,5%, sendo assim o imposto será calculado da seguinte forma:  $\{[(RBT12 \times 33\%) - R\$ 648.000,00]/RBT12\} \times 33,5\%$ .

Para fins de apuração referente aos encargos sociais inerentes ao regime do Simples Nacional, a empresa deverá recolher o FGTS com a alíquota de 8% a folha de pagamento como demonstra a tabela:

Tabela 3 - Demonstrativo da folha de pagamento e encargos sociais 2018

<b>FOLHA DE PAGAMENTO</b>		
<b>Mês</b>	<b>Valor</b>	<b>Encargos a pagar (FGTS 8%)</b>
Janeiro	R\$ 124.583,33	R\$ 9.966,67
Fevereiro	R\$ 162.956,72	R\$ 13.036,54
Março	R\$ 162.214,75	R\$ 12.977,18
Abril	R\$ 126.617,89	R\$ 10.129,43
Maio	R\$ 103.206,80	R\$ 8.256,54
Junho	R\$ 102.604,40	R\$ 8.208,35
Julho	R\$ 96.426,00	R\$ 7.714,08
Agosto	R\$ 121.969,15	R\$ 9.757,53
Setembro	R\$ 116.135,09	R\$ 9.290,81
Outubro	R\$ 127.066,08	R\$ 10.165,29
Novembro	R\$ 153.381,95	R\$ 12.270,56
Dezembro	R\$ 164.975,64	R\$ 13.198,05
<b>Total</b>	<b>R\$ 1.562.137,80</b>	<b>R\$ 124.971,02</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Na tabela 03 são demonstradas as despesas com folha de pagamento do exercício de 2018, totalizando o valor de R\$ 1.562.137,80 (um milhão quinhentos e sessenta e dois mil cento e trinta e sete reais e oitenta centavos). Sendo assim, aplicando a alíquota de 8% de FGTS o valor total pago pela empresa em 2018 é de R\$ 124.971,02 (cento e vinte e quatro mil novecentos e setenta e um real e dois centavos).



#### 4.2.2 Lucro Presumido

O Lucro Presumido é uma forma simplificada de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social. Se a empresa estudada fosse tributada por este regime, e por ser uma prestadora de serviço, os percentuais de IRPJ e CSLL serão aplicadas sobre uma presunção de 32% sobre a receita auferida no período, conforme Lei 8.981, de 1995, artigo 57.

As pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Presumido deverão pagar o IRPJ e CSLL por períodos de apuração trimestrais. Já a periodicidade do PIS e da COFINS, são cumulativos mensais, conforme Lei [nº 9.718, de 27 de novembro de 1998](#).

A tabela 04 evidencia-se a apuração para recolhimento do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS pelo Lucro Presumido do ano de 2018.

Tabela 4 – Apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social para o período de 2018

<b>Apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social 2018</b>						
<b>Período</b>	<b>Receita Bruta (em R\$)</b>	<b>Presunção 32% IR e CSLL (em R\$)</b>	<b>IR 15% (em R\$)</b>	<b>CSLL 9% (em R\$)</b>	<b>Adicional IR 10% (em R\$)</b>	<b>Total IR (em R\$)</b>
1º trimestre	1.940.573,12	620.983,39	93.147,51	55.888,51	56.098,34	149.245,85
2º trimestre	658.911,26	210.851,61	31.627,74	18.976,64	15.085,16	46.712,90
3º trimestre	509.901,43	163.168,46	24.475,27	14.685,16	10.316,85	34.792,12
4º trimestre	777.299,78	248.735,93	37.310,39	22.386,23	18.873,59	56.183,98
<b>Total</b>	<b>3.886.685,59</b>	<b>1.243.739,39</b>	<b>186.560,91</b>	<b>111.936,55</b>	<b>100.373,94</b>	<b>286.934,85</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Na tabela 04, a empresa sendo tributada pelo regime Lucro Presumido, teria como obrigações tributárias a pagar, os valores respectivos de R\$ 111.936,55 (cento e onze mil novecentos e trinta e seis reais e cinquenta e cinco centavos) de CSLL anual; o valor de IR totalizando R\$ 286.934,85 (duzentos e oitenta e seis mil novecentos e trinta e quatro reais e oitenta e cinco centavos).

Considerando que a tal empresa é prestadora de serviço o cálculo para presunção de imposto de renda e contribuição social é de 32%, conforme Lei 8.981 de 1995, artigo 57. Após aplicação da presunção sobre a Receita, será calculado o valor de 15% de imposto de renda e 9% de contribuição social, a qual resultará no valor devido a pagar. Observando que, conforme já mencionado, quando o valor do lucro ultrapassar R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ao mês, ou R\$ 60.000,00 (sessenta

mil reais) ao trimestre, será adicionado sobre o lucro líquido 10% para adicional de Imposto de Renda, como representado na tabela 04.

A tabela 05 evidencia-se a apuração para recolhimento do PIS, COFINS e ISS pelo lucro presumido no ano de 2018.

Tabela 5 – Apuração PIS, COFINS e ISS para o período de 2018

<b>Apuração PIS, COFINS e ISS 2018.</b>				
<b>Período</b>	<b>Receita</b>	<b>PIS 0,65%</b>	<b>COFINS 3%</b>	<b>ISS 5%</b>
<b>1º trimestre</b>	R\$ 1.940.573,12	R\$ 12.613,73	R\$ 58.217,19	R\$ 97.028,66
<b>2º trimestre</b>	R\$ 658.911,26	R\$ 4.282,92	R\$ 19.767,34	R\$ 32.945,56
<b>3º trimestre</b>	R\$ 509.901,43	R\$ 3.314,36	R\$ 15.297,04	R\$ 25.495,07
<b>4º trimestre</b>	R\$ 777.299,78	R\$ 5.052,45	R\$ 23.318,99	R\$ 38.864,99
<b>Total</b>	<b>R\$ 3.886.685,59</b>	<b>R\$ 25.263,46</b>	<b>R\$ 116.600,57</b>	<b>R\$ 194.334,28</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Na tabela 05 a empresa sendo tributada pelo lucro presumido no ano de 2018, irá recolher de tributos federais o PIS no valor anual de R\$ 25.263,46 (vinte e cinco mil duzentos e sessenta e três reais e quarenta e seis centavos). Irá recolher de COFINS, o valor total de R\$ 116.600,57 (cento e dezesseis mil seiscentos reais e cinquenta e sete centavos).

Sendo a empresa prestadora de serviços no município de Imbituba, enquadrada na atividade do ramo hoteleiro, tem por obrigação fiscal o recolhimento do ISS mensal, este com base de cálculo estipulado para esse serviço em 5% sobre o faturamento, conforme código de serviço 09.01, Lei Complementar nº 3019/2006. Considera-se como valor anual para pagamento de ISS no ano de 2018 o valor de R\$ 194.334,28 (cento e noventa e quatro mil trezentos e trinta e quatro reais e vinte e oito centavos), conforme demonstrado na tabela 05.

#### **4.2.3 Encargos sociais, lucro presumido e lucro real**

A apuração referente aos encargos sociais para as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Lucro Real, são calculados conforme **Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974**, aplicada às mesmas.

Tabela 6 – Demonstrativo dos encargos sociais lucro real e lucro presumido 2018

<b>Encargos sobre a Folha de Pagamento 2018</b>				
<b>Mês</b>	<b>Valor</b>	<b>INSS 28,80%</b>	<b>FGTS 8%</b>	
Janeiro	R\$ 124.583,33	R\$ 35.880,00	R\$ 9.966,67	
Fevereiro	R\$ 162.956,72	R\$ 46.931,54	R\$ 13.036,54	
Março	R\$ 162.214,75	R\$ 46.717,85	R\$ 12.977,18	
Abril	R\$ 126.617,89	R\$ 36.465,95	R\$ 10.129,43	
Maiο	R\$ 103.206,80	R\$ 29.723,56	R\$ 8.256,54	
Junho	R\$ 102.604,40	R\$ 29.550,07	R\$ 8.208,35	
Julho	R\$ 96.426,00	R\$ 27.770,69	R\$ 7.714,08	
Agosto	R\$ 121.969,15	R\$ 35.127,12	R\$ 9.757,53	
Setembro	R\$ 116.135,09	R\$ 33.446,91	R\$ 9.290,81	
Outubro	R\$ 127.066,08	R\$ 36.595,03	R\$ 10.165,29	
Novembro	R\$ 153.381,95	R\$ 44.174,00	R\$ 12.270,56	
Dezembro	R\$ 164.975,64	R\$ 47.512,98	R\$ 13.198,05	
<b>Total</b>	<b>R\$ 1.562.137,80</b>	<b>R\$ 449.895,69</b>	<b>R\$ 124.971,02</b>	

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

A tabela 06 evidencia que para o exercício de 2018 a empresa terá obrigações previdenciárias de R\$ 449.895,69 (quatrocentos e quarenta e nove mil oitocentos e noventa e cinco reais e sessenta e nove centavos) de INSS patronal, considerando 28,80% conforme previsto em legislação para as empresas Lucro Real e Lucro Presumido. O valor de FGTS será aplicado a alíquota de 8% sobre a folha de pagamento, totalizando o valor anual de R\$ 124.971,02 (cento e vinte e quatro mil novecentos e setenta e um real e dois centavos).

Os valores referentes aos encargos sociais dos regimes de tributação do lucro presumido e lucro real, estão apresentados juntos, em decorrência de ambos terem a mesma forma de cálculo.

#### 4.2.4 Lucro real

Se a empresa for tributada pelo lucro real trimestral, este deve ser determinado em períodos de apuração encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, com base no resultado líquido de cada trimestre.

As pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real deverão apurar trimestralmente a CSLL e o IR. A base de cálculo da CSLL, conforme **Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995**, corresponde ao lucro líquido contábil ajustado pelas adições determinadas, pelas exclusões admitidas e pelas compensações de base de cálculo negativo até o

limite definido em legislação específica vigente à época da ocorrência dos fatos geradores. Após as adições e exclusões ao resultado antes da CSLL, faz-se a compensação da base de cálculo negativa de períodos anteriores (limitada em 30% do resultado apurado) e encontra-se a base de cálculo da CSLL, sobre a qual se aplica a alíquota de 9% e apura-se o valor da CSLL devida.

O Imposto de Renda Trimestral conforme Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, será calculado com base na aplicação da alíquota de 15% sobre a totalidade da base de cálculo, ou seja, 15% do lucro real, observando ainda a alíquota de 10% sobre a parcela da base de cálculo que exceder o limite de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) trimestrais.

O resultado contábil trimestral antes do IRPJ, extraído da Demonstração do Resultado do Exercício, será transferido para o livro LALUR, onde serão feitas as adições e as exclusões ao lucro, quando houver.

A tabela 07 evidencia-se a apuração para recolhimento do PIS e da COFINS cumulativo do exercício de 2018.

Tabela 7 – Apuração PIS, COFINS e ISS 2018

<b>Apuração PIS, COFINS e ISS 2018.</b>				
<b>Período</b>	<b>Receita</b>	<b>PIS 1,65%</b>	<b>COFINS 7,6%</b>	<b>ISS 5%</b>
1º trimestre	R\$ 1.940.573,12	R\$ 32.019,46	R\$ 147.483,56	R\$ 97.028,66
2º trimestre	R\$ 658.911,26	R\$ 10.872,04	R\$ 50.077,26	R\$ 32.945,56
3º trimestre	R\$ 509.901,43	R\$ 8.413,37	R\$ 38.752,51	R\$ 25.495,07
4º trimestre	R\$ 777.299,78	R\$ 12.825,45	R\$ 59.074,78	R\$ 38.864,99
<b>Total</b>	<b>R\$ 3.886.685,59</b>	<b>R\$ 64.130,31</b>	<b>R\$ 295.388,10</b>	<b>R\$ 194.334,28</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Na tabela 07 apresenta-se o demonstrativo de cálculo do PIS, COFINS e ISS do ano de 2018, que representam valor a recolher no total de PIS R\$ 64.130,31 (sessenta e quatro mil cento e trinta reais e trinta e um centavos), COFINS de R\$ 295.388,10 (duzentos e noventa e cinco mil trezentos e oitenta e oito reais dez centavos) e ISS de R\$ 194.344,28 (cento e noventa e quatro mil trezentos e trinta e quatro reais e vinte e oito centavos).

Os valores apurados do PIS, COFINS e ISS fazem parte das deduções no Demonstrativo do Resultado do Exercício. A tabela 08 evidencia-se a demonstração de resultado do período para cálculo do IRPJ e CSLL.

Tabela 8 - Demonstração do resultado do exercício 2018

<b>DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO 2018</b>						
<b>Descrição</b>	<b>01-2018</b>	<b>02-2018</b>	<b>03-2018</b>	<b>04-2018</b>	<b>05-2018</b>	<b>06-2018</b>
Receita Bruta	747.289,64	727.347,50	465.935,98	323.845,99	235.326,30	99.738,07
(-) PIS	12.330,28	12.001,23	7.687,94	5.343,46	3.882,88	1.645,69
(-) COFINS	56.794,01	55.278,41	35.411,13	24.612,30	17.884,80	7.580,16
(-) ISS	37.364,48	36.367,38	23.296,80	16.192,30	11.766,32	4.986,95
(=) Receita Líquida	640.800,87	623.700,48	399.540,11	277.697,93	201.792,30	85.525,27
(-) Custo de Prestação de Serviços	173.901,15	125.398,49	122.271,75	118.461,48	98.785,02	88.766,63
(=) Lucro Bruto	466.899,72	498.301,99	277.268,36	159.236,45	103.007,28	-3.241,36
(-) Despesas Administrativas	20.077,84	33.149,38	16.267,11	14.146,24	12.261,30	10.997,63
(-) Despesas com Pessoal	124.583,33	162.956,72	162.214,75	126.617,89	103.206,80	102.604,40
(-) Despesas com Pro Labore	10.470,00	10.584,49	10.584,49	10.584,49	10.584,49	10.584,49
(-) Despesas Financeiras	475,22	687,81	878,65	1.092,83	638,19	870,05
(+) Receitas Financeiras	1.452,70	1.000,64	885,21	398,81	1.067,51	188,19
(=) Resultado antes do IR e CSLL	312.746,03	291.924,23	88.208,57	7.193,81	-22.615,99	-128.109,74
(-) IR 15%	46.911,90	43.788,63	12.231,28	1.079,07	-	-
(-) CSLL 9%	28.147,14	26.273,18	7.938,77	647,44	-	-
(-) Adicional de IR 10%	29.274,60	27.192,42	6.820,85	-	-	-
Lucro ou Prejuízo do Exercício	208.412,39	194.670,00	61.217,67	5.467,30	-22.615,51	-128.109,74
<b>Descrição</b>	<b>07-2018</b>	<b>08-2018</b>	<b>09-2018</b>	<b>10-2018</b>	<b>11-2018</b>	<b>12-2018</b>
Receita Bruta	160.514,10	136.446,06	212.403,74	238.621,82	229.490,79	309.187,28
(-) PIS	2.648,48	2.260,23	3.504,66	3.937,26	3.786,60	5.101,59
(-) COFINS	12.199,07	10.410,75	16.142,68	18.135,26	17.441,30	23.498,23
(-) ISS	8.025,71	6.849,18	10.620,19	11.931,09	11.474,54	15.459,36
(=) Receita Líquida	137.640,84	116.925,90	182.136,21	204.618,21	196.788,35	265.128,10
(-) Custo de Prestação de Serviços	103.366,96	102.826,55	107.611,78	137.521,02	170.304,21	152.221,42
(=) Lucro Bruto	34.273,88	14.099,35	74.524,43	67.097,19	26.484,14	112.906,68
(-) Despesas Administrativas	12.576,71	13.448,61	13.002,68	13.907,22	12.679,79	11.589,85
(-) Despesas com Pessoal	96.426,00	121.969,15	116.135,09	127.066,08	153.381,95	164.975,64
(-) Despesas com Pro Labore	10.584,49	10.584,49	10.584,49	10.584,49	10.584,49	10.584,49
(-) Despesas Financeiras	2.568,74	2.981,40	476,44	682,79	605,89	777,76
(+) Receitas financeiras	15,5	16,27	22,49	15,68	22,86	17,99
(=) Resultado antes do IR e CSLL	-87.866,56	-134.868,03	-65.651,78	-85.127,71	-150.745,12	-75.003,07
(-) IR	-	-	-	-	-	-
(-) CSLL	-	-	-	-	-	-
Prejuízo do Exercício	-87.866,56	-134.868,03	-65.651,78	-85.127,71	-150.745,12	-75.003,07

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

A tabela 08 demonstra o resultado do exercício do ano de 2018, já incluso os valores de IR e CSLL, o cálculo individual será apresentado na tabela 09 em sequência.

Sendo a empresa tributada pelo Lucro Real, apresentando as despesas discriminadas acima, evidencia para o 1º trimestre recolhimento de Imposto de Renda no valor total de R\$ 167.219,71 (cento e sessenta e sete duzentos e dezenove mil e setenta e um centavos) e Contribuição Social no valor total de R\$ 62.359,09 (sessenta e dois mil trezentos e cinquenta e nove e nove centavos). Como discriminado no demonstrativo de resultado, os trimestres seguintes apresentaram prejuízo no período, e por conseguinte não há pagamento de IR e CSLL.

A tabela 09 apresenta a apuração do IR e da CSLL trimestral pelo Lucro Real, conforme demonstração do resultado do exercício.

Tabela 9 – Demonstrativo do cálculo do IR e CSLL trimestral do ano de 2018

<b>IRPJ e CSLL - Ano 2018</b>	
<b>1º Trimestre</b>	<b>Resultado Antes do IR</b>
Janeiro	312.746,03
Fevereiro	291.924,23
Março	88.208,57
<b>Resultado do Antes do IR - 1º Trimestre</b>	<b>692.878,83</b>
Compensações:	0,00
Base de Cálculo:	0,00
CSLL 9%	62.359,09
IRPJ 15%	103.931,82
Adicional do IR:	63.287,88
<b>2º Trimestre</b>	<b>Resultado Antes do IR</b>
Abril	7.193,81
Maio	(22.615,99)
Junho	(128.109,74)
<b>Resultado do Antes do IR - 2º Trimestre</b>	<b>(143.531,92)</b>
Compensações:	0,00
Base de Cálculo:	0,00
CSLL 9%	0,00
IRPJ 15%	0,00
Adicional do IR:	0,00
<b>3º Trimestre</b>	<b>Resultado Antes do IR</b>
Julho	(87.866,56)
Agosto	(134.868,03)
Setembro	(65.651,78)

<b>Resultado do Antes do IR - 3º Trimestre</b>	<b>(288.386,37)</b>
Compensações:	0,00
Base de Cálculo:	0,00
CSLL 9%	0,00
IRPJ 15%	0,00
Adicional do IR:	0,00
<b>4º Trimestre</b>	<b>Resultado Antes do IR</b>
Outubro	(85.127,71)
Novembro	(150.745,12)
Dezembro	(75.003,07)
<b>Resultado do Antes do IR - 4º Trimestre</b>	<b>(310.875,90)</b>
Compensações:	0,00
Base de Cálculo:	0,00
CSLL 9%	0,00
IRPJ 15%	0,00
Adicional do IR:	0,00
<b>Total de CSLL a Recolher - 2018:</b>	<b>R\$ 62.359,09</b>
<b>Total de IRPJ a Recolher - 2018:</b>	<b>R\$ 167.219,71</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

A tabela 09 evidencia os valores apurados sobre o resultado antes do IR e CSLL, neste caso a empresa não considera ajustes de adições e exclusões, por não se enquadrar nos respectivos e por apresentar prejuízo fiscal nos meses decorrentes.

#### 4.2.5 Comparativo

Para identificar melhor as modalidades de tributação estudadas e aplicadas neste estudo, apresenta um comparativo correspondente aos valores totais dos tributos federais e municipal do exercício de 2018, calculados por meio das formas de tributação: simples nacional, lucro presumido e lucro real.

Tabela 10 – Comparativo dos tributos federais e municipal de 2018

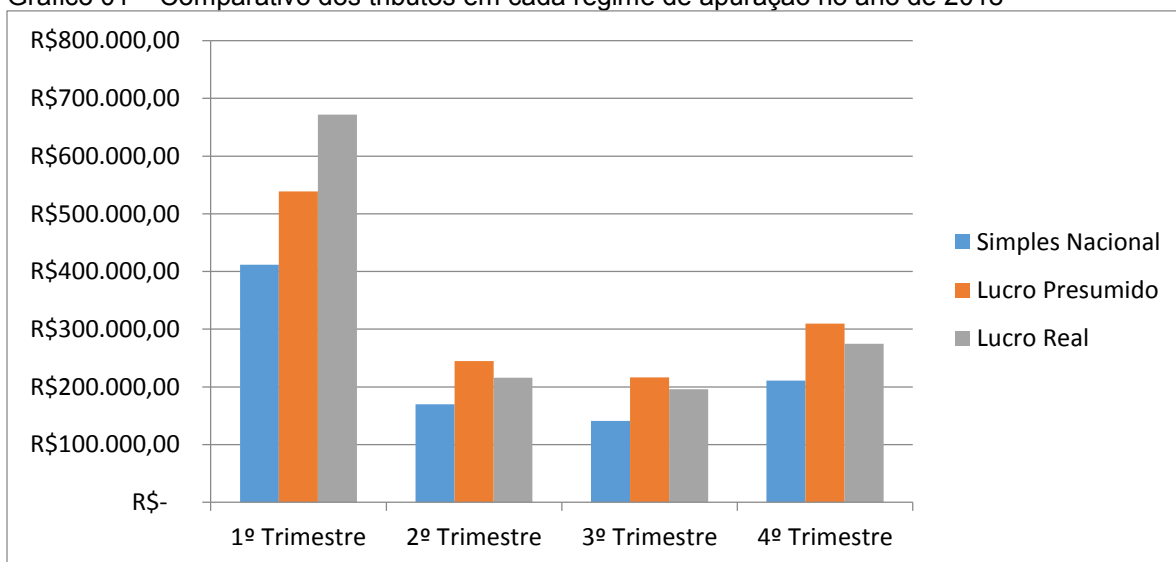
<b>Comparativo de Tributos por modalidade de Tributação - 2018</b>			
<b>Período</b>	<b>Simple Nacional</b>	<b>Lucro Presumido</b>	<b>Lucro Real</b>
1º Trimestre	R\$ 411.662,10	R\$ 538.503,71	R\$ 671.620,24
2º Trimestre	R\$ 169.704,18	R\$ 245.019,28	R\$ 216.228,76
3º Trimestre	R\$ 140.930,67	R\$ 216.690,88	R\$ 195.768,08
4º Trimestre	R\$ 211.159,03	R\$ 309.722,56	R\$ 274.681,13
<b>Total</b>	<b>R\$ 933.455,98</b>	<b>R\$ 1.309.936,43</b>	<b>R\$ 1.358.298,21</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

A tabela 10 traz o comparativo dos tributos em cada regime, evidencia que a empresa sendo optante do simples nacional, pagou em 2018 o valor total de R\$ 933.455,98 (novecentos e trinta e três mil quatrocentos e cinquenta e cinco reais e noventa e oito centavos). Caso opta-se pelo regime lucro presumido iria pagar impostos de R\$ 1.309.936,43 (um milhão trezentos e nove mil novecentos e trinta e seis reais e quarenta e três centavos). E caso opta-se pelo regime do Lucro Real, iria pagar impostos no valor total de R\$ 1.358.298,21 (um milhão trezentos e cinquenta e oito mil duzentos e noventa e oito reais e vinte e um centavos). Considerando o comparativo apurado, o regime para pagamento de tributos mais benéfico à empresa com base nos dados do ano de 2018 é o simples nacional.

O gráfico 01 demonstra de forma mais clara a diferença entre os regimes:

Gráfico 01 – Comparativo dos tributos em cada regime de apuração no ano de 2018



Fonte: Dados da pesquisa (2019)

O gráfico 01 demonstra de forma bem objetiva a diferença dos tributos a serem recolhidos conforme cada regime tributário. É possível identificar que o simples nacional é o que apresenta o regime mais benéfico para a empresa, diferença essa que é representada pelos valores da folha de pagamento, sendo o simples nacional recolhido a valor menor, conforme apresentado na tabela 03.



### 4.3 VISÃO SISTÊMICA APLICADA AO CASO

A contabilidade tem como finalidade controlar o patrimônio de uma determinada empresa, em constante mudança e evolução. O contador tem o papel crucial ao auxiliar o gestor para se ter eficácia na tomada de decisão. É de responsabilidade do contador apresentar aos gestores das empresas qual é a solução mais benéfica para sua empresa, tanto em regime de tributação como nos auxílios pertinentes ao patrimônio da empresa.

Percebe-se a relação do tema com a contabilidade, uma vez que o planejamento tributário auxilia na redução dos tributos cuja responsabilidade do controle é da contabilidade. Por se tratar de um dos maiores problemas das empresas atualmente, a carga tributária deve ser cuidadosamente observada por um profissional da contabilidade a fim de maximizar os resultados, sob a ótica da menor oneração tributária.

As leis e regras tributárias estão em constante atualização, fator este que movimenta significativamente os gastos pagos pelas empresas aos órgãos federais e municipais. Sendo assim, o regime a ser tributado deve ser escolhido com planejamento e cautela, evidenciando o que será mais benéfico à empresa. Os regimes de tributação vigentes no Brasil apresentam, individualmente, como os impostos devem ser recolhidos ao governo e ao município, com base na atividade da empresa é possível optar pelo regime que é vantajoso. O papel do contador em informar ao seu cliente o melhor, garante a credibilidade e confiança para com o mesmo.

Neste contexto, a escolha do tema planejamento tributário, demonstrando sua evolução, com o intuito de definir qual a melhor forma de tributação para a organização, de forma a fazer com que a entidade pague o valor mínimo de tributo previsto em lei.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Atualmente as empresas prestadoras de serviço do ramo hoteleiro, localizadas no litoral da região Sul do estado de Santa Catarina, estão em crescente expansão, deste modo, torna-se um ramo extremamente competitivo e dinâmico na região.

Considerando que o Brasil é um país que possui custos elevados, principalmente referente à alta carga tributária, as empresas estão obrigadas a pagar por montantes significativos de tributos sobre as suas receitas. Em função disto, os empresários e profissionais envolvidos, necessitam de alternativas rápidas e precisas para a redução de seus custos. Para que obtenham sucesso em suas buscas, é necessário que seja feito diversos estudos e análises das informações contábeis disponíveis nas empresas, visando assim, encontrar alternativas legais que venham maximizar seus lucros, dentre esses estudos está o do planejamento tributário.

Este artigo tem como pergunta de pesquisa: qual o regime tributário mais adequado para empresa SAN Comercial Ltda.? Para responder a pergunta em questão foi necessário determinar os objetivos geral e específicos. Objetivos estes apresentados no decorrer deste estudo de caso, para chegar aos resultados.

Tem-se como objetivo geral desta pesquisa determinar qual dos regimes tributários disponíveis na legislação brasileira, é o mais adequado para a empresa SAN Comercial Ltda. Objetivo este que foi alcançado, quando calculados mensalmente os regimes de tributação do país. Para atender o objetivo geral, foi necessário explorar os objetivos específicos, sendo o primeiro: apresentar os regimes tributários vigentes no Brasil sendo: o simples nacional, lucro presumido, lucro real arbitrado e lucro real. Para identificar o valor de tributos para cada regime tributário, foi necessário fazer os cálculos através de planilhas no *Excel*, com base nas informações cedidas pela empresa, foi possível chegar aos valores individuais de cada regime.

O segundo objetivo específico pretendia identificar o regime tributário utilizado pela empresa, atualmente, este foi alcançado quando se coletou as informações referentes à tributação atual da empresa, o simples nacional, para elaboração do estudo de caso.

O terceiro objetivo pretendia levantar os dados econômicos e financeiros da empresa estudada no exercício de 2018, a empresa objeto deste estudo disponibilizou as demonstrações de resultados do período, relatórios e faturamento do ano de 2018.

E por último, determinar a partir dos dados analisados no planejamento tributário, qual a melhor forma de tributação para a empresa em questão, que foi apresentado pelas comparações dos resultados os cálculos nos regimes de tributação

vigentes, identificando o simples nacional como o melhor regime tributário para a empresa SAN Comercial Ltda.

Com relação aos regimes tributários, foram identificados e discriminados os regimes vigentes no país, simples nacional, lucro presumido e o lucro real arbitrado e lucro real. Na sequência foi efetuada a apuração dos valores a recolher dos impostos federal e municipal, obedecendo ao que cada legislação permite sobre os regimes estudados. Apresentou-se o regime tributário a qual a empresa está obrigada atualmente e qual regime a empresa deveria optar após efetuar o planejamento tributário.

Com base nas análises realizadas os valores que mais impactaram sobre os regimes de tributação foram os relacionados à folha de pagamento. Só então, foi possível observar a diferença significativa entre o simples nacional e os demais regimes.

Com a devida apuração dos resultados e a constatação de que, quando se opta pelo regime tributário correto, obedecendo sempre os princípios e as determinações da legislação tributária, a minimização e a influência desses resultados se dão de forma bastante significativa, e em muitos casos resulta na própria manutenção e permanência da empresa no mercado de atuação.

Para que fazer a opção correta sobre qual obrigação de regime tributário a empresa deverá ser tributada, é preciso que a partir do momento em que a empresa identifique um aumento elevado no faturamento, no decorrer do período de 2020, um novo estudo tributário deverá ser feito, para que se identifique a necessidade de alteração.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Planejamento tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.

ANDRADE, Euridice S. Mamede; LINS, Luiz dos Santos; BORGES, Viviane Lima, **Contabilidade tributária**: um enfoque prático nas áreas federal, estadual e municipal. São Paulo: Atlas, 2015.

BARROS, Aildin Jesus da Silveira; LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. **Fundamentos da metodologia científica**. 3. ed. São Paulo: PEARSON, 2007.

BASSO, Irani Paulo. **Contabilidade geral básica**. 3. ed. Ijuí: Ed. Unijuí, 2005.

BERTI, Anélio; BERTI, Adriana Costa Pereira. **Planejamento tributário fácil**. Curitiba: Juruá, 2016.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. **Legislação simples nacional**. Disponível em: <http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Noticias/> Acesso em: 13 de setembro de 2019.

CHAVES, Francisco Coutinho, **Planejamento tributário na prática: gestão tributária aplicada**. São Paulo: Atlas. 2008.

CREPALDI, Sílvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões: **Contabilidade fiscal e tributária: teoria e prática**. São Paulo: Saraiva 2014.

FABRETTI, Láudio Camargo, **Contabilidade tributária**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

FILETO, Moura de Caíque. **Planejamento tributário como alteração para combater a evasão fiscal em uma empresa prestadora de serviço da cidade de Ubatuba/SP**. TCC apresentado no IF – Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia – São Paulo: Campus Caraguatatuba, 2018. Disponível em: <https://www.ifspcaraguatatuba.edu.br/images/conteudo/TCCS-PG-2018.pdf> Acesso em 23 de jun. de 2019.

FRANCO, Hilário, **Contabilidade geral**. 22.ed. São Paulo: Atlas, 1992.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo. **Métodos de pesquisa**. Porto Alegre: UFRGS, 2009.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GUTIERREZ, Miguel Delgado. **Planejamento tributário: elisão e evasão fiscal**. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

HIGUCHI, Hiromi. **Imposto de renda das empresas: interpretação e prática**. 40. ed. São Paulo: IR Publicações, 2015.

LOPES, Alexsandro Broedel; IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria avançada da contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MARCONI, Maria de Andrade, LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MORAIS, Szabo. **Administração financeira: princípios, fundamentos e práticas**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**: 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. São Paulo: Saraiva, 2005.

REZENDE, Amaury José; PEREIRA, Carlos Alberto; ALENCAR, Roberta Carvalho, **Contabilidade tributária**: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre resultados das empresas – São Paulo: Atlas, 2010.

RIBEIRO, Osni Moura; PINTO, Mauro Aparecido, **Introdução a contabilidade tributária**: 2. ed. São Paulo: Saraiva 2014.

SÁ, Antônio Lopes de. **Teoria da contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTOS, Cleônimo dos. **Manual do fluxo de caixa**. São Paulo: IOB Folhamatic, 2013.

SANTIAGO, Marlene Ferreira; SILVA, José Luís Gomes da. Evolução e composição da carga tributária brasileira. **Revista Brasileira de Gestão e Desenvolvimento Regional**. jan/abril, 2006. Disponível em: <http://www.rbgdr.net/012006/artigo2.pdf> Acesso em 23 de junho de 2019.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 23.ed. São Paulo: Cortez, 2008.

ZANLUCA, Júlio César. **Planejamento tributário-Luxo ou necessidade**. 2017. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/artigos/planejamento.htm>. Acesso em: 23 de jun. de 2019.

# ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS: UM ESTUDO DE CASO EM UMA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA

Ariane Leandro<sup>1</sup>

Maria Aparecida Cardozo<sup>2</sup>

**Resumo:** Com o passar dos anos as instituições financeiras cresceram rapidamente. No entanto, para que estas empresas continuem prosperando é essencial que tenha um controle na área financeira, assim, a contabilidade, através das demonstrações contábeis e da aplicação das técnicas de análise, poderá propiciar tais informações. Dessa forma, a pergunta da pesquisa é: quais os principais impactos na transformação de dados extraídos de demonstrações contábeis em informações úteis? Para responder a essa pergunta tem-se como objetivo geral da pesquisa: identificar os principais impactos na transformação de dados extraídos de demonstrações financeiras em informações úteis para a empresa estudada. A metodologia utilizada classifica-se como exploratória, teórica e prática, com lógica dedutiva, mediante a coleta de dados secundários, empregados com aspectos qualitativos. Quanto ao resultado da pesquisa trata-se de um estudo aplicado e o procedimento técnico trata-se de uma pesquisa bibliográfica, seus instrumentos possuem características de pesquisa documental e estudo de caso. Ao aplicar as técnicas de análise verifica-se que a empresa está sendo bem administrada, apresenta resultados favoráveis na maioria dos índices analisados. Por fim, os impactos da utilização das análises das demonstrações contábeis para a empresa são: traduzir a situação econômico-financeira com informações que auxiliem a tomada de decisões, avaliar o desempenho da entidade, rever a aplicação de seus recursos, determinar a aplicação de forma correta e adequar as fontes das novas aplicações. Ainda, apontar os pontos fortes e fracos da organização, estabelecer prioridades ao definir as tendências a serem utilizadas e verificar as causas para alterações na situação financeira como nos índices de liquidez e índices de rentabilidade são considerados impactos significativos no processo de análise. Por fim, evidenciar erros da administração, verificar providências que deveriam ser tomadas e avaliar alternativas econômico-financeiras futuras, complementam os resultados da pesquisa.

**Palavras-chave:** Análises. Demonstrações contábeis. Tomada de decisão.

## 1 INTRODUÇÃO

A contabilidade durante muito tempo foi vista apenas como um sistema de informações para realização de inventários e para atender as obrigações fiscais de apuração e recolhimento de impostos, porém com o passar dos tempos sofreu um processo intenso de evolução e mudanças.

---

<sup>1</sup> Egresso turma de Ciências Contábeis 2019 FUCAP

<sup>2</sup> Orientadora e professora do curso de Ciências Contábeis da FUCAP

Atualmente, além do fisco, outros usuários tais como administradores, clientes, fornecedores e investidores passaram a utilizar as informações da contabilidade como ferramenta de tomada de decisões, bem como para analisar a situação econômico-financeira das empresas.

Marion (2008), explica que no início da contabilidade, o pastoreio destacava-se como atividade econômica e o homem tinha a necessidade de avaliar sua riqueza, através de inventários de rebanhos, assim, de uma forma mais sólida no final do século XIX os banqueiros passaram a utilizar as demonstrações para empresas que desejavam contrair empréstimos.

Assim, com o intuito de gerar informações para analisar a real situação da empresa através da análise de demonstrações contábeis é necessário que se conheça os elementos que as compõem, ou seja, quanto maior o conhecimento do analista, mais fácil será para realizar a análise e atingir um bom resultado a partir das informações às pessoas interessadas para a tomada de decisões.

As demonstrações contábeis são de grande utilidade para o conhecimento do contador, o diagnóstico de uma empresa quase sempre começa com uma rigorosa análise de balanços, cuja finalidade é determinar quais os pontos críticos e permitir, de imediato, apresentar um esboço das prioridades para a solução de seus problemas.

Cabe destacar que o artigo tem como objeto de estudo a Instituição Financeira AB, que é identificada com um nome fictício para preservar o seu nome, sem nenhum prejuízo ou distorção dos dados apresentados.

Desta forma, a pergunta da pesquisa é: quais os principais impactos na transformação de dados extraídos de demonstrações contábeis em informações úteis?

O objetivo geral da pesquisa é identificar os principais impactos de transformar dados extraídos de demonstrações financeiras em informações úteis para a Instituição Financeira AB.

Com o intuito de atingir o objetivo geral e a sua complementação de acordo com as etapas consecutivas, os objetivos específicos são: (i) apresentar as técnicas de análise das demonstrações contábeis atribuídas pela literatura; (ii) coletar dados da Instituição Financeira AB compreendidos no período de 2016 e 2017; (iii) aplicar os dados coletados nas principais técnicas de análise das demonstrações contábeis;

(iv) descrever os resultados encontrados a partir das análises das demonstrações contábeis da empresa estudada.

Diante disso, o estudo se justifica pelas contribuições e possibilidades que a análise das demonstrações contábeis trazem, principalmente na verificação dos resultados financeiros que a empresa obtém em outros períodos, a fim de servir como instrumento para tomada de decisões de seus diretores, avaliação dos órgãos regulamentadores e cumprir o seu papel através da publicação de demonstrações contábeis para a sociedade e seus clientes.

A pesquisa se delimita ao estudo de um único caso, a Instituição Financeira AB, no período de 2016 e 2017. Cabe destacar que a escolha dos exercícios se dá por conta da acessibilidade às demonstrações contábeis na íntegra.

O estudo está organizado em cinco capítulos, sendo: introdução, embasamento teórico, métodos e técnicas de pesquisa, análise e discussão dos resultados e considerações finais.

## **2 EMBASAMENTO TEÓRICO**

Nesta seção, será apresentado o referencial teórico que norteia a pesquisa, estruturado da seguinte forma: (i) contabilidade sua origem e desenvolvimento; (ii) demonstrações contábeis; (iii) análises das demonstrações contábeis; (iv) processos de análise das demonstrações contábeis; (v) técnicas de análise de demonstrações contábeis.

### **2.1 CONTABILIDADE SUA ORIGEM E DESENVOLVIMENTO**

A contabilidade trata-se de uma ciência que estuda e interpreta os registros que afetam o patrimônio de uma entidade, com a transformação de uma série de dados em informações úteis para tomada de decisão de seus usuários. Compreende-se que a contabilidade é apenas um modelo simplificado das ações captadas através de regras contábeis vigente em dada época, informam apenas que as demonstrações contábeis são partes da verdade acerca da realidade econômico-financeira da entidade (MARTINS; DINIZ; MIRANDA, 2012).



Ainda, a contabilidade conecta-se à necessidade de proteção do patrimônio, ao controle e a interpretação das variações patrimoniais. Segundo Marion (2008), o início provável da contabilidade (4000 A.C.), em sua forma primitiva, encontra-se os primeiros inventários de rebanhos (o homem que voltava sua atenção para a principal atividade econômica: o pastoreio) e a preocupação da variação de sua riqueza (variação do rebanho).

A contabilidade sofreu influências da escola inglesa após a Revolução Industrial, ocorrida na Inglaterra, no século XVIII. A partir deste momento até hoje, a atividade industrial está em constante evolução, atraindo investidores e banqueiros com a crescente necessidade de se obter informações confiáveis para todos os usuários da contabilidade (PEREZ JÚNIOR; BEGALLI, 2009).

Conforme Ludícibus (2000) a contabilidade possui duas abordagens: na primeira ela deve fornecer informações iguais para todos os usuários; na segunda a contabilidade precisa dar informações diferenciadas conforme a necessidade individual de cada usuário.

Ludícibus (2000) ainda sugere uma terceira abordagem em que a contabilidade cria um banco de dados com informações contábeis que permitem que cada usuário possa acessá-lo de forma flexível, ou seja, consiga extrair dados para atender sua vontade ou seus parâmetros.

Dessa forma, pode-se compreender a contabilidade como um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização.

Assim, espera-se que as demonstrações financeiras aumentem seu poder preditivo, de forma a permitir, conforme salienta Carvalho (2009) ao tomador de decisões - principalmente, mas não apenas, o externo, credor e investidor entender e avaliar qual futuro esperar desta empresa, conforme o passado que teve.

## 2.2 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

O trabalho do profissional contábil começa com a interpretação e o registro dos fatos econômicos, seguidos da apresentação da posição econômica, financeira e patrimonial da empresa, através da elaboração das demonstrações contábeis.

Segundo o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC 26, 2011), as demonstrações contábeis são uma representação estruturada da posição patrimonial, financeira e do desempenho da entidade. Os objetivos das demonstrações contábeis são proporcionar informações acerca da posição patrimonial, financeira, do desempenho e dos fluxos de caixa da entidade que seja útil a um grande número de usuários em suas avaliações e tomada de decisões econômicas.

As demonstrações contábeis também objetivam apresentar os resultados da atuação da administração, em face de seus deveres e responsabilidades na gestão diligente dos recursos que lhe foram confiados. Para satisfazer esse objetivo, as demonstrações contábeis proporcionam informações sobre a entidade acerca do seguinte: ativos; passivos; patrimônio líquido; receitas e despesas; ganhos e perdas; alterações no capital próprio mediante integralizações dos proprietários e distribuições a eles; e fluxos de caixa.

As demonstrações contábeis são relatórios que demonstram a situação da empresa em determinado momento, com o intuito de fornecer informações a respeito da situação em que a empresa se encontra. Segundo Marion (2012), o relatório contábil é a exposição resumida e ordenada de dados colhidos pela contabilidade com o objetivo de relatar aos usuários os principais fatos registrados pela contabilidade em determinado período.

Conforme a Lei das Sociedades por Ações, a Lei nº 6.404 de 1976, alterada pela Lei nº 11.638 de 28 de dezembro 2007, as demonstrações obrigatórias são: balanço patrimonial; demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados; demonstração do resultado do exercício; demonstração dos fluxos de caixa, para empresas com patrimônio líquido superior a R\$ 2.000.000,00 na data do balanço; e demonstração do valor adicionado, se a companhia for aberta.

Por fim, a Lei nº 6.404 de 1976 regula que as demonstrações deverão ser acompanhadas de notas explicativas e elaboradas no final de cada exercício social. Nesta pesquisa, aborda-se apenas o balanço patrimonial e a demonstração do resultado do exercício por serem as principais demonstrações analisadas.

### **2.2.1 Balanço patrimonial**

O balanço patrimonial é um dos relatórios contábeis obrigatórios, ele apresenta a situação patrimonial da empresa em um determinado momento, geralmente no final do exercício.

Segundo Marion (2009) dentre os relatórios gerados pela contabilidade, o balanço patrimonial é o mais importante. O balanço patrimonial divide-se em dois grandes grupos, composto por uma coluna do lado esquerdo denominado ativo, e uma do lado direito, denominado passivo.

O ativo é constituído por itens positivos do patrimônio e representam ganhos para a empresa, compõem-se pelos bens e direitos da empresa. No lado passivo estão as obrigações da empresa, suas dívidas e obrigações exigíveis, além das aplicações do capital social e patrimônio líquido.

### **2.2.2 Demonstração do resultado do exercício**

Iudícibus (2010), define a demonstração do resultado do exercício como uma evidencialização do resultado líquido do período através da apresentação resumida das operações realizadas pela empresa durante o exercício social.

A demonstração do resultado do exercício apura o lucro ou prejuízo da empresa durante um período. O parágrafo 1º do artigo 187 da Lei nº 6.404 de 1976 dispõe que serão computados na determinação do resultado as receitas e os rendimentos ganhos, independente da sua realização em moeda; e os custos, despesas, encargos e perdas pagos ou incorridos, correspondente as receitas e rendimentos.

## **2.3 ANÁLISES DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

Afirma-se que a análise das demonstrações contábeis, também conhecida como análise das demonstrações financeiras ou análise de balanços, é tão antiga quanto à contabilidade, porém é no final do século XIX que ela surge de maneira mais madura (MARION, 2012; IUDÍCIBUS, 2013).

De acordo com Silva (2008), em meados do século XIX, com o surgimento de grandes corporações nos Estados Unidos, houve a necessidade de separar as

funções de proprietário e administrador da empresa. Com a separação tornou-se necessário um sistema de avaliação formal do desempenho da administração.

No princípio se resumia basicamente à elaboração de inventários, já os analistas se preocupavam em anotar variações quantitativas e qualitativas, então supõe-se que existia algum tipo de análise horizontal ou vertical.

Para Silva (2013) a análise financeira sempre esteve ligada à necessidade de identificação da solidez e do desempenho das empresas. Já Marion (2012) destacava que o surgimento dos bancos governamentais e a abertura de capital por parte das empresas contribuiu para o desenvolvimento das análises de demonstrações contábeis. Os bancos tinham grande interesse em obter informações sobre a situação econômico financeira das empresas tomadoras de financiamentos e outro motivo importante ocorreu quando as empresas iniciaram a abertura de capital era primordial o uso das análises para a escolha das empresas mais rentáveis para se investir.

Na primeira década do século XX as técnicas de análise se aprimoraram com o uso de índices financeiros e a partir de 1920 foram criados padrões de índices para cada segmento de atividade (SILVA, 2008).

Nessa perspectiva, pode-se observar que a análise contábil é essencial para várias áreas e perfis de pessoas como credores, investidores, órgãos governamentais e para os próprios diretores ou acionistas da empresa, visto que para tomarem decisões necessárias e obterem um bom andamento na empresa, as demonstrações contábeis elaboradas pela entidade devem extrair informações a respeito de sua posição econômica e financeira, essas informações são apuradas pela entidade (CREPALDI; AVILA; ANTONIO; MASTELARI, 2013).

Pode-se dizer que a análise de balanços é uma arte e que apesar de existir cálculos razoavelmente formalizados, cada analista usa o mesmo conjunto de informações para se obter conclusões completamente diferentes, ou podem chegar a conclusões parecidas, mas nunca idênticas, sendo necessário abordar os princípios contábeis e a situação da empresa.

## 2.4 PROCESSO DE ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Segundo Assaf Neto (2006) a análise de demonstração contábil 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. Em outras palavras, pela análise de demonstrações devem-se extrair informações sobre a posição passada, presente e futura (projetada) de uma empresa. Para Perez Júnior e Begalli (2009) a análise de demonstrações contábeis é uma forma de transformar dados em informações úteis à tomada de decisão.

O objetivo da análise varia de acordo com o usuário interessado. Investidores, por exemplo, necessitam saber a situação da empresa para decidirem investir ou não; credores e instituições financeiras têm interesse em obter informações sobre a capacidade da empresa de honrar suas dívidas; acionistas utilizam a análise para saber os níveis de lucratividade; os gestores se baseiam nos dados, entre outras ferramentas, para acompanhar o desempenho da empresa. Para Silva (2014) para desenvolver a análise de uma empresa são necessários os seguintes passos: coletar, conferir, preparar, processar, analisar e concluir.

Na etapa de coleta, serão obtidas as demonstrações contábeis e as demais informações necessárias; na conferência será feita uma pré-análise para verificar se as informações estão completas, compreensíveis e confiáveis; durante a preparação as demonstrações serão reclassificadas adequando-as aos padrões internos da instituição que a analisará; no processamento as informações são processadas e os relatórios no formato interno da instituição são emitidos; na fase de análise as informações disponíveis são analisadas; na conclusão deve-se identificar ordenar, destacar e escrever sobre os pontos mais importantes e recomendados a respeito da empresa. Segundo Ludícibus (2013), a análise das demonstrações contábeis é mais útil para a identificação de problemas do que soluções, porém, se utilizada corretamente, pode ser convertida em um painel de controle para a administração da empresa.

Para Matarazzo (2003), as demonstrações precisam ser transformadas em informações que permitam concluir se a empresa merece crédito ou não, se vem sendo bem administrada, se possui condições de pagar suas dívidas, se é lucrativa, se evolui ou está regredindo, se é eficiente, se irá falir ou se continuará suas atividades.

Braga (2003), explica que as demonstrações contábeis são de grande valia como elemento de avaliação de uma empresa, desde que o analista esteja consciente

para formular conclusões e emitir sua opinião, quanto maior for seu conhecimento das características da empresa, mais segura será sua análise.

Para Matarazzo (1998) algumas informações devem ser produzidas através das análises como: a situação econômico-financeira da empresa, qual o desenvolvimento alcançado, sua eficiência na utilização dos recursos, seus pontos fortes e fracos, suas tendências e perspectivas, o quadro evolutivo, a adequação das fontes a aplicação dos recursos, causas das alterações da situação financeira, causa das alterações na rentabilidade, evidência de erros da administração, providências que deveriam ser tomadas e não foram, e avaliação de alternativas econômico-financeira futuras.

#### **2.4.1 Qualidade e credibilidade das demonstrações contábeis**

As demonstrações contábeis são regidas pela Lei nº 11.638 de 2007 e devem ser publicadas em jornais que atendam aos requisitos legais da lei das sociedades anônimas assinadas pelo contador, com relatório da diretoria e notas explicativas completas. Exige o parecer da auditoria de pessoa jurídica que não tenha empresa cliente que represente mais de 2% do seu faturamento e que não esteja auditando a empresa analisada por mais de quatro anos (BRASIL, 2007).

Algumas situações requerem cuidados do analista como relatório da diretoria sucinto ou notas explicativas incompletas, ou quando as demonstrações não são publicadas em jornais, sem o parecer da auditoria ou uma publicação de parecer com ressalva, o mesmo deve estar sempre atento se as informações estão corretas e se respeitam a regulamentação, quando estiver com dúvidas, deve se aprofundar nas demonstrações e verificar se a empresa esta agindo de forma inadequada para não se comprometer e agir de forma ilegal.

Existem situações em que não se deve fazer análise, ou não adianta fazer, pois quando uma empresa trabalha à base do lucro presumido, sem fazer contabilidade podem ser montadas especialmente para a análise, quando há contradições nas demonstrações ou exageros facilmente detectáveis, ou quando é facilmente identificado que a empresa não valoriza a contabilidade ou não reflete a realidade.

## 2.5 TÉCNICAS DE ANÁLISE DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

A utilização de técnicas de análise possibilita a seus usuários verificar e confrontar dados de uma empresa, transformando-os em informações fundamentais para a realização de projeções econômico-financeira futuras.

As principais técnicas são: análise vertical e análise horizontal, análises de índices de liquidez, análises de estrutura de capital de participação de capitais de terceiros, análises de índices de endividamento e análise de rentabilidade.

### 2.5.1 Análise vertical e horizontal de balanço patrimonial e demonstração de resultado

De acordo com Assaf Neto (2012) para verificar as principais características de uma análise é preciso comparar os valores em determinado período com os valores levantados em períodos anteriores. Dessa maneira, pode-se afirmar que o critério básico que norteia a análise de demonstração contábil é a comparação.

Para Marion (2012) quando se divide uma grandeza por outra, os olhos leem no sentido vertical, por esse motivo chama-se análise vertical. Já quando se compara os indicadores de vários períodos, analisa-se a tendência dos índices, nesse caso os olhos leem em sentido horizontal, por isso chama-se de análise horizontal.

A análise vertical possibilita identificar qual o percentual que um item do patrimônio ou do resultado representa dentro de um determinado grupo. Segundo Reis (2009) a análise vertical é um dos principais instrumentos de análise de estrutura patrimonial, pois consiste na determinação dos percentuais de cada conta ou grupo de contas do balanço patrimonial em relação ao valor total do ativo ou do passivo.

Assim, para Ludícibus (2010) a análise vertical tem como papel avaliar a estrutura de composição de itens e sua evolução no tempo. Para Assaf Neto (2012) é uma forma de apurar facilmente a participação relativa de cada item contábil no ativo, no passivo ou na demonstração de resultados e sua evolução no tempo.

Segundo Schmidt (2006) a análise vertical das demonstrações contábeis evidencia a participação em termos percentuais de cada rubrica de determinada demonstração em relação a um totalizador, permite que o analista verifique os itens mais significativos na composição de cada demonstração contábil. A análise vertical

facilita a avaliação da estrutura do ativo e do passivo bem como a participação de cada item da demonstração de resultado na formação do lucro ou prejuízo (HOJI; MASAKAZU, 2001).

A análise horizontal demonstra a evolução das contas patrimoniais e dos resultados da empresa em um determinado período. Conforme Ludícibus (2010) a análise horizontal tem como principal finalidade apontar o crescimento de itens dos balanços e das demonstrações de resultados, bem como de outros demonstrativos através dos períodos, a fim de caracterizar tendências.

Ainda, a análise horizontal é a comparação que se faz entre os valores de uma mesma conta ou grupo de contas, em diferentes exercícios sociais. Para Reis (2009) é uma técnica de análise que parte da comparação do valor de cada item do demonstrativo, em cada ano, com valor correspondente em determinado ano anterior considerado como base.

Por fim, com a utilização da análise horizontal o administrador poderá verificar se houve aumento ou redução das receitas, despesas, disponibilidades e obrigações em um determinado período em relação ao anterior. A partir dessas informações, poderá elaborar um planejamento para os próximos exercícios.

### **2.5.2 Análise através de índices**

A análise através de índices é utilizada há muito tempo, pois muitos índices permanecem até hoje, porém com a modernização as técnicas foram aprimoradas e refinadas.

Conforme Matarazzo (1993) para calcular os índices deve-se comparar contas ou grupo de contas das demonstrações contábeis que pretende evidenciar a situação econômica ou financeira de uma empresa. Os índices são os elementos mais utilizados em análise das demonstrações contábeis e são indicadores do quadro geral da empresa, porém não significa que uma entidade com índices considerados ruins esteja próxima à insolvência.

Marion (1998), entende que os índices são a relação entre duas grandezas, facilitam sensivelmente o trabalho do analista na verificação de percentuais, é mais relevante que observar os montantes, por si só. O analista deve ter conhecimento o suficiente para compreender de maneira correta os índices, tomando uma série de



precauções quanto a sua interpretação, para não ter uma falsa imagem de uma situação.

Para Matarazzo (1993) a avaliação de qualquer índice de uma empresa permite ao usuário da análise, informações objetivas de seu desempenho, sendo importante não somente a quantidade de índices, mas o conjunto que permite entender a real situação da empresa.

Outra informação relevante é a complexidade da análise, que varia de acordo com cada usuário, pois se o interessado deseja apenas conhecer superficialmente a entidade vai precisar de rápidas informações sobre a rentabilidade e liquidez. Porém caso o interesse seja pela compra da empresa, a análise deverá ser muito mais profunda. Deste modo, Matarazzo (1993) afirma que a análise de empresas industriais e comerciais através de índices tradicionais deve ter no mínimo quatro e não é preciso estender-se além de onze índices.

#### *2.5.2.1 Índices de liquidez*

Os índices de liquidez avaliam a capacidade de pagamento da empresa, ou seja, avalia suas vendas, recebimentos e dívidas e pode verificar se a mesma possui capacidade financeira para saldar seus compromissos.

Conforme Silva (2003) esses índices fornecem uma medida, ou melhor um indicador de capacidade da empresa em pagar suas dívidas, a partir da comparação entre os direitos realizáveis e as exigibilidades.

#### *2.5.2.2 Liquidez corrente*

Este índice aponta quanto a empresa possui em dinheiro, para cada R\$ 1,00 de dívida em curto prazo. Para Assaf Neto (2012) quanto maior a liquidez corrente, mais alta será a possibilidade da empresa financiar suas necessidades de capital de giro.

Segundo Iudícibus (2008) este índice analisa quantos reais estão imediatamente disponíveis e possivelmente conversíveis em curto prazo para moeda real. A liquidez corrente é um dos índices mais divulgados e é considerado o melhor

indicador da situação de liquidez que a empresa se encontra. No quadro 01 sua fórmula para tal análise:

Quadro 1 – Liquidez corrente

$$\text{Liquidez Corrente} = \frac{\text{Ativo Circulante}}{\text{Passivo Circulante}}$$

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

O quadro 02 demonstra como avaliar a empresa através dos índices de liquidez corrente.

Quadro 2 – Liquidez corrente

Se:	Denota:
Liquidez Corrente > 1,0	Capital Circulante Líquido positivo
Liquidez Corrente = 1,0	Capital Circulante Líquido nulo
Liquidez Corrente < 1,0	Capital Circulante Líquido negativo

Fonte: Assaf Neto (2012)

### 2.5.2.3 Liquidez seca

O quociente verifica a porcentagem das dívidas em curto prazo e se podem ser saldadas com o ativo circulante. Para Matarazzo (2010) este índice testa a força da empresa, mede o grau de excelência da sua situação financeira. No quadro 03 sua fórmula para tal análise:

Quadro 3 – Liquidez seca

$$\text{Liquidez Seca} = \frac{\text{Ativo Circulante} - \text{Estoques}}{\text{Passivo Circulante}}$$

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

#### 2.5.2.4 Liquidez imediata

Este índice representa o valor disponível imediatamente para saldar as dívidas, ou seja, o quanto há disponível. No quadro 04 sua fórmula para tal análise:

Quadro 4 – Liquidez imediata

$$\text{Liquidez Imediata} = \frac{\text{Disponível}}{\text{Passivo Circulante}}$$

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

#### 2.5.2.5 Liquidez geral

Segundo Assaf Neto (2006) a liquidez geral revela tanto a liquidez em curto prazo como em longo prazo. De cada R\$ 1,00 que a empresa possui de dívida. O quanto existe de direitos e haveres no ativo circulante e no realizável em longo prazo. É utilizada como medida de segurança financeira da empresa em longo prazo, revela sua capacidade de saldar todos seus compromissos. No quadro 05 sua fórmula para tal análise:

Quadro 5 – Liquidez corrente

$$\text{Liquidez Geral} = \frac{\text{Ativo Circulante} + \text{Realizável a Longo Prazo}}{\text{Passivo Circulante} + \text{Exigível a Longo Prazo}}$$

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

### 2.5.3 Índices de estrutura de capital

Segundo Silva (2014) estes índices estão relacionados à composição dos capitais próprios e de terceiros e medem os níveis de imobilização de recursos.

A composição da estrutura de capital de uma empresa deve-se a fontes de financiamentos e investimentos aplicados por gestores das organizações ou de terceiros, ambos esperam um retorno sobre o valor, onde esse retorno aos sócios ocorre através de distribuição de lucros e valorização da empresa.

### 2.5.3.1 Participação de capital de terceiros

Conforme Silva (2014) os capitais de terceiros compreendem o somatório do passivo circulante e exigível em longo prazo, representam, o endividamento da empresa. Sendo sua fórmula para tal análise:

Quadro 6 – Participação de capital de terceiros

$$\text{Participação de Capital de Terceiros} = \frac{\text{Exigível Total}}{\text{Patrimônio Líquido}}$$

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

### 2.5.3.2 Composição do endividamento

Para analisar a solvência de uma entidade, é importante conhecer os prazos de suas dívidas. Nesse sentido, o índice de composição do endividamento mostra o quanto de dívida com terceiros é exigível em curto prazo (MARTINS; DINIZ; MIRANDA, 2014). No quadro 07 sua fórmula para tal análise:

Quadro 7 – Composição do endividamento

$$\text{Composição do Endividamento} = \frac{\text{Passivo Circulante}}{\text{Capital de Terceiros}}$$

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

### 2.5.3.3 Imobilização do patrimônio líquido

Revela qual a relação das imobilizações com os recursos de terceiros. Para Silva (2010) quanto mais a empresa investir no ativo permanente, mais torna-se-á dependente de capitais de terceiros para o seu capital de giro. No quadro 08 sua fórmula para tal análise:

Quadro 8 – Imobilização do patrimônio líquido

$$\text{Imobilização do PL} = \frac{\text{Ativo Não Circulante} - \text{Ativo Realizável a Longo Prazo}}{\text{Patrimônio Líquido}}$$

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

#### 2.5.3.4 Imobilização de recursos não correntes

Para Yoshitake (1997), este índice informa quanto dos recursos permanentes e de longo prazo estão aplicados no ativo permanente. O cálculo indica a porcentagem dos recursos permanentes e de longo prazo que estão imobilizados e, por fim, qual a porcentagem desses recursos está sendo utilizada por ativos realizáveis. No quadro 09 sua fórmula para tal análise:

Quadro 9 – Imobilização de recursos não correntes

$$\text{Imobilização dos RNC} = \frac{\text{Ativo Não Circulante} - \text{Realizável a Longo Prazo}}{\text{Patrimônio Líquido} + \text{Passivo Não Circulante}}$$

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

#### 2.5.4 Índices de rentabilidade

Esse grupo de índices permite analisar as taxas de retornos obtidas pela empresa. Para Ribeiro (2002) os quocientes de rentabilidade medem a capacidade econômica da empresa, evidenciam se a empresa obteve êxito em relação ao capital investido. A rentabilidade confronta as contas ou grupos da demonstração do resultado com grupos de contas do balanço patrimonial.

##### 2.5.4.1 Giro do ativo

Segundo Ribeiro (2002) esse quociente evidencia a proporção entre o volume das vendas e os investimentos totais efetuados na empresa. Este quociente deve verificar se o volume das vendas foi adequado em relação ao capital investido. No quadro 10 sua fórmula para tal análise:

Quadro 10 – Giro do ativo

$$\text{Imobilização dos RNC} = \frac{\text{Ativo Não Circulante} - \text{Realizável a Longo Prazo}}{\text{Patrimônio Líquido} + \text{Passivo Não Circulante}}$$

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

#### 2.5.4.2 Margem Líquida

Para Ribeiro (2002) o quociente demonstra a margem de lucratividade obtida pela empresa em função de seu faturamento, ou seja, quanto lucro a empresa obteve de lucro para cada real vendido. No quadro 11 sua fórmula para tal análise:

Quadro 11 – Margem líquida

$$\text{Margem Líquida} = \frac{\text{Lucro Líquido}}{\text{Vendas Líquidas}}$$

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

#### 2.5.4.3 Rentabilidade do ativo

Segundo Ribeiro (2002) este índice evidencia qual a projeção de gerar por parte da empresa, isto é, quanto de lucro a empresa obteve para cada real de investimento total. No quadro 12 sua fórmula para tal análise:

Quadro 13 – Rentabilidade do ativo

$$\text{Rentabilidade do Ativo} = \frac{\text{Lucro Líquido}}{\text{Ativo Total}}$$

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

#### 2.5.4.4 Rentabilidade do patrimônio líquido

Conforme Ribeiro (2002) o quociente revela qual a taxa de rentabilidade obtida pelo capital investido na empresa, quanto a empresa ganhou de lucro líquido para cada real de capital próprio investido. Segundo Blatt (2001) este índice nos apresenta o reembolso dos investimentos efetuados pelos sócios, sendo assim, é um índice onde os sócios têm maior interesse, já que o valor investido pelo sócio poderia crescer caso o retorno sobre o patrimônio aumente. Basicamente este índice indica o percentual do ganho dos sócios sobre o que eles investiram.

De acordo com Ludícibus (2008) o quociente do retorno do patrimônio líquido é apresentado de acordo com os resultados alcançados na gestão de seus recursos

próprios e de terceiros, tendo em vista o beneficiamento dos acionistas. No quadro 14 sua fórmula para tal análise:

Quadro 14 – Rentabilidade do patrimônio líquido

$$\text{Rentabilidade do Patrimônio Líquido} = \frac{\text{Lucro Líquido}}{\text{Patrimônio Líquido}}$$

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

O quadro 15 apresenta um resumo das principais técnicas utilizadas nas análises das demonstrações contábeis.

Quadro 15 – Resumo dos principais índices

<b>Índice</b>	<b>Fórmula</b>	<b>Significado</b>	<b>Interpretação</b>
	<b>Índices de Liquidez</b>		
Liquidez Corrente	$\frac{\text{Ativo Circulante}}{\text{Passivo Circulante}}$	Quanto à empresa possui de Ativo Circulante para cada R\$ 1,00 de Passivo Circulante	Quanto maior, melhor
Liquidez Seca	$\frac{\text{Disponível} - \text{Estoque}}{\text{Passivo Circulante}}$	Quanto à empresa possui de Ativo Líquido para cada R\$ 1,00 de Passivo Circulante	Quanto maior, melhor
Liquidez Imediata	$\frac{\text{Disponível}}{\text{Passivo Circulante}}$	Quanto à empresa possui de Disponível para cada R\$ 1,00 de Passivo Circulante	Quanto maior, melhor
Liquidez Geral	$\frac{\text{Ativo Circulante} + \text{Realizável em Longo Prazo}}{\text{Passivo Circulante} + \text{Passivo Não Circulante}}$	Quanto à empresa possui de Ativo Circulante + Realizável em Longo Prazo para cada R\$ 1,00 de dívida total.	Quanto maior, melhor
	<b>Estrutura de Capital</b>		
Participação de Capital de Terceiros	$\frac{\text{Capital de Terceiros}}{\text{x100 Patrimônio Líquido}}$	Quanto à empresa tomou de Capitais de Terceiros para cada R\$100,00 de Capital Próprio	Quanto menor, melhor

<b>Índice</b>	<b>Fórmula</b>	<b>Significado</b>	<b>Interpretação</b>
Composição do Endividamento	$\frac{\text{Passivo Circulante}}{100 \times \text{Capital de Terceiros}} \times 100$	Qual o percentual de obrigações a Composição do Endividamento em relação as obrigações totais	Quanto menor, melhor
Imobilização do Patrimônio Líquido	$\frac{\text{Ativo Não Circulante} - \text{Ativo Realizável em longo prazo}}{\text{Patrimônio Líquido}} \times 100$	Quanto à empresa aplicou no Ativo Permanente para cada R\$ 100,00 de Patrimônio Líquido	Quanto menor, melhor
Imobilização dos Recursos não Correntes	$\frac{\text{Ativo Não Circulante} - \text{Ativo realizável em longo prazo}}{\text{Patrimônio Líquido} + \text{Passivo Não Circulante}} \times 100$	Que percentual de recursos não correntes (Patrimônio Líquido e Exigível em Longo Prazo) foi destinado ao Ativo Permanente	Quanto menor, melhor
<b>Índices Rentabilidade</b>			
Giro do Ativo	$\frac{\text{Vendas Líquidas}}{\text{Ativo}}$	Quanto à empresa vendeu para cada R\$ 1,00 de investimento total	Quanto maior, melhor
Margem Líquida	$\frac{\text{Lucro Líquido}}{\text{Vendas Líquidas}} \times 100$	Quanto à empresa obtém de lucro para cada R\$ 100,00 vendidos	Quanto maior, melhor
Rentabilidade do Ativo	$\frac{\text{Lucro Líquido}}{\text{Ativo}} \times 100$	Quanto à empresa obtém de lucro para cada R\$ 100,00 de investimento total	Quanto maior, melhor
Rentabilidade do Patrimônio Líquido	$\frac{\text{Lucro Líquido}}{\text{PL Médio}} \times 100$	Quanto à empresa obtém de lucro para cada R\$ 100,00 de capital próprio investido, em média no exercício	Quanto maior, melhor

Fonte: Adaptado de Matarazzo (2010)

### 3 MÉTODOS E TÉCNICAS DA PESQUISA

Essa seção trata da metodologia aplicada na pesquisa, dos métodos e das técnicas utilizadas na sua elaboração. Com isto, serão apresentados o enquadramento metodológico e os procedimentos realizados na coleta e análise de dados.



Segundo Andrade (2007) a pesquisa é o conjunto de procedimentos sistemáticos, baseado no raciocínio lógico, que tem por objetivo encontrar soluções para problemas, mediante a utilização de métodos científicos.

Para Marconi e Lakatos (2009) todas as ciências caracterizam-se pela utilização de métodos científicos, assim, o método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo.

### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

A metodologia utilizada nesta pesquisa quanto à natureza classifica-se como exploratória, visto em relação aos objetivos propostos, pois, visa esclarecer a questão problema desta pesquisa na Instituição Financeira AB. Este tipo de pesquisa tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses.

A grande maioria dessas pesquisas envolve: (a) levantamento bibliográfico; (b) entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado; e (c) análise de exemplos que estimulem a compreensão (GIL, 2007).

Quanto à natureza do artigo trata-se de uma pesquisa teórica e prática. Segundo Demo (2000) a pesquisa teórica dedica-se a reconstruir teoria, conceitos, ideias, ideologias, polêmicas, tendo em vista, em termos imediatos, aprimorar fundamentos teóricos. Esse estudo também é prático, pois será avaliada a situação de uma determinada companhia, sendo a empresa concedente do estágio. Ruiz (2002) afirma que a natureza prática da pesquisa compreende certas leis ou teorias mais amplas como ponto de partida, com o objetivo de investigar, comprovar ou rejeitar hipóteses sugeridas pelos modelos teóricos.

Quanto a lógica a pesquisa trata-se de um estudo dedutivo, pois testa uma teoria já existente de análise de demonstrações contábeis em uma única empresa, considera que este método parte de uma premissa para poder explicá-la, obter resposta ao final do estudo. Visto que essa metodologia de pesquisa permite chegar a conclusões, é um método que parte do geral para o particular (MARCONI; LAKATOS, 2015).

Para coleta de dados pode-se afirmar que as informações foram obtidas a partir de dados secundários, pois ela atribui em elementos já existentes, como em relação à abordagem da pesquisa, apresentam-se aspectos quantitativos e qualitativos. Para Gil (2010) a análise aprofundada dos dados colhidos permite ao investigador entender a natureza de um fenômeno social.

Com relação ao resultado da pesquisa, trata-se de um estudo aplicado, pois gera conhecimento em resposta a solução da pergunta, que se refere a uma análise realizada nas demonstrações contábeis na Instituição Financeira AB, com o objetivo de proporcionar esclarecimento de determinadas situações.

Quanto aos procedimentos técnicos, trata-se de uma pesquisa bibliográfica, documental e estudo de caso, considera que foram resgatados conceitos já publicados em livros e artigos científicos da área contábil. Segundo Fashin (1980), a pesquisa bibliográfica é a reunião de obras, nelas formam um conjunto de conhecimentos que irá conduzir o leitor à produção, coleção, armazenamento, reprodução, utilização e comunicação das informações que coletou. Ainda, classifica-se como estudo de caso profundo na Instituição Financeira AB, e documental por utilizar balanço patrimonial e demonstração de resultados entre outros relatórios da empresa para análise.

Por fim, quanto aos instrumentos, esse estudo tem características de pesquisa documental, pois utiliza documentos e informações que darão base para analisar as demonstrações contábeis. A característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, como demonstrações financeiras que constituem o que se denomina de fontes primárias. Estas podem ser feitas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois (MARCONI; LAKATOS, 2009).

### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

A primeira etapa da pesquisa consiste na busca de conhecimento a partir da elaboração do referencial teórico com a conceituação dos temas abordados.

A segunda etapa incide na coleta das informações como o balanço patrimonial e a demonstração de resultado, que a instituição financeira publica ao final de cada trimestre. Por questões de acessibilidade, foram escolhidos os exercícios de 2016 e 2017 para efetuar as comparações. Importante destacar que, apesar de o estudo ser

realizado no ano de 2019, o exercício de 2018 não se apresentava completo no momento da coleta de dados.

Já a terceira etapa do estudo, busca aplicar as técnicas de análises dos índices financeiros, calcula a partir dos dados coletados no balanço patrimonial e demonstração de resultado dos exercícios de 2016 e 2017.

O quarto passo do estudo, consiste em apresentar os resultados das análises, de forma que através das mesmas os diretores possam observar diversos aspectos e possíveis melhorias dos índices financeiros apurados.

## **4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS**

Essa seção trata da apresentação dos resultados da pesquisa considerando a caracterização da empresa objeto de estudo, as análises e discussões dos resultados e a visão sistêmica aplicada ao caso.

### **4.1 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO<sup>3</sup>**

A Instituição Financeira AB trata-se de uma instituição de serviços financeiros fundada em 12 de setembro de 1966, devidamente autorizada a funcionar pelo Banco Central para atuar no mercado de crédito pessoal, onde foi a pioneira em apostar e construir este modelo de negócios. Nas décadas de 60 e 70 deu início ao processo de expansão no centro de São Paulo. Os princípios corporativos, na época já ressaltavam um atendimento diferenciado, com excelência e conquista de credibilidade.

A empresa especializou-se em um tipo de empréstimo pessoal bastante lucrativo, que não segue o habitual modelo de crédito consignado com desconto em folha de pagamento. Os clientes aceitam o débito automático das parcelas em suas contas correntes bancárias. Embora a inadimplência esteja perto de 40% do total emprestado, os juros garantem a lucratividade do negócio.

A matriz encontra-se situada em São Paulo e sua atividade principal é 64.36-1-00 sociedades de crédito, financiamento e investimento – financeira. É uma sociedade

---

<sup>3</sup> As informações dessa seção têm como fonte o contrato social da Instituição Financeira AB, observação no período do estágio, conversa informal com o responsável pelo estágio, consulta ao CNPJ no site da Receita Federal e no site da Instituição Financeira AB.

anônima fechada, regida pela lei das sociedades por ações obrigadas a divulgar suas demonstrações contábeis, como: balanço patrimonial, demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados; demonstração do resultado do exercício; demonstração dos fluxos de caixa, para empresas com patrimônio líquido superior a R\$2.000.000,00 na data do balanço.

No ano de 2018 a instituição obteve um lucro líquido de R\$501,9 milhões e seu patrimônio líquido chegou a R\$ 50,1 bilhões.

Seus principais clientes são aposentados, pensionistas, funcionários públicos e funcionários de empresa privada. A contabilidade é realizada na matriz da empresa, sendo que todos os documentos, impostos, pagamentos a clientes são feitos por lá.

## 4.2 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Esta seção trata da análise e discussão dos resultados da pesquisa, a partir do cumprimento dos objetivos específicos.

### 4.2.1 Técnicas de análise de demonstrações contábeis

O primeiro objetivo específico do estudo é apresentar as técnicas de análise das demonstrações contábeis atribuídas pela literatura. Como resposta a esse objetivo foram identificadas algumas técnicas para a devida análise como: análise vertical e análise horizontal, liquidez corrente, liquidez seca, liquidez imediata, liquidez geral, participação de capitais de terceiros, composição do endividamento, imobilização de recursos não correntes, imobilização do patrimônio líquido, giro do ativo, margem líquida, a rentabilidade do ativo e a rentabilidade do patrimônio líquido.

A análise vertical consiste na determinação da porcentagem de cada conta ou grupo de contas em relação ao seu conjunto. Quando se divide uma grandeza por outra, os olhos leem no sentido vertical, por esse motivo chama-se análise vertical.

De forma resumida pode-se afirmar que a análise horizontal se compara aos componentes do conjunto em vários exercícios por meio de números-índices, objetiva a avaliação ou o desempenho de cada conta ao longo dos períodos.

A liquidez corrente indica o quanto a empresa possui em dinheiro, para cumprir seus compromissos de curto prazo, isto é, quanto a empresa tem de ativo circulante

para cada real de ativo circulante. Quando maior a liquidez corrente, mais alta será a possibilidade da empresa financiar suas necessidades de capital de giro.

A liquidez seca revela a capacidade financeira líquida da empresa para cumprir seus compromissos, verifica a porcentagem das dívidas em curto prazo e se podem ser salgadas com a utilização do ativo circulante.

Já a liquidez imediata representa o valor que possui imediatamente para saldar suas dívidas, ou seja, verificar se com o saldo de suas disponibilidades a empresa é capaz de liquidar seu passivo circulante.

A liquidez geral evidencia se os recursos financeiros aplicados no ativo circulante e no ativo realizável em longo prazo são suficientes para cobrir suas obrigações totais.

Já a participação de capitais de terceiros, revela qual a proporção existente entre capital de terceiros e capital próprio, quanto menor a participação de capitais de terceiros na empresa, maior será sua liberdade para tomar decisões.

A composição do endividamento evidencia a proporção existente entre obrigações de curto prazo e as obrigações totais, verifica se a empresa tem capacidade de gerar recursos em curto prazo para honrar seus compromissos.

A imobilização de recursos não correntes revela qual a proporção existente entre o ativo permanente e os recursos não correntes, ou seja, quanto a empresa investiu no ativo permanente para cada real de patrimônio líquido mais exigível em longo prazo. Com este quociente tem-se a capacidade de verificar se o capital circulante próprio negativo foi compensado por empréstimos em longo prazo.

Assim, a imobilização do patrimônio líquido revela o quanto do patrimônio líquido foi utilizado para financiar a compra do ativo permanente.

O giro do ativo evidencia a proporção existente entre o volume das vendas e os investimentos totais. Este quociente deve verificar se o volume de vendas foi suficiente com relação ao capital investido na empresa.

Já a margem líquida revela a margem de lucro em função do seu faturamento, ou seja, quanto a empresa obteve de lucro líquido para cada real vendido.

A rentabilidade do ativo evidencia o potencial de gerar lucros, este quociente deve verificar o tempo necessário para que haja retorno dos capitais totais.

Sobre a rentabilidade do patrimônio líquido revela qual foi a taxa de rentabilidade obtida pelo capital próprio investido, ou seja, quantos anos serão

necessários para que os proprietários obtenham de volta o valor do capital que investiram.

Sabe-se que cada empresa possui suas particularidades, a empresa é uma instituição financeira de capital próprio, não sendo necessário utilizar a técnica de estrutura de capital.

Portanto, as técnicas de análise utilizadas neste estudo serão a análise vertical e horizontal, índices de liquidez e índices de rentabilidade.

#### 4.2.2 Dados coletados da instituição financeira AB

O segundo objetivo específico do estudo é coletar os dados das demonstrações contábeis da empresa Instituição Financeira AB, no período compreendido entre 2016 e 2017. Com os dados coletados, podem-se realizar os cálculos para as possíveis análises necessárias para a identificação da situação da empresa.

Para a elaboração das análises será apresentado o quadro 16 contendo o ativo do balanço patrimonial, o quadro 17 com o passivo do balanço patrimonial e o quadro 18 com a demonstração de resultado.

Quadro 16 – Balanço patrimonial – ativo - valores expressos em milhares de reais

<b>Ativo</b>	<b>2016 em R\$</b>	<b>2017 em R\$</b>
<b>Circulante</b>	4.333.731,00	4.746.441,00
<b>Disponibilidades</b>	1.178,00	16.224,00
<b>Aplicações interfinanceiras de liquidez</b>	1.783.910,00	1.658.910,00
Aplicações em operações compromissadas	577.286,00	455.887,00
Aplicações em depósitos interfinanceiros	1.206.624,00	1.203.023,00
<b>Títulos e valores mobiliários e instrumentos financeiros derivativos</b>	1.066.418,00	1.368.304,00
Carteira Própria	1.066.418,00	1.368.304,00
<b>Operações de Crédito</b>	1.442.558,00	1.547.773,00
Setor privado	2.028.999,00	2.028.049,00
(-) Provisão para operações de crédito de liquidação duvidosa	- 586.441,00	- 480.276,00
<b>Outros créditos</b>	39.569,00	155.023,00
Diversos	39.569,00	156.207,00
(-) Provisão para outros créditos de liquidação duvidosa	-	1.184,00
<b>Outros valores e bens</b>	98,00	207,00
<b>Realizável em longo prazo</b>	9.693,00	14.871,00

<b>Operações de Crédito</b>	1.647,00	1.464,00
Setor privado	1.647,00	1.464,00
<b>Outros créditos</b>	8.046,00	13.407,00
Diversos	8.046,00	13.407,00
<b>Permanente</b>	45.069,00	51.630,00
<b>Imobilizado de uso</b>	27.838,00	33.182,00
Outras imobilizações de uso	44.202,00	55.481,00
(-) Depreciações acumuladas	- 16.364,00	22.299,00
<b>Intangível</b>	17.231,00	18.448,00
Outros ativos intangíveis	31.089,00	37.586,00
(-) Amortização acumulada - ativos intangíveis	- 13.858,00	- 19.138,00
<b>Total do ativo</b>	<b>4.388.493,00</b>	<b>4.812.942,00</b>

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Quadro 17 – Balanço patrimonial – passivo - valores expressos em milhares de reais

<b>Passivo e Patrimônio Líquido</b>	<b>2016 em R\$</b>	<b>2017 em R\$</b>
<b>Circulante</b>	502.485,00	514.928,00
<b>Outras obrigações</b>	502.485,00	514.928,00
Cobrança, arrecadação de tributos e assemelhados	1.105,00	985,00
Fiscais e previdenciárias	473.748,00	436.028,00
Diversas	27.632,00	77.915,00
<b>Exigível em longo prazo</b>	17.406,00	27.708,00
<b>Outras obrigações</b>	17.406,00	27.708,00
Diversas	17.406,00	27.708,00
<b>Patrimônio Líquido</b>	3.868.602,00	4.270.306,00
Capital social - domiciliado no país	2.300.000,00	3.000.000,00
Reservas de lucros	1.568.602,00	1.270.306,00
<b>Total do passivo e patrimônio líquido</b>	<b>4.388.493,00</b>	<b>4.812.942,00</b>

Fonte: elaborada pela autora (2019)

Quadro 18 – demonstração do resultado de exercício - valores expressos em milhares de reais

<b>DRE</b>	<b>2016 em R\$</b>	<b>2017 em R\$</b>
Receitas de intermediação financeira	3.082.987,00	2.915.434,00
Operações de crédito	2.796.236,00	2.661.064,00
Resultado de operações com títulos e valores mobiliários	286.751,00	254.370,00
Despesas de intermediação financeira	- 736.781,00	-607.999,00
Provisão para créditos de liquidação duvidosa	- 736.781,00	- 607.999,00
Resultado bruto da intermediação financeira	2.346.206,00	2.307.435,00

Outras Receitas (despesas) operacionais	- 576.834,00	- 677.934,00
Receitas de prestação de serviços	-	2.250,00
Despesas de pessoal	- 19.486,00	- 23.060,00
Despesas de honorários	-3.308,00	- 3.889,00
Outras despesas administrativas	- 970.744,00	- 1.094.470,00
Despesas tributárias	-165.793,00	-180.707,00
Outras receitas operacionais	609.151,00	656.171,00
Outras despesas operacionais	- 22.654,00	- 34.229,00
Resultado operacional	1.773.372,00	1.629.501,00
Resultado não operacional	- 430,00	- 205,00
Resultado antes da tributação sobre o lucro	1.772.942,00	1.629.296,00
Imposto de Renda e contribuição social	- 671.882,00	- 608.174,00
Provisão para Imposto de Renda	- 370.052,00	- 334.940,00
Provisão para Contribuição Social	- 301.830,00	- 273.234,00
Participações no lucro	-795,00	- 873,00
Empregados	-795,00	-873,00
Lucro líquido do semestre / exercício	1.100.265,00	1.020.249,00
Juros sobre capital próprio	- 209.890,00	- 263.314,00
Quantidade de ações	2.300.000.000,00	3.000.000.000,00
Lucro líquido por ação (em reais)	0,48	0,34

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

#### 4.2.3 Análise das demonstrações contábeis da instituição financeira AB

Esta seção cumpre os dois últimos objetivos específicos do estudo, quais sejam: aplicar os dados coletados nas principais técnicas de análise das demonstrações contábeis e descrever os resultados encontrados a partir das análises das demonstrações contábeis da empresa estudada.

Para o cálculo dos principais índices, foi utilizado como base os valores extraídos do balanço patrimonial e a demonstração de resultado no exercício de 2016 e 2017. Como resposta a esse objetivo foram identificadas algumas técnicas utilizadas para a devida análise tais como: análise vertical e análise horizontal, liquidez geral, liquidez corrente, liquidez seca, liquidez imediata, giro do ativo, margem líquida, rentabilidade do ativo, rentabilidade do patrimônio líquido.



#### 4.2.3.1 Análise vertical e análise horizontal

A análise vertical compreende que cada conta revela sua real importância no conjunto e verifica se há itens fora das proporções normais. Também demonstra o percentual de cada componente, podendo ser feitas comparações entre os demais períodos. Quanto a análise horizontal verifica-se a evolução de cada conta, comparando valores de uma mesma conta ou grupo de contas, evidenciando os caminhos trilhados pela empresa e as possíveis tendências.

Assim, os quadros 19, 20 e 21 identificam os dados da empresa e aplicam a técnica de análise nos últimos dois exercícios sociais, sendo finalizados em 31 de dezembro de 2016 e 2017.

Quadro 19 – Análise vertical e análise horizontal - valores expressos em milhares de reais

Ativo	2016 em R\$	AV em %	AH em %	2017 em R\$	AV em %	AH em %
<b>Circulante</b>	4.333.731,00	98,75	100	4.746.441,00	98,61	9,52
<b>Disponibilidades</b>	1.178,00	0,026	100	16.224,00	0,33	1277,24
<b>Aplicações interfinanceiras de liquidez</b>	1.783.910,00	40,64	100	1.658.910,00	34,46	-7,00
Aplicações em operações compromissadas	577.286,00	13,15	100	455.887,00	9,47	-
Aplicações em depósitos interfinanceiros	1.206.624,00	27,49	100	1.203.023,00	24,99	-0,29
<b>Títulos e valores mobiliários e instrumentos financeiros derivativos</b>	1.066.418,00	24,30	100	1.368.304,00	28,42	28,30
Carteira Própria	1.066.418,00	24,30	100	1.368.304,00	28,42	28,30
<b>Operações de Crédito</b>	1.442.558,00	32,87	100	1.547.773,00	32,15	7,29
Setor privado	2.028.999,00	46,23	100	2.028.049,00	42,13	-
(-) Provisão para operações de crédito de liquidação duvidosa	-	13,36	100	-	9,97	-
<b>Outros créditos</b>	586.441,00	0,90	100	480.276,00	3,22	18,10
Diversos	39.569,00	0,90	100	155.023,00	3,22	291,77
(-) Provisão para outros créditos de liquidação duvidosa	39.569,00	0,90	100	156.207,00	3,24	294,77
<b>Outros valores e bens</b>	-	0,00	100	1.184,00	0,024	0,00
	98,00	0,002	100	207,00	0,004	111,22
<b>Realizável em longo prazo</b>	9.693,00	0,22	100	14.871,00	0,30	53,41
<b>Operações de Crédito</b>	1.647,00	0,037	100	1.464,00	0,030	-
						11,11

Setor privado	1.647,00	0,037	100	1.464,00	0,030	- 11,11
<b>Outros créditos</b>	8.046,00	0,18	100	13.407,00	0,27	66,62
Diversos	8.046,00	0,18	100	13.407,00	0,27	66,62
<b>Permanente</b>	45.069,00	1,026	100	51.630,00	1,07	14,55
<b>Imobilizado de uso</b>	27.838,00	0,63	100	33.182,00	0,68	19,19
Outras imobilizações de uso	44.202,00	1,00	100	55.481,00	1,15	25,51
(-) Depreciações acumuladas	- 16.364,00	0,37	100	- 22.299,00	0,46	36,26
<b>Intangível</b>	17.231,00	0,39	100	18.448,00	0,38	7,06
Outros ativos intangíveis	31.089,00	0,70	100	37.586,00	0,78	20,89
(-) Amortização acumulada - ativos intangíveis	- 13.858,00	0,31	100	- 19.138,00	0,39	38,10
<b>Total do ativo</b>	<b>4.388.493,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100</b>	<b>4.812.942,00</b>	<b>100,00</b>	<b>9,67</b>

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

O quadro 20 demonstra o resultado da análise vertical e horizontal do passivo no balanço patrimonial dos últimos dois exercícios sociais finalizados em 31 de dezembro de 2016 e 2017.

Quadro 20 – Passivo e patrimônio líquido - valores expressos em milhares de reais

<b>Passivo e Patrimônio Líquido</b>	<b>2016 em R\$</b>	<b>AV em %</b>	<b>AH em %</b>	<b>2017 em R\$</b>	<b>AV em %</b>	<b>AH em %</b>
<b>Circulante</b>	502.485,00	11,45	100,00	514.928,00	10,69	2,47
<b>Outras obrigações</b>	502.485,00	11,45	100,00	514.928,00	10,69	2,47
Cobrança, arrecadação de tributos e assemelhados	1.105,00	0,025	100,00	985	0,02	-10,85
Fiscais e previdenciárias	473.748,00	10,79	100,00	436.028,00	9,05	-7,96
Diversas	27.632,00	0,62	100,00	77.915,00	1,61	181,97
<b>Exigível em longo prazo</b>	17.406,00	0,39	100,00	27.708,00	0,57	59,18
<b>Outras obrigações</b>	17.406,00	0,39	100,00	27.708,00	0,57	59,18
Diversas	17.406,00	0,39	100,00	27.708,00	0,57	59,18
<b>Patrimônio Líquido</b>	3.868.602,00	88,17	100,00	4.270.306,00	88,72	10,38
Capital social - domiciliado no país	2.300.000,00	52,40	100,00	3.000.000,00	62,33	30,43
Reservas de lucros	1.568.602,00	35,74	100,00	1.270.306,00	26,39	-19,01
<b>Total do passivo e patrimônio líquido</b>	<b>4.388.493,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>4.812.942,00</b>	<b>100,00</b>	<b>9,67</b>

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

O quadro 21 apresenta o resultado da análise vertical e horizontal da demonstração de resultado dos últimos dois exercícios sociais, sendo finalizados em 31 de dezembro de 2016 e 2017.

Quadro 21 – Demonstração do resultado do exercício - valores expressos em milhares de reais

DRE	2016 em R\$	AV em %	AH em %	2017 em R\$	AV em %	AH em %
Receitas de intermediação financeira	3.082.987,00	100,00	100	2.915.434,00	100,00	-5,43
Operações de crédito	2.796.236,00	90,69	100	2.661.064,00	91,27	-4,83
Resultado de operações com títulos e valores mobiliários	286.751,00	9,30	100	254.370,00	8,72	-11,29
Despesas de intermediação financeira	-736.781,00	23,89	100	-607.999,00	20,85	-17,47
Provisão para créditos de liquidação duvidosa	-736.781,00	23,89	100	-607.999,00	20,85	-17,47
Resultado bruto da intermediação financeira	2.346.206,00	76,10	100	2.307.435,00	79,14	-1,65
Outras Receitas (despesas) operacionais	-576.834,00	18,71	100	-677.934,00	23,25	17,52
Receitas de prestação de serviços	-	0,00	100	2.250,00	0,077	0,00
Despesas de pessoal	-19.486,00	0,63	100	-23.060,00	0,79	18,34
Despesas honorárias	-3.308,00	0,10	100	-3.889,00	0,13	17,56
Outras despesas administrativas	-970.744,00	31,48	100	-1.094.470,00	37,54	12,74
Despesas tributárias	-165.793,00	5,37	100	-180.707,00	6,19	8,99
Outras receitas operacionais	609.151,00	19,75	100	656.171,00	22,50	7,71
Outras despesas operacionais	-22.654,00	0,73	100	-34.229,00	1,17	51,09
Resultado operacional	1.773.372,00	57,52	100	1.629.501,00	55,89	-8,11
Resultado não operacional	-430,00	0,013	100	- 205,00	0,007	-52,32
Resultado antes da tributação sobre o lucro	1.772.942,00	57,50	100	1.629.296,00	55,88	-8,10
Imposto de Renda e contribuição social	-	-	-	-	-	-
Provisão para Imposto de Renda	671.882,00	21,79	100	-608.174,00	20,86	-9,48
Provisão para Contribuição Social	-370.052,00	12,00	100	-334.940,00	11,48	-9,48
Provisão para Contribuição Social	-301.830,00	9,79	100	-	-	-
Participações no lucro	-795,00	0,02	100	273.234,00	9,37	-9,47
Empregados	-795,00	0,02	100	-873,00	0,02	9,81
<b>Lucro líquido do semestre / exercício</b>	<b>1.100.265,00</b>	<b>35,68</b>	<b>100</b>	<b>1.020.249,00</b>	<b>34,99</b>	<b>-7,27</b>
Juros sobre capital próprio	-209.890,00	6,80	100	- 263.314,00	9,03	25,45
Quantidade de ações	2.300.000.000,00	74,60	100%	3.000.000.000,00	102,90	30,43

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Ao efetuar a análise vertical no ativo da Instituição Financeira AB, verifica-se que o circulante em sua conta do ativo circulante, nos dois anos analisados permaneceu com pouca variação, entre 98% do total do ativo. Dentro desta conta, encontram-se duas contas com maior expressividade como a conta disponibilidades que obteve um crescimento de 0,03% para 0,33% e a conta de outros créditos atingiu um aumento de 0,90% para 3,22%.

No ativo circulante houve pouca variação, assim como nas contas do passivo circulante, as mesmas apresentaram uma variação de 11,45% do ano de 2016 para 10,69% em 2017. Dentro do passivo circulante a conta que tem mais relevância é a conta do patrimônio líquido, pois representa 88,15% do passivo total em 2016 e em 2017 teve um leve aumento, passando para 88,72% do passivo total. A empresa expandiu seu capital social em 2016 com 52,40% e no ano de 2017 aumentou para 62,33% do passivo total. E a conta de reserva de lucros diminuiu de 35,74% para 26,39%.

Já na demonstração de resultados observa-se que em 2016 a empresa possuiu uma receita de venda líquida maior do que no ano de 2017. De acordo com os índices acima expostos, as operações de crédito geram a maior parte da renda da instituição financeira, acima de 90% nos dois anos analisados, sendo sua maior geradora de despesa administrativa, com resultados entre 31,48% a 37,54 % do total das receitas.

A análise horizontal do ativo aponta contas com bastante representatividade como já mencionado acima. No ativo circulante a conta disponibilidade aumentou 1277% e a conta outros créditos também obteve um aumento considerável de 291%. Seu ativo total teve pouca evolução, de 2016 para o ano de 2017 aumentou 9,67%.

Já a análise horizontal do passivo apresentou um aumento de 59,18% nas contas de exigível em longo prazo, o passivo circulante possui uma conta chamada diversas que obteve aumento de 181,97%.

Pode-se verificar que no ano de 2016 a empresa vendeu mais que no ano seguinte, por esse motivo grande parte da análise apresentou índices negativos. As contas de despesas aumentaram, como despesas de pessoal que aumentou 18,34% e despesas operacionais 51,09%, esse aumento significa que mesmo a empresa vendendo menos em 2017 suas despesas foram maiores.

#### 4.2.3.2 Liquidez geral

No que diz respeito aos índices de liquidez sabe-se que são fundamentais para verificar a capacidade de pagamento da empresa em longo prazo, considera tudo o que ela converterá em dinheiro a curto e longo prazo.

$$\text{Liquidez Geral} = \frac{\text{Ativo Circulante} + \text{Realizável a Longo Prazo}}{\text{Passivo Circulante} + \text{Exigível a Longo Prazo}}$$

$$2016 - LG = \frac{4.333.731,00 + 9.693,00}{502.485,00 + 17.406,00} = LG = \frac{4.543.424,00}{519.891,00} = LG = 8,3544$$

$$2017 - LG = \frac{4.746.441,00 + 14.871,00}{514.928,00 + 27.708,00} = LG = \frac{4.761.312,00}{542.636,00} = LG = 8,7799$$

Ao analisar a liquidez geral verifica-se que no ano de 2016 o quociente de 8,3544 indica que a Instituição Financeira AB possui no ativo circulante e realizável em longo prazo, recursos financeiros suficientes para cobrir todas as suas obrigações de curto e de longo prazo.

Já no ano consecutivo a empresa obteve uma leve evolução, ainda possui recursos para cobrir suas obrigações. Resultado que demonstra folga no disponível para uma possível liquidação das obrigações.

#### 4.2.3.3 Liquidez corrente

O índice de liquidez corrente analisa quantos reais estão imediatamente disponíveis e possivelmente conversíveis em curto prazo em moeda real, com relação a dívida da empresa em curto prazo. Este índice é um dos mais divulgados e considerados o melhor indicador da situação de liquidez que a empresa se encontra.

$$LC = \frac{\text{Ativo Circulante}}{\text{Passivo Circulante}}$$

$$2016 - LC = \frac{4.333.731,00}{502.485,00} = LC = 8,6245$$

$$2017 - LC = \frac{4.746.441,00}{514.928,00} = LC = 9,2176$$

Os índices de liquidez corrente apresentaram resultados considerados positivos. Em 2016, para cada R\$ 1,00 de passivo circulante, a empresa disponibiliza R\$ 8,62 de ativo circulante. Identifica-se que a empresa possui recursos correntes para sanar todas as suas dívidas de curto prazo. Em 2017 essa situação teve uma melhora. Para cada R\$ 1,00 de passivo circulante, a empresa disponibiliza R\$ 9,21 de ativo circulante.

Assim, com o estudo pode-se considerar que a empresa possui dinheiro no curto prazo, para pagar suas dívidas e apresenta capacidade em financiar suas necessidades de capital de giro.

#### 4.2.3.4 *Liquidez seca*

A liquidez seca é um índice muito importante para a avaliação da situação de liquidez da empresa, eliminado o estoque do numerador, elimina-se uma grande fonte de incerteza, pelo fato das influências e distorções que podem ocorrer devido à adoção de alguns critérios de métodos de estoques que podem ser mudados ao longo dos períodos.

Portanto, permanece o mesmo possível problema dos prazos das contas a receber (ativo circulante) e das contas a pagar (passivo circulante). Este índice demonstra a porcentagem das dívidas em curto prazo em condições de serem saldadas mediante a utilização de itens monetários de maior liquidez do ativo circulante.

$$Liquidez Seca = \frac{Ativo Circulante - Estoque}{Passivo Circulante}$$

Neste estudo de caso a empresa estudada é uma financeira, que objetiva conceder empréstimos para aposentados e pensionistas, sendo assim, esta empresa não possui estoque. Por esse motivo, não foi calculado o índice de liquidez seca.

#### 4.2.3.5 Liquidez imediata

Para Perez Júnior e Begalli (2009) a liquidez imediata é derivada da liquidez corrente, pois indica a capacidade de pagamento de dívida no curto prazo, considera a hipótese de que todo passivo circulante vença no primeiro dia útil seguinte à data do encerramento do balanço.

$$\text{Liquidez Imediata} = \frac{\text{Disponível}}{\text{Passivo Circulante}}$$

$$2016 - LI = \frac{1.178,00}{502.485,00} = 0,002344$$

$$2017 - LC = \frac{16.224,00}{514.928,00} = 0,0350$$

No ano de 2016 e 2017 observa-se que a empresa não possuía dinheiro disponível para cumprir suas obrigações no passivo. Em 2016 o quociente de 0,0023 indica que, para cada R\$ 1 de dívida em curto prazo, existem R\$ 0,0023 no caixa da empresa.

Em 2017 o quociente de 0,035 indica que, para cada R\$ 1,00 de dívida em curto prazo, existem R\$ 0,035 no caixa da empresa.

Esse índice é considerado como quanto maior melhor, no entanto, se a maior parte das disponibilidades da empresa estiver alocada na conta caixa e equivalentes de caixa, esse valor estará sujeito à desvalorização pelo o efeito da inflação, além de perder a rentabilidade que uma possível aplicação poderia oferecer.

Embora os níveis da Instituição Financeira AB não sejam muito interessantes nos anos analisados, apresentou um baixo valor em suas disponibilidades. Sendo assim, a maior parte das suas disponibilidades está em aplicações, títulos, valores mobiliários e instrumentos financeiros de grande liquidez, trazendo rentabilidade para a empresa, e não estando sujeita a desvalorização pela inflação.

#### 4.2.3.6 Giro do ativo

Para Perez Júnior e Begalli (2009) esta análise indica quantas vezes o ativo total girou no período, em relação às vendas líquidas. O sucesso da empresa depende em primeiro lugar de um volume de vendas adequado.

$$\text{Giro do Ativo} = \frac{\text{Vendas Líquidas}}{\text{Ativo Total}}$$

$$2016 - GA = \frac{3.082.987,00}{4.388.493,00} = 0,7035$$

$$2017 - GA = \frac{2.915.434,00}{4.812.942,00} = 0,6057$$

Ao efetuar o cálculo apura-se que a empresa não conseguiu girar seu ativo nem uma vez, sendo assim para verificar se o resultado foi satisfatório ou não, deve-se analisar o quociente de margem líquida.

#### 4.2.3.7 Margem líquida

A margem líquida mostra qual o lucro líquido da empresa para cada unidade de venda realizada, sendo o lucro líquido o resultado líquido apurado após pagamento de impostos e despesas financeiras. Este índice mostra a capacidade da empresa em gerar lucro comparativamente à receita líquida de vendas.

$$\text{Margem Líquida} = \frac{\text{Lucro Líquido}}{\text{Vendas Líquidas}} \times 100$$

$$2016 - ML = \frac{1.100.265,00}{3.082.987,00} = 0,35688 \times 100 = 35,68\%$$

$$2017 - ML = \frac{1.020.249,00}{2.915.434,00} = 0,3499 \times 100 = 34,99\%$$



Com referência a margem de lucro líquida em 2016 para cada real em vendas líquidas, a empresa obteve 35,68% de lucro líquido. Em 2017 esse índice diminuiu, passou para 34,99%. Ao levar-se em consideração o resultado dos dois anos, pode-se dizer que o volume de vendas efetuadas foi suficiente para cobrir os custos, resta ainda uma margem de lucro.

A financeira apresentou níveis estáveis para esse índice, não varia muito de um ano para o outro. Essa estabilidade demonstra que o aumento do volume de vendas (operações de crédito) teve proporções parecidas do aumento das despesas operacionais (pessoal, tributária, administrativa e etc.) e despesas de intermediação financeira (PDD e captação), resulta em um aumento do lucro líquido, mas mantém o nível da margem líquida.

#### 4.2.3.8 Rentabilidade do ativo

Para Blatt (2001) o quociente rentabilidade do ativo é um índice de lucratividade em relação ao investimento, onde indica a rentabilidade de todos os ativos que foram gerados em um determinado período. Desse modo, através dele é possível verificar a eficiência da direção na geração de lucros a partir dos ativos disponíveis.

$$\text{Rentabilidade do Ativo} = \frac{\text{Lucro Líquido}}{\text{Ativo Total}}$$

$$2016 - RA = \frac{1.100.265,00}{4.388.493,00} = 0,2507 \times 100 = 25,07\%$$

$$2017 - RA = \frac{1.020.249,00}{4.812.942,00} = 0,2119 \times 100 = 21,19\%$$

Em 2016, para cada R\$ 100,00 de investimento, gerou-se 25,07% de lucro líquido. Já em 2017, este índice diminuiu para cada R\$ 100,00 de investimento, foi apresentado 21,19% de lucro líquido. Nesse contexto pode-se analisar que a Instituição Financeira AB realiza uma boa gestão sobre seus ativos, consequentemente gerando lucro.

#### 4.2.3.9 Rentabilidade do patrimônio líquido

Este índice demonstra o retorno do capital investido pelos sócios acionistas, cotistas e proprietários. É interessante comparar a rentabilidade do patrimônio líquido, a partir dessa comparação o investidor poderá verificar se existem outras opções mais rentáveis para investir o seu capital.

$$\text{Rentabilidade do Patrimônio Líquido} = \frac{\text{Lucro Líquido}}{\text{Patrimônio Líquido}} \times 100$$

$$2016 - RPL = \frac{1.100.265,00}{3.868.602,00} = 0,2844 \times 100 = 28,44\%$$

$$2017 - RPL = \frac{1.020.249,00}{4.270.306,00} = 0,2389 \times 100 = 23,89\%$$

Em 2016, para cada R\$ 100,00 de patrimônio líquido, gerou-se 28,44% de lucro líquido. Em 2017, este indicador diminuiu para cada R\$ 100,00 de patrimônio líquido, foi apresentado 23,89% de lucro líquido.

Deste modo, ao efetuar as análises das demonstrações contábeis e verificar os índices de liquidez, chega-se ao seguinte resultado, na liquidez corrente a instituição possui capacidade de pagamento a curto e longo prazo. Já na liquidez corrente apresenta possibilidade de pagar suas dívidas em curto prazo. No que diz respeito a liquidez imediata, a entidade demonstrou um resultado baixo, pois não possui dinheiro suficiente em suas disponibilidades para saldar seu passivo, sendo que a maior parte do valor da empresa está em aplicações.

Na análise de rentabilidade, observa-se no giro do ativo que a empresa não conseguiu girar seu ativo total ao menos uma vez, porém a margem líquida demonstra que a empresa possui capacidade de cobrir seus custos e despesas e ainda gerou lucro.

### 4.3 VISÃO SISTÊMICA APLICADA AO CASO

De acordo com Marion (2005) a contabilidade é o grande instrumento que auxilia na tomada de decisão, coleta dados econômicos e os mensura

monetariamente. Sabe-se que a contabilidade deve servir para controle patrimonial e como ferramenta gerencial nas empresas, para auxiliar os principais interessados.

Segundo Martins, Diniz e Miranda (2012) a contabilidade deve ser compreendida como um modelo que procura representar a situação da empresa, assim, o papel crucial do contador é o registro das operações, onde ele capta, organiza e compila dados contábeis. Sendo a sua principal matéria prima os fatos econômicos e o seu produto final as demonstrações contábeis.

No estudo utiliza-se todo conhecimento da área da contabilidade, aplicado a análise de demonstrações contábeis de uma instituição, com a extração de dados e utilização de técnicas para demonstrar a situação financeira da empresa.

Com isso, Blatt (2001) relata que as demonstrações contábeis apresentam fatos importantes e confiáveis sobre empresas. Com base nestas informações, os usuários tendem a tomar decisões para o bem da empresa. Quanto melhor a credibilidade das informações, melhor será as decisões tomadas pelos seus gestores.

Sendo assim, o tema abordado está diretamente relacionado com a contabilidade, pois ao analisar as demonstrações contábeis possibilita apresentar a situação financeira da organização, sendo assim possibilita ao gestor tomar decisões mais assertivas.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

As demonstrações contábeis apresentam através de dados, informações referentes a situação atual da empresa, sendo capaz de avaliar sua evolução com o passar dos anos e possibilitar traçar um roteiro para que a empresa esteja sempre em crescimento e para que alcance o principal objetivo que é gerar lucro.

Neste sentido, a pesquisa foi elaborada com o objetivo geral de identificar os principais impactos de transformar dados extraídos de demonstrações financeiras em informações úteis para a Instituição Financeira AB, sendo este objetivo alcançado com sucesso.

Com o propósito de alcançar os resultados almejados, foram cumpridos os objetivos específicos, quais sejam: apresentar as técnicas de análise das demonstrações contábeis atribuídas pela literatura com adaptações à necessidade da empresa estudada; coletar dados da Instituição Financeira AB nos períodos de 2016

e 2017 como balanço patrimonial e demonstração de resultado; aplicar os dados coletados nas principais técnicas de análise das demonstrações contábeis; e, descrever os resultados encontrados a partir das análises das demonstrações contábeis da empresa estudada.

Através da execução das técnicas de análise, pode-se ressaltar alguns pontos como análise vertical que compara períodos verifica-se pouca diferença, sendo assim, significa que a empresa mantém uma média em suas contas. Já na análise horizontal verifica-se que a empresa investiu em suas disponibilidades, e apresentou uma receita de venda menor comparado ao ano anterior por meio dessas análises pode-se perceber que a Instituição Financeira AB apresentou um bom desempenho com o passar dos períodos.

A instituição financeira apresentou boa situação de liquidez, com resultados crescentes em dois índices analisados: liquidez corrente e geral. Com exceção ao índice de liquidez imediata no qual a empresa não possuiu valores suficientes em suas disponibilidades para suprir seu passivo circulante, os valores estão investidos em títulos e valores mobiliários.

Com relação a análise de rentabilidade demonstrou que a empresa não conseguiu girar seu ativo total, a análise de margem líquida demonstra que a empresa possui capacidade de cobrir seus custos e despesas e ainda gerar lucro. A rentabilidade do ativo e a rentabilidade do patrimônio líquido demonstrou que a empresa é capaz de gerar lucro. Cabe destacar que comparar os períodos é uma forma muito eficiente de avaliar o que ocorreu e somente com consistência nas informações será possível ao analista realizar uma análise adequada.

O estudo aplicado constatou que através de uma análise de demonstração contábil pode-se verificar a saúde econômico-financeira da empresa, onde a Instituição Financeira AB demonstrou uma ótima administração dos recursos, capacidade e boa visão dos gestores, com resultados positivos.

Porém destaca-se que existem alguns pontos da empresa que exigem melhorias. A interpretação dos elementos obtidos nas análises faz com que as demonstrações deixem de ser apenas um conjunto de dados e passem a ter valor como informação, permite ao usuário a avaliação da situação da organização, e assim utilizá-la como suporte para decisões futuras, visa sempre o objetivo da entidade e a minimização de riscos.

Portanto, conclui-se que os principais impactos de transformar dados extraídos de demonstrações financeiras em informações úteis para a Instituição Financeira AB são:

a) a possibilidade de o analista traduzir a situação econômico-financeira da empresa proporcionando aos seus diretores informações relevantes para auxiliar na tomada de decisão.

b) a chance de avaliar o desempenho da entidade de forma que com esses recursos o analista terá uma visão mais clara sobre o atual comportamento da empresa. Assim, haverá um meio de monitorar seu progresso e identificar oportunidades de crescimento.

c) a oportunidade de rever se a companhia aplica seus recursos de forma eficiente, através da utilização das técnicas de análise pode-se verificar com mais detalhes as suas contas de bens, direitos e obrigações e determinar se seus recursos estão aplicados se forma correta e adequar as fontes das novas aplicações.

d) apontar os pontos fortes e fracos da organização e estabelecer prioridades ao definir as tendências a serem utilizadas.

e) verificar as causas para alterações na situação financeira e na rentabilidade.

f) evidenciar erros da administração e providências que deveriam ser tomadas e não foram.

g) avaliar alternativas econômico-financeiras futuras.

Nessa perspectiva, a partir de todo conhecimento adquirido, a pesquisa realizada exerce grande influência para o meio acadêmico, pois, apresenta diversas formas de analisar uma empresa internamente para o seu planejamento, organização, controle e direção, ou para acionistas, investidores, clientes, governo e para a sociedade.

Possibilita ainda, ao analista investigar quais características e variáveis lhe são peculiares, e com isso ele disporá de mais um instrumento da contabilidade que possa lhe dar segurança no processo de gestão empresarial, conhecer o ciclo de vida da empresa a fim de que todas as decisões sejam tomadas de forma consistente e sendo capaz de conduzir a organização ao objetivo desejado.

Como forma de trazer melhorias para empresa seria interessante reduzir suas despesas e também a viabilidade de reavaliar as formas de aplicação dos recursos para que ocorra uma melhora nos seus índices.

Com o intuito de não esgotar o estudo sobre o tema sugere-se novas pesquisas sobre análises das demonstrações contábeis a partir de outros índices tendo como objeto de estudo outras instituições financeiras, até mesmo instituições concorrentes ou empresas de outros ramos e portes.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ASSAF NETO, Alexandre. **Estrutura e análise de balanços: um enfoque econômico-financeiro**. 10.ed. São Paulo: Atlas, 2012.

BLATT, Adriano. **Análise de balanços: estrutura e avaliação das demonstrações financeiras e contábeis**. São Paulo: Makron Books, 2001.

BRAGA, Hugo Rocha. **Demonstrações contábeis: estrutura, análise e interpretação**. São Paulo: Atlas, 2003

BRASIL. **Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm). Acesso em: 02 de junho de 2019.

BRASIL. **Lei n. 11.638, de 28 de dezembro de 2007**. Disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm). Acesso em: 02 de junho de 2019.

CARVALHO, Elma Julia Gonçalves. Reestruturação produtiva, reforma administrativa do estado e gestão da educação. **Educ. Soc.**, v. 30, n. 109, p. 1139-1166, set./dez. 2009.

COMISSÃO de pronunciamentos contábeis – **CPC 26. 2011**. Disponível em: <http://www.cpc.org.br>. Acesso em: 16 de setembro de 2009.

CREPALDI, Paola Guariso; AVILA, Renato Nogueira Perez; ANTONIO, Elisangela Leme; MASTELARI, Viviane Batista. **Um estudo histórico da análise de balanço bem como a suas aplicações no nosso tempo**. 2013. Disponível em: [https://www.inesul.edu.br/revista/arquivos/arq-idvol\\_21\\_1348775019.pdf](https://www.inesul.edu.br/revista/arquivos/arq-idvol_21_1348775019.pdf). Acesso em 05 de maio 2019.

DEMO, Pedro. **Metodologia do conhecimento científico**. São Paulo: Atlas, 2000.

DCI - Diário Comércio Indústria & Serviços. 2019. **Demonstrações financeiras**. Disponível em: <https://www.dci.com.br/atoslegais/download/2018/3/rv0ne2018326225145.pdf>. Acesso em: 05 de Outubro de 2019.

- FASHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia**. São Paulo: Atlas, 1980.
- GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- HOJI, Masakazu. **Administração financeira**: uma abordagem prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Análise de balanços**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2015.
- MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos da metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- MARION, José Carlos. **Análise das demonstrações contábeis**: contabilidade empresarial. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- MARION, José Carlos. **Análise das demonstrações contábeis**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- MARTINS, Eliseu, MIRANDA, Gilberto José, DINIZ, Josedilton Alves. **Análises didáticas das demonstrações contábeis**. São Paulo: Atlas. 2014.
- MARTINS, Eliseu; DINIZ, Josedilton Alves; MIRANDA, Gilberto José. **Análise avançada das demonstrações contábeis**: uma abordagem crítica. 2012.
- MATARAZZO, Dante Carmine. **Análise financeira de balanços**: abordagem gerencial. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- MATARAZZO, Dante Carmine. **Análise financeira de balanços**: abordagem básica e gerencial. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. 4. ed. São Paulo: Atlas 2004.
- PEREZ JUNIOR, José Hernandez; BEGALLI, Glaucos Antônio. **Elaboração e análise das demonstrações contábeis**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- REIS, Arnaldo. **Demonstrações contábeis**: estrutura e análise. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

RIBEIRO, Osni Moura, **Contabilidade básica**. São Paulo: Saraiva 2005.

RIBEIRO, Osni Moura, **Estrutura e análise de balanços**. São Paulo: Saraiva 2002.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia científica**: guia para eficiência nos estudos. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SCHMIDT, Paulo; MARTINS, Marco Antônio. **Fundamentos de análise das demonstrações contábeis**. São Paulo: Atlas, 2006.

SILVA, Alexandre Alcântara da **Estrutura, análise e interpretação das demonstrações contábeis**. 2. ed. São Paulo: Atlas 2010.

SILVA, José Pereira da. **Análise financeira das empresas**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

YOSHITAKE, Mariano; HOJI, Masakatu. **Gestão de tesouraria**: controle e análise de transações financeiras em moeda forte. São Paulo: Atlas, 1997.



# ANÁLISE DE CUSTO EM UMA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS: UM ESTUDO DE CASO NA EMPRESA D.E. TRANSPORTES

Bianca Steiner Costa<sup>1</sup>

Edilson Citadin Rabelo<sup>2</sup>

**Resumo:** A importância da atividade de transporte é indiscutível para qualquer economia, é por meio do transporte que a força de trabalho e os insumos chegam aos seus destinos, possibilitando produzir e distribuir serviços, bens e tecnologia, contribuindo com o desenvolvimento do mercado. Diante da dinamicidade e competitividade do mercado o estudo tem como pergunta de pesquisa é: Qual o custo de um traslado da D.E. Transporte no trajeto Morro da Fumaça/SC à Rio das Ostras/RJ? O objetivo geral comparar o custo do transporte no trajeto Morro da Fumaça/SC à Rio das Ostras/RJ. Para tanto os objetivos específicos são: (i) levantar perante a literatura a contribuição do controle de custo de um serviço; (ii) levantar as informações dos custos que a empresa D.E. Transporte possui durante o trajeto do Morro da Fumaça/SC ao Rio das Ostras/RJ; (iii) apresentar os custo para a prestação do serviço no período de três meses; (iv) analisar de forma comparativa a partir dos critérios de custos de acordo com a realidade da empresa estudada. Foram comparados os gastos com combustível, pedágio, salário do motorista, custos administrativos, licenciamento anual, manutenção e seguro veicular. Diante das análises efetuadas chega-se a um diferencial de custos do caminhão 1 em relação ao caminhão 2 num patamar de 14,08%. Assim, essas informações auxiliam no conhecimento e entendimento da atualidade do mercado de transporte rodoviário de cargas no Brasil que irá contribuir no alcance de melhores resultados na execução da empresa.

**Palavras-chave:** Análise de custos. Prestação de serviço. Custo de trajeto

## 1 INTRODUÇÃO

O valor do frete está em constante mudança no mercado, oscilando de acordo com a economia do Brasil, sofrendo alteração de acordo com a distância entre o remetente e o destinatário e o tipo da carga enviada. Atualmente as transportadoras utilizam a “tabela de frete” de acordo com a Agência Nacional de Transportes Terrestres - ANTT, para realizar os cálculos e valores dos mesmos (ANTT, 2018).

Ocorre que no cenário atual há um grande descontentamento da classe em relação a estes valores, tal fato pode-se observar na greve dos caminhoneiros do dia

---

<sup>1</sup> Egresso turma de Ciências Contábeis 2019 FUCAP

<sup>2</sup> Orientador e professor do curso de Ciências Contábeis da FUCAP

21 de maio de 2018 de acordo com o portal de notícias G1, que fez como a ANTT definisse no dia 30 de maio, a nova tabela com preços mínimos dos fretes, parte da proposta de acordo originou-se por parte do governo com a categoria para que houvesse o fim da paralisação. A agência agiu de tal modo em virtude de as transportadoras serem uma das principais atividades econômicas no país, sendo estas considerada como elemento estratégico para o desenvolvimento da sociedade, o que justifica a relevância e a necessidade de compreensão deste tema nos dias atuais.

Conforme Horngren, Foster e Datar (2000), a contabilidade de custos é imprescindível para se tomar uma decisão que não comprometa a organização, assim sendo, é necessário o estudo da contabilidade de custos e seus princípios para a tomada de decisão em relação ao valor de um serviço.

Deste modo, a pesquisa trata de uma análise de custo em uma prestadora de serviço na empresa D.E. Transportes. Importante destacar que o nome da empresa consta alterado como forma de preservar sua identificação e que em nada compromete os dados coletados e os resultados alcançados.

Visto que, de acordo com Guerreiro e Mendel (2011), a análise de custo facilita na lucratividade com os clientes assim como na negociação com os fornecedores. Portanto conhecer esta técnica de gestão ajuda avaliar as condições estratégicas e através da troca de informações entre empresas é possível a redução de custos nas mesmas, fazendo com que assim fortaleçam-se parcerias.

Dado que, com informações sobre uma base dos custos do produto vendido ou serviço prestado as empresas conseguem ter norte para tomar as suas decisões. Martins (2008), relata que a Contabilidade de Custos tem duas funções relevantes, pois ela é uma ferramenta que ajuda no controle e auxílio nas tomadas de decisões e auxilia na elaboração de um bom planejamento, pois as informações geradas por esta, auxiliam nas tomadas de decisões.

Diante do exposto a pergunta de pesquisa é: Qual o custo de um traslado da D.E. Transporte no trajeto Morro da Fumaça/SC à Rio das Ostras/RJ?

Logo, o objetivo geral deste estudo de caso é comparar o custo do transporte no trajeto Morro da Fumaça/SC à Rio das Ostras/RJ.

Em vista disto, a fim de cumprir o objetivo geral, tem-se os seguintes objetivos específicos: (i) levantar perante a literatura a contribuição do controle de custo de um

serviço; (ii) levantar as informações dos custos que a empresa D.E. Transporte possui durante o trajeto do Morro da Fumaça/SC ao Rio das Ostras/RJ; (iii) apresentar os custos para a prestação do serviço no período de três meses; (iv) analisar de forma comparativa a partir dos critérios de custos de acordo com a realidade da empresa estudada.

O trabalho justifica-se, pois segundo Lima (2006), a estimativa corrente do custo logístico brasileiro é cerca de 17% do PIB, estudo ligado ao Banco Mundial, registra que entre 9% e 10% destes são referentes ao transporte. Dito isso, mostra-se de extrema relevância estudar-se os custos na prestação de serviço de transporte, para que assim seja possível entender melhor os custos das empresas na prestação final do serviço, como por exemplo identificação dos custos de depreciação do caminhão, consumo de diesel, pneus, baterias e entre outros. Saber qual maior gasto e como reduzir ele é imprescindível para a tomada de decisão da empresa. Outro fator é que o modal rodoviário apesar de ser o mais caro, é o tipo de transporte mais utilizado no Brasil. Deste modo, é cada vez mais notável a competitividade das organizações, por isso, aperfeiçoar os processos e reduzir custos é uma ferramenta para o sucesso da organização. Bem como, fazer a análise adequada do custo é uma estratégia que conduz melhores tomadas de decisões para os gestores.

A empresa objeto desse estudo, é a D.E. Transportes, sendo esta uma empresa de pequeno porte que disponibiliza serviços de transportes de materiais pesados, com capacidade máxima de 32 toneladas e atendendo a região de Rio Grande do Sul ao Rio de Janeiro.

A primeira parte do estudo é composta por essa introdução, o objetivo geral e específicos que norteiam o estudo e pelo referencial teórico, do qual é possível conhecer a contabilidade de custos, bem como a classificação de custos. E por fim o trabalho segue com a caracterização da empresa objeto de estudo e com a análise e discussão dos resultados, finalizando com as considerações finais.

## **2 EMBASAMENTO TEÓRICO**

Nesta seção apresenta-se o conceito e considerações da contabilidade de custos. Bem como, explicações sobre as terminologias em custos, e as definições de métodos de custeio.

## 2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS: CONCEITOS E CONSIDERAÇÕES

A contabilidade de custos surge da contabilidade financeira e da contabilidade geral e teve início com a Revolução Industrial. Nessa época era feita a apuração de lucro de cada período, verificavam quanto tinha no estoque inicial, acrescentando as compras do período e faziam a aquisição com o que restava. Assim chegava ao lucro bruto, fazendo a comparação da quantia com as receitas líquidas ganhadas nas vendas. A contabilidade de Custos foi obtida basicamente para mensurar os estoques e não a coleta de dados para a administração (MARTINS, 2010).

Segundo Sá (1995) custo é tudo aquilo que é investido para adquirir um produto, um serviço ou uma utilidade. Leone (1997) define o custo como gastos ligados aos fatores de produção que no final é tudo direcionado ao produto ou serviço. De acordo com Robles Jr. (2008) aqueles que atuam na contabilidade de custos, é notório que deixou de ser apenas uma ferramenta para mensurar estoques, com o progresso de aprimoramento da apuração de custos passou a ser uma área essencial para as informações gerenciais das empresas.

Uma boa gestão de custos ajuda nas tomadas de decisões, pois é uma ferramenta capaz de visualizar com mais facilidade o ambiente de incertezas (BORNIA, 2002)

Com as constantes transformações no mundo dos negócios, muitas empresas têm buscado, dentre outras coisas, aprimorar seus conhecimentos acerca dos custos. A contabilidade de custo para seu sucesso precisa de foco no estudo da composição e no cálculo dos custos, cabe ao sistema de custo coletar dados e transformá-los em informações, ou seja, requer o uso de informações corretas das pessoas que o alimentam, através de métodos contábeis confiáveis, responsáveis por demonstrar a real situação (KROETZ, 2001; MARTINS, 2006).

### 2.1.1 A Gestão de custos

A gestão de custos tem relevância em qualquer ramo de negócios, seja ela pequena, média ou grande empresa. Pois, fornece informações para investimentos, bem como buscar atender as necessidades de seus clientes e reduz os desperdícios, são lucros controlados pelos valores e volumes gerados de suas transações. De acordo com os ensinamentos de Martins (2006), uma empresa pode se considerar

gestora de seus custos, tendo uma rotina estabelecida que verifica, analisa as divergências e que toma atos para corrigi-las.

Silva (2000), afirma que quando se tem informações é o momento de tomada das decisões, tanto em atividades operacionais como em gerenciais, por isso as informações que surgem devem ser acertadas para o sucesso das decisões tomadas. Para acionistas e administradores que participam da gestão e do planejamento da empresa, as informações devem ser claras e precisas de seus entendimentos pois são retiradas dos sistemas contábil, evitando assim a falha na comunicação.

Conforme Oliveira e Perez (2000), a transformação dos dados empresariais em informações de custo é de relevância para o gerenciamento e seus relatórios para qualquer ramo de atividade que seja a empresa. Pois as informações de custo auxiliam os gestores numa melhor decisão interna.

### **2.1.2 Custos de prestação de serviço**

Segundo Ghiani, Laporte e Musmanno (2004) os custos relacionados ao transporte são fundamentais para a economia atual, assim possibilitando que a produção e consumo sejam feitos em locais centenas de quilômetros distantes um do outro. Como resultado o mercado é mais aberto, estimulando a competição direta e fazendo com que as empresas explorem economias de escala. O transporte de cargas é fundamental para o crescimento do país, sendo responsável pelo escoamento da produção de diversos segmentos industriais, assim como, da venda de empresas atacadistas.

De acordo com o Megliorini (2012), a apuração dos custos nas empresas prestadoras de serviço é similar ao das empresas industriais. Em prestadores de serviço há os serviços repetitivos, contínuos com as mesmas operações e o serviço específicos, conforme a petição do cliente. Desse modo nota-se a semelhança entre os processos com as empresas industriais.

Ainda conforme os ensinamentos do autor, os custos e as despesas em uma empresa prestadora de serviço são lançados em demonstrações de resultado separadamente, bem como, nas empresas comerciais e industriais. Mas o custo é o gasto na realização do serviço e as despesas referem-se ao gasto relacionado a administração da empresa ou geração de receita (MEGLIORINI, 2012).

Os custos de transportes logísticos e custos operacionais seguem a estrutura de custos de indústrias ou outras empresas de serviços, possuindo custos variáveis e fixos. Tais custos, segundo Ballou (1993) representam a soma de todos os custos relevantes ao transporte de cargas, que são na sua maioria custos com combustíveis, manutenção, depreciação dos equipamentos e custos administrativos. Os salários e seguros são dependentes do tempo, o consumo de combustível e manutenção são dependentes da distância percorrida, enquanto a administração e gerência são geralmente alocadas como custos fixos (GHIANI, LAPORTE; MUSMANNNO, 2004).

Deste modo, apontam a importância de uma gestão de excelência sobre a frota de veículos, já que essa representa a grandeza de uma transportadora. É com seus veículos que ela obtém receitas, desenvolve serviços e amplia seus negócios. O Gerenciamento e controle dos custos operacionais da transportadora, são de suma importância para o direcionamento e tomada de decisões. Destaca que as decisões importantes como compra da frota, hora certa de renovar a frota, tipo de veículo a ser utilizado, tabela de fretes mínimos entre outras devem ser tomadas com base em dados operacionais da empresa, demanda por entregas e os custos operacionais que podem ser afetados (VALENTE, 2008).

## 2.2 TERMINOLOGIA EM CUSTOS

Conforme Bruni (2009) alguns termos técnicos são comuns na contabilidade geral, pois auxilia no processo de formação dos custos e preços. Existem diversas terminologias e conceituações em custo, sendo estes muito difundidos na contabilidade. Guerra (2000) leciona a respeito sobre gasto em ser um dispêndio financeiro adquirido em qualquer aquisição de bens ou serviço e conforme objetivo poderá alterar em custo ou despesa.

Martins (2008) define que gasto é reconhecido e semelhante a custo, como na finalidade dos bens e serviços para a fabricação de um produto ou realização de um serviço. E despesa para a aquisição de receitas consumido direto ou indiretamente do bem ou serviço.

Ainda discorrendo sobre as ideias do mesmo autor, as principais definições envolvidas no procedimento de dados com conceitos fundamentais para um melhor entendimento são: O gasto é um sacrifício financeiro na compra de um bem ou serviço

prestado. Em relação ao custo, o autor define que é um gasto de serviço ou bem utilizado para produção de outros. Investimento são gastos efetuados com objetivo de trazer mais receita e retorno para empresa (MARTINS, 2008).

### **2.2.1 Custo direto e indireto**

Além de conhecer o significado do termo é considerável saber qual a finalidade e em que situação esse conhecimento será aplicado. Leone (2000) diz que há vários tipos de custo, o contador de custo ajuda a atender nas destinações da administração com os tipos de custos indicado. Sendo assim conhecendo bem os custos e a estrutura da empresa auxiliam em quais tipos de decisão podem ser tomadas. Porém quando é feito o levantamento dos custos para uma determinada operação da empresa, surge a necessidade de classificação dos custos conforme a organização ao seu destino.

De acordo com Martins (2010) em relação a classificação dos custos diretos e indiretos, o custo direto é aquele que pode ser identificado e atrelado ao produto ou serviço de forma mais objetivo e mensurável ao consumo. Já os custos indiretos não estão atrelados a um determinado produto, são mais difíceis para mensurar.

O custo direto são custos ou despesas que podem ser identificados facilmente de acordo com o objeto de custeio, como o próprio nome já diz são custos apropriados diretamente aplicados ao produto fabricado no processo de produção. Sendo assim não é necessário a efetuação do rateio. Alguns exemplos são: a matéria-prima ou mão-de-obra operado (FERREIRA, 2003).

O custo indireto, por sua vez, é mais difícil de ser identificado, com o objetivo de custeio, talvez seja por ser menos relevante. Alguns custos não são destinados aos objetos do custeio através de rateios e é a contabilidade de custo que passa as informações de seus conceitos básicos para seus usuários, verificando qual seu custo ou despesa e se é custo direto ou indireto. O custo indireto é necessário a utilização do rateio para identificá-los ao produto, pois são aqueles empregados indiretamente. Os custos indiretos são apropriados ao produto através do rateio ou estimativa de identifica-los. Alguns exemplos são: o aluguel, salários dos operários, energia utilizada na produção, entre outros (WERNKE, 2005; SILVA, 2014).

## **2.2.2 Custos fixos e variáveis**

Os custos são, também, classificados em relação à sua associação com as variações de volume de produção ou função. Sendo assim ainda podem ser classificados em fixos ou variáveis. Definidos por Dutra (2010), os custos fixos ocorrem regularmente sem sofrer variações, não variam independentemente da produção isso vale para qualquer atividade desempenhada, quando variam algumas modificações podem decorrer variação no volume de atividade do período. Silva (2014) destaca que os custos fixos podem ser definidos como qualquer quantia produzida de qualquer volume de produção, os mesmos permanecem estabilizados, um exemplo é o seguro da fábrica, o imposto predial da fábrica.

Os custos variáveis a própria nomenclatura já diz, são aqueles que variam de acordo com a produção apresentada. Para Leitão e Silva (2006) os custos variáveis variam na preparação proporcional em que se encontra o processo produtivo em um período de tempo, sendo que variam à medida que a produção varia. Deste modo quanto mais volume de atividade maior vai ser a quantia dos custos variáveis e quanto menos o volume de atividade, menor a quantia de custo variáveis.

Braga e Souza (2010) definem custos fixos como valores que se mantêm estável no total do período, mesmo se o volume ou atividade de produção operada se altere no mesmo período. E os custos variáveis são os que alteram direta ao volume das atividades.

## **2.3 MÉTODOS DE CUSTEIO**

Há diferentes métodos de custeio e cada empresa escolhe a que mais lhe serve para ratear cada tipo de custo. Bornia (2008) diz que há três formas de custeio mais relevantes. O custeio de absorção, custeio direto e o custeio por ABC.

### **2.3.1 Custeio por absorção**

O princípio de custeio por absorção total de custos fixos e variáveis ou integral são distribuídos ao produto ou serviço final. O autor retro mencionado define que esse custeio é constantemente utilizado para a contabilidade financeira, na maioria das



vezes exercido para formação de informações para o interesse externo da empresa e também para o apoio à avaliação de estoques (BORNIA, 2008).

Para o desenvolvimento desse método os custos fixos e variáveis são computados, porém os desperdícios, que são insumos utilizados de forma não eficiente, não são distribuídos ao produto final (BORNIA, 2008).

Esse tipo de custeio é importante pelo fato de evitar insumos que foram relacionados à produção ou geração de serviço de insumos não eficientes e não devem ser agregados ao custo final do produto ou serviço. Esta atividade, segundo Bornia (2008) mostra-se de suma importância por incentivar a gestão de redução de desperdícios de uma empresa, sendo em produtos finais, refugos e sobras, ou até mesmo na mão de obra aplicada, que sendo desperdiçada não pode ser computada como custo ao produto final.

### **2.3.2 Custeio direto ou marginal**

Conforme Martins (2008), é definido como o método em que há a apropriação de todos os custos e despesas variáveis, sendo diretos, ou indiretos. Assim, os custos fixos são tratados como despesas do período, levados direto para o resultado, dessa forma, são atribuídos aos produtos somente os custos variáveis, que são os custos que irão compor o estoque. A partir desta definição, Souza, Avelar, Boina e Caires (2012), evidenciam que o custeio variável possui uma grande aplicabilidade para fins gerenciais, visto que possibilita as análises do tipo custo/volume/lucro.

Bornia (2002) explica que “O sistema de custeio deve estar em sintonia com o sistema de gestão e produção da empresa. Assim facilitando a tomada de decisões corretas, diante do atual ambiente competitivo.” Para que haja essa sintonia, deve-se analisar de que tipos de custos a empresa necessita tratar. A análise pode ser feita através de questionamentos em relação às necessidades da empresa, como as informações necessárias podem ser obtidas e que resultados deseja-se alcançar.

Com a intenção de tratar de problemas relativos à composição dos custos em prestação de serviço, utiliza-se o método de custeio variável, onde oferece elementos de análise para a tomada de decisão. Assim, como vantagens deste método de custeio, apresentam-se os seguintes: identificação de áreas na empresa que são realmente rentáveis ou não, investigando as relações com o lucro; permite o cálculo

da margem de contribuição; facilita a visão do montante de custos e despesas fixas que interferem no resultado do produto ou serviço (LEONE, 2000).

### **2.3.3 Custeio ABC**

Segundo Lorentz (2015), o custeio ABC surgiu para resolver os problemas causados na formação dos custos dos produtos em função das alocações dos custos indiretos, diminuindo as distorções provocadas pelo custeio por absorção.

Cunha, Haussmann e Grieshaber (2009) tem o intuito de mostrar a realidade dos gastos na instituição pesquisada. A fim de fornecer informações aos gestores e descobrir se os preços cobrados estão suprindo os custos e atingindo os objetivos esperados pelos interessados e evitando com isto, preços equivocados que podem gerar comprometimento do negócio.

Já alguns autores afirmam que o método ABC apresenta algumas desvantagens. Para Megliorini (2012), pelo fato de não separar os custos fixos e apropriá-los aos objetos de custeio, o ABC acaba se assemelhando ao custeio por absorção em termos de desvantagens. E segundo Eckert (2012) o ABC acaba não sendo uma alternativa viável para empresas de pequeno porte, em função de sua complexidade e custos de implantação. Ainda, afirma que para alguns pesquisadores, muito da resistência à adoção e à sustentação do ABC é justificada, pois tal sistema se caracterizou pelo alto custo de desenvolvimento, pela complexidade de manutenção e pela dificuldade de modificação.

## **3 MÉTODOS E TÉCNICAS DA PESQUISA**

Esta seção trata dos métodos e técnicas utilizadas na elaboração desta pesquisa. Para tanto, considera-se o enquadramento metodológico e os procedimentos para a coleta e análise dos dados.

### **3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO**

No que diz respeito à natureza do objetivo, a pesquisa se enquadra como exploratória, segundo Beuren (2008), por meio desse tipo de pesquisa busca um conhecimento aprofundado do assunto, proporcionando conceitos e características

novas sobre este tema. Como base, é utilizado informações bibliográficas para auxiliar a delimitação do tema a ser estudado, ou seja, de forma a facilitar na definição dos objetivos (ANDRADE, 2006).

No que refere a natureza da pesquisa trata-se de um estudo teórico e prático, pois combina o estudo de caso com a fundamentação teórica apoiada em pesquisas em livros e artigos científicos da área contábil e afins. Conforme descreve Lakatos (2010), é necessário um embasamento detalhado e amplamente fundamentado.

O estudo teórico traz uma liberdade de recriar conceitos desenvolvendo o raciocínio lógico, mas não significa que vai mudar a realidade do trabalho, precisamente exerce um papel decisivo na criação de novas teorias para depois serem colocadas em prática. Já o aspecto prático considerando que o estudo investiga a Empresa de transporte com profundidade, podendo chegar a uma intervenção, observando a veracidade das informações adquiridas (DEMO, 1994; GIL, 2010).

A lógica desta pesquisa é dedutiva, pois segundo Lakatos (2010) o processo dedutivo trata-se de um método lógico que traz conclusões corretas, que se baseia no geral para o particular. Pois se desenvolve em forma de raciocínio, tanto os seus fundamentos quanto suas formas de realização.

A coleta de dados que o estudo utiliza é feita por meio de fontes primárias e secundárias. Primárias devido aos quadros elaborados para os cálculos oportuno ao estudo. Os secundários se dão onde a pesquisa sobre o tema estudado se ampara em dados pesquisados anteriormente, ou seja, dados que já foram coletados, tabulados, ordenados e, às vezes, até analisados, com outros propósitos (BEUREN, 2008).

Quanto a abordagem da pesquisa, o estudo apresenta de forma qualitativa e quantitativa. Sendo predominantemente qualitativo já que faz uma análise descritiva após os cálculos e os dados se apresentam de forma quantitativa, pois utiliza cálculos o que significa traduzir em números opiniões e informações para classificá-las e analisá-las (LAKATOS, 2010).

Em relação ao resultado da pesquisa pode-se afirmar que se trata de um estudo aplicado, pelo fato de gerar conhecimento em resposta a solução da pergunta de pesquisa. Sendo assim, o objetivo da pesquisa é de proporcionar esclarecimento de como está o custo de uma entrega específica da transportadora em questão, o que traz benefícios à tomada de decisões, avaliando todos os seus efeitos (GIL, 2010).

Baseado nos fundamentos de Lakatos (2010), os procedimentos técnicos ocorrem por meio da pesquisa documental, onde é realizada a coleta de dados e informações de forma a definir alguns custos; pesquisa bibliográfica pois tem como objetivo adquirir conhecimentos em livros, revistas, artigos, na qual existe a necessidade de saber mais sobre o tema e despertar a visão sistêmica na ciência contábil; e como principal característica ser um estudo de caso, pois consiste em um estudo profundo que permite seu amplo detalhado conhecimento fruto de um estágio supervisionado.

### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

O primeiro passo para a realização da pesquisa foi a busca de embasamento teórico para determinar o processo durante a construção da pesquisa, a partir de livros da área de custos para alcançar um melhor entendimento sobre o tema estudado.

Em seguida buscou verificar se a empresa obtinha algum controle de custos operante para detectar processo de transporte que amparasse na tomada de decisões, além de constatar as operações desde a origem do carregamento, até a entrega das mercadorias no destinatário.

Logo após se realizou um estudo de caso de modo a tabulação dos dados coletados foi elaborada através de tabelas, buscando organizar todas informações e apurar os valores inerentes aos gastos envolvidos nas operações dos serviços prestados pela empresa objeto de estudo, a fim da obtenção de resultados.

Posteriormente com os dados devidamente organizados foram realizadas as análises e comparação com o intuito de identificar o real custo dos serviços prestados no trajeto estabelecido.

## 4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

O capítulo a seguir apresenta a caracterização da empresa em estudo, desde seu surgimento até os dias atuais, visto que também será exposta a visão sistêmica. Em seguida apresenta a análise e apresentação dos resultados encontrados.

#### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO<sup>3</sup>

A D.E. Transportes iniciou suas atividades em 2000 onde o proprietário comprou seu primeiro caminhão com um sócio, passando-se alguns anos o atual proprietário decidiu reinvestir na frota, porém a outra parte da sociedade optou por não dar continuidade na empresa, sendo assim a sociedade foi desfeita, restando apenas um único proprietário.

A empresa hoje conta com uma equipe de cinco funcionários três motoristas, um analista e o sócio proprietário. Está em fase de crescimento e com grandes oportunidades para futuras expansões. Sua área de atuação é em toda região sul do País, ponto de partida é de Içara, Sangão, Morro da Fumaça entre cidades vizinhas, onde se encontra o maior número de empresas que necessitam do serviço, com destino final de Rio de Janeiro, Espírito Santo e São Paulo. A contabilidade é contratada pela FACC Contabilidade. A mesma presta serviços de admissão, demissão, folhas de pagamento, férias, décimos e recolhimento de impostos. A D.E. Transportes não possui um setor específico e focado para o marketing. Essa função interna é feita de “boca a boca”, através dos motoristas que oferecem o serviço e já divulgam a empresa. Atualmente está sendo implantado na empresa o marketing virtual, que será utilizado a rede social *Facebook*, tendo como objetivo divulgar seu serviço e criar uma relação mais próxima com os clientes e com os futuros clientes.

A D.E. Transportes, não possui um processo de seleção pré-definido, o modelo de contratação é realizado através de indicações e são realizadas pesquisas em outras empresas sobre os candidatos interessados na vaga. Qualidade é o que mantém a empresa viva, é o principal fator que faz com que a empresa cresça e venha a expandir suas vendas. A D.E. transportes vê a sua qualidade de serviço como fator principal na venda dos mesmos.

#### 4.2 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Esta seção trata da análise e discussão dos resultados da pesquisa a partir do cumprimento dos objetivos específicos.

---

<sup>3</sup> As informações contidas nessa seção tem como fonte observações durante o período de estágio, conversa informal com o supervisor de estágio e o contrato social da empresa.

#### **4.2.1 Processo de traslado do Morro da Fumaça/SC para Rio das Ostras/RJ**

O estudo de custo se dá a partir de um levantamento e análise dos custos baseado no trajeto do Morro da Fumaça à Rio das Ostras é de 1.450km de ida e 1.450km de volta, totalizando 2.900 Km. A viagem é realizada durante quatro dias de serviço do motorista, conseqüentemente trata da comparação de dois caminhões no conjunto cavalo mecânico mais carreta.

Nos cálculos serão adotadas as quilometragens percorridas de 34.800, ou seja, 2.900 é o total de ida e volta, deste modo multiplica-se por 3 (três) meses é igual a R\$ 8.700 multiplicando novamente por 4 (quatro) viagens feitas no mês, resultando no valor de 34.800 km trimestral.

#### **4.2.2 Controle de custos relacionado ao transporte**

Conforme já citado, a empresa D.E. Transporte possui três caminhões sendo uma carreta Volvo 2015, uma carreta Volvo 2011 e um Scania 1998. Deste modo foram utilizados dois veículos para apuração e análise de custo do transporte do veículo, num período de três meses entre Morro da Fumaça à Rio das Ostras.

Na sequência, visto nas tabelas é possível identificar os dados adquiridos na empresa por meio de relatórios de controles e também por meio de conversas com o gestor, desta forma, há o interesse de analisar os custos dos dois veículos já mencionados anteriormente, mais precisamente analisar o caminhão Volvo de ano de fabricação 2015 definido como veículo 1 e o Scania de ano de fabricação 1998 definido como veículo 2, assim, fica configurado esta ordem para a elaboração do estudo.

Em todas as tabelas foi apurado o custo médio. (Exceto a tabela 8 do Simples Nacional que apresenta o imposto do frete).

Tabela 1 – Relação dos custos com diesel

MODELO VEÍCULO	CUSTO MÉDIO COM DIESEL				
	ANO	VEÍCULO	R\$	MENSAL	TRIMESTRAL
VOLVO	2015	CAVALO/CARRETA	R\$ 3.450,00	R\$ 13.800,00	R\$ 41.400,00
SCANIA	1998	CAVALO/CARRETA	R\$ 3.950,00	R\$ 15.800,00	R\$ 47.400,00
MODELO VEÍCULO	CUSTO MÉDIO POR KM				
	TOTAL KM TRIM.	CUSTO MÉDIO			
VOLVO	34.800	R\$ 1,19			
SCANIA	34.800	R\$ 1,36			

Fonte: Elaboração da autora, 2019

Os valores apresentados na tabela 1 referem-se aos custos com combustível, aos dois veículos durante o trimestre do ano de 2019 e a média de consumo de combustível por quilômetro rodado. O consumo de combustível é o maior gasto relacionado ao transporte.

Na análise a tabela apresenta que o veículo 1 (2015), obteve a média de consumo de combustível por quilômetro rodado menor que o veículo 2 (1998). Em relação ao valor total do trimestre chega-se a um diferencial, ou seja, R\$ 41.400,00 (-) R\$ 47.400,00 resultando num valor de R\$ 6.000,00 trimestral, valor maior que o veículo 1, mais precisamente gera um percentual de 14,49% (R\$ 47.400,00 dividido por R\$ 41.400,00 (-) 1 (x) 100 (=) 14,49%). No cálculo da quilometragem foi utilizado o custo trimestral de cada veículo, sendo veículo 1 R\$ 41.400,00 e veículo 02 R\$ 47.400,00 dividido pelo total de quilometragem do trimestre de 34.800 km, resultando em um custo médio de R\$1,19 para o veículo 01 e R\$1,36 para veículo 02.

Essa diferença entre o custo dos combustíveis pode ser atribuída principalmente pela diferença de ano das mesmas, de acordo com a ANTT a frota brasileira tem em média 13 anos, o que atinge bastante na eficiência e alto consumo de combustível do veículo.

Tabela 2 – Relação dos custos com salário motorista

MODELO VEÍCULO	CUSTO MÉDIO COM MOTORISTA				
	ANO	VEÍCULO	R\$	MENSAL	TRIMESTRAL
VOLVO	2015	CAVALO/CARRETA	R\$ 1.300,00	R\$ 5.200,00	R\$ 15.600,00
SCANIA	1998	CAVALO/CARRETA	R\$ 1.300,00	R\$ 5.200,00	R\$ 15.600,00
MODELO VEÍCULO	CUSTO MÉDIO POR KM				
	TOTAL KM TRIM.	CUSTO MÉDIO			
VOLVO	34.800	R\$ 0,45			
SCANIA	34.800	R\$ 0,45			

Fonte: Elaboração da autora, 2019

A tabela 2 apresenta o custo do salário do motorista incluindo os valores referentes a 4 (quatro) viagens no mês no valor de R\$ 1.300,00 pagos mediante o acerto de comissão por viagem completada, onde os valores são calculados sobre valor do frete combinado. Desta forma, a comissão é de 12% considerado padrão por viagem, sendo já inclusos, INSS, FGTS, provisão 13º salário, provisão de férias e insalubridade. O valor de R\$ 1.300,00 já está incluso a comissão, multiplicando esse valor por 4 (quatro) viagens no mês chega-se ao valor mensal de R\$ 5.200,00 (x) 3 meses é igual R\$ 15.600,00 trimestral.

Já no cálculo de quilometragem foi utilizado o valor trimestral de R\$ 15.600 dividindo pelo total de quilometragem trimestral de 34.800 conseqüentemente o custo médio de R\$ 0,45 ambos.

Tabela 3 – Relação custos administrativos

MODELO VEÍCULO	CUSTO MÉDIO COM CUSTO ADMINISTRATIVO				
	ANO	VEÍCULO	R\$	MENSAL	TRIMESTRAL
VOLVO	2015	CAVALO/CARRETA	R\$ 233,33	R\$ 933,32	R\$ 2.799,96
SCANIA	1998	CAVALO/CARRETA	R\$ 233,33	R\$ 933,32	R\$ 2.799,96
MODELO VEÍCULO	CUSTO MÉDIO POR KM				
	TOTAL KM TRIM.	CUSTO MÉDIO			
VOLVO	34.800	R\$ 0,08			
SCANIA	34.800	R\$ 0,08			

Fonte: Elaboração da autora, 2019

Ao planejar um serviço de transporte, a empresa conta com o gestor e mais um funcionário que está ligado diretamente ao transporte das mercadorias vendidas,



função em que se faz todo o planejamento do processo logístico das entregas feitas diariamente.

O valor da despesa administrativas está expresso à manutenção do pagamento de despesas acessórias, incluindo energia elétrica, água, materiais de escritório, telefone, salários da administração da organização e entre outros.

O rateio utilizado da despesa da mesma em que manifesta na tabela 3 foi feita da seguinte maneira: Primeiramente foi encontrada a despesa total de R\$ 2.799,96 em seguida esse valor foi dividido pelo número de veículos da frota, ou seja, 3 (três) caminhões. Por fim, após ser encontrado o valor referente a cada veículo chegou a uma despesa mensal de R\$ 933,32 multiplicado por três resulta no valor de R\$ 2.799,96 trimestral, dividindo este valor trimestral por 34.800 Km apresenta um custo de R\$ 0,08.

Tabela 4 – Relação dos custos com pneus

MODELO VEÍCULO	CUSTO MÉDIO COM PNEUS				
	ANO	VEÍCULO	R\$	MENSAL	TRIMESTRAL
VOLVO	2015	CAVALO/CARRETA	R\$ 433,84	R\$ 1.735,36	R\$ 5.206,08
SCANIA	1998	CAVALO/CARRETA	R\$ 433,84	R\$ 1.735,36	R\$ 5.206,08
MODELO VEÍCULO	CUSTO MÉDIO POR KM				
	TOTAL KM TRIM.	CUSTO MÉDIO			
VOLVO	34.800	R\$ 0,1496			
SCANIA	34.800	R\$ 0,1496			

Fonte: Elaboração da autora, 2019

Os veículos rodam no total com 22 pneus da marca Bridgestone, fornecedor parceiro da empresa, com o custo unitário de R\$ 1.350,00. Na média geral cada pneu roda de 100.000 a 140.000 KM na primeira vida útil.

O pneu pode ter até 3 vidas úteis por meio do processo de recapagem dos pneus, onde é realizada a troca da banda de rodagem usada por uma nova. Por ser um sistema mais barato do que comprar novos itens, é comumente usada por empresas e transportadoras que possuem muitos automóveis na frota para administrar. O processo custa cerca de R\$ 400,00 cada recapagem sendo que cada uma garante uma vida útil para o pneu, ou seja, assim rodam cerca de 350.000 km a 400.000 km. Desta forma considerando como base para cálculo para custo médio 375.000 km rodados

Posto isto, um custo de cada pneu foi calculado da seguinte forma: R\$ 400,00 (x) 3 recapagens (=) R\$ 1.200,00 (+) R\$ 1.350,00 custo unitário total R\$ 2.550,00 / 375.000 km, custo médio por quilômetro de R\$ 0,0068 multiplicados pelos 22 pneus que o conjunto necessita para realizar o traslado, gerando um custo de R\$ 0,1496 por quilômetro rodado, deste modo multiplico o 0,1496 pelo total de quilometragem do trimestre 34.800 obtendo o valor de R\$5.206,08 dividido por 3 para saber a média mensal de R\$1.735,36 é dividido novamente por 4 número de viagens no mês, resultando num custo do pneu por viagem de R\$433,84 de acordo com a tabela 4.

Tabela 5 – Relação dos custos com manutenção

MODELO VEÍCULO	CUSTO MÉDIO COM MANUTENÇÃO				
	ANO	VEÍCULO	R\$	MENSAL	TRIMESTRAL
VOLVO	2015	CAVALO/CARRETA	R\$ 200,00	R\$ 800,00	R\$ 2.400,00
SCANIA	1998	CAVALO/CARRETA	R\$ 850,00	R\$ 3.400,00	R\$ 10.200,00
MODELO VEÍCULO	CUSTO MÉDIO POR KM				
	TOTAL KM TRIM.	CUSTO MÉDIO			
VOLVO	34.800	R\$ 0,07			
SCANIA	34.800	R\$ 0,29			

Fonte: Elaboração da autora, 2019

Veículos mais antigos necessitam de mais atenção quando se refere à manutenção, pois é um custo variável, à medida que o veículo vai sendo usado, a necessidade de reparo aumenta além das revisões periódicas programadas.

Para calcular o custo médio por KM no total do trimestre foi feito o seguinte cálculo, o valor total do custo do trimestre de cada veículo, sendo veículo 1 R\$ 2.400,00 e veículo 2 R\$ 10.200,00 dividido pelo total de quilometragem do trimestre 34.800 km, resultando em um custo médio de R\$ 0,07 para o veículo 1 e R\$ 0,29 para o veículo 2.

A tabela 5 indica os valores gasto com manutenção que foram obtidos por meio de um relatório de controle interno, em média mensal destaca-se o alto valor gasto no veículo 2, dando uma diferença no período de três meses, ou seja, R\$ 2.400,00 (-) R\$ 10.200,00 torna-se um diferencial de R\$ 7.800,00 um gasto maior que o primeiro, se calcular em porcentagem R\$ 10.200,00 dividido por R\$ 2.400,00 (-) 1 (x) 100 apresenta cerca de 325% a mais. Lembrando que é um custo variável, sendo que ocorre variações em todos os meses e pode-se considerar que veículos estando no

fim de sua vida útil, não possibilitam um conserto definitivo, levando o dono a realizar reparos paliativos, que muitas vezes se tornam caros, devido aos gastos repetitivos para resolver o mesmo problema.

Tabela 6 – Relação do custo com seguro do veículo e seguro da mercadoria

MODELO VEÍCULO	CUSTO MÉDIO COM SEGURO				
	ANO	VEÍCULO	R\$	MENSAL	TRIMESTRAL
VOLVO	2015	CAVALO/CARRETA	R\$ 383,33	R\$ 1.533,33	R\$ 4.599,99
SCANIA	1998	CAVALO/CARRETA	R\$ 303,33	R\$ 1.213,33	R\$ 3.639,99
MODELO VEÍCULO	CUSTO MÉDIO POR KM				
	TOTAL KM TRIM.	CUSTO MÉDIO			
VOLVO	34.800	R\$ 0,13			
SCANIA	34.800	R\$ 0,10			

Fonte: Elaboração da autora, 2019

O seguro é muito importante, pois no dia a dia de trabalho o caminhoneiro fica muito tempo no trânsito, estando sujeito a diversos riscos. Segundo a Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (Firjan), nos últimos cinco anos, o número de ocorrências de [roubo de carga](#) aumentou em 86%.

Para chegar ao custo médio por KM no total do trimestre foi feito o seguinte cálculo, o valor total do custo do trimestre de cada veículo, sendo veículo 1 R\$ 4.599,99 e veículo 2 R\$ 3.639,99 dividido pelo total de quilometragem do trimestre 34.800 km, resultando em um custo médio de R\$ 0,13 para o veículo 1 e R\$ 0,10 para o veículo 2.

Sabendo disso, em benefício da empresa e para quem trabalha o seguro da empresa é contratado para os diversos tipos de incidentes. A tabela 6 mostra o custo com seguro do veículo, ou seja, cavalo mecânico mais carreta e o seguro da mercadoria. O valor do seguro do veículo 1 é de R\$1.200,00 mensal e o veículo 2 é de R\$880,00, sendo que quanto mais caro o caminhão maior o valor do seguro, deste modo o seguro cobre contra colisão, incêndio, roubo e serviços básicos de assistência 24h. Em relação ao custo com seguro da carga, o valor mensal pago é de R\$333,33 visto que o seguro de mercadoria cobre até a proteção da carga e se caso houver avaria. Sendo assim na tabela 6 apresenta os valores totais, como por exemplo, o veículo 01, seguro do conjunto R\$1.200,00 (+) R\$333,33 seguro da carga, resultando num custo de R\$1.533,33. E o veículo 02 da mesma forma, seguro do conjunto

R\$880,00 (+) R\$333,33 seguro da mercadoria, resultando num custo total de R\$1.213,33. Tornando como base ao todo, sua apólice do seguro é de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais).

Tabela 7 – Relação dos custos com pedágio

MODELO VEÍCULO	CUSTO MÉDIO COM PEDÁGIO				
	ANO	VEÍCULO	R\$	MENSAL	TRIMESTRAL
VOLVO	2015	CAVALO/CARRETA	R\$ 1.250,00	R\$ 5.000,00	R\$ 15.000,00
SCANIA	1998	CAVALO/CARRETA	R\$ 1.250,00	R\$ 5.000,00	R\$ 15.000,00
MODELO VEÍCULO	CUSTO MÉDIO POR KM				
	TOTAL KM TRIM.	CUSTO MÉDIO			
VOLVO	34.800	R\$ 0,43			
SCANIA	34.800	R\$ 0,43			

Fonte: Elaboração da autora, 2019

De acordo com o Guia da Bidu Corretora investigou sobre o pedágio, sendo assim o pedágio é uma maneira das concessionárias financiarem os serviços básicos que devem oferecer, como por exemplo a manutenção das estradas, e retirarem o lucro da administração das estradas, é realizada através de licitação da rodovia do Estado promovendo a concessão as concessionárias que são obrigadas a repassar determinado valor a União por meio de arrecadação. Além disso, o dinheiro acumulado com os pedágios é revertido em impostos para as cidades vizinhas das rodovias acordada.

Para calcular o custo médio por Km no total do trimestre foi feito o seguinte cálculo, o valor total do custo do trimestre de cada veículo, sendo veículo 1 e veículo 2 R\$ 15.000,00 dividido pelo total de quilometragem do trimestre 34.800 km, resultando em um custo médio de R\$ 0,43.

A cobrança do pedágio para veículos de passeio se dá por meio de cobrança de taxa, já para veículos comerciais o valor é realizada pela tarifa vezes o número de eixos que compõem o veículo, ou seja, os conjuntos A e B da empresa que são compostos de 6 eixos, 3 do cavalo mecânico e 3 do reboque.

Desta forma, conforme apresentado os valores no quadro 7, o trajeto entre Morro da Fumaça/SC à Rio das Ostras/RJ os veículos geram um custo fixo de R\$625,00 por viagens, apresentando R\$ 1.250,00 ida e volta. Assim torna-se necessário conhecer os impostos incidentes sobre o frete.

Tabela 8 – Relação do custo do imposto sobre o frete

FAIXA	ALÍQUOTA	VALOR A DEDUZIR (EM R\$)	RECEITA BRUTA EM 12 MESES (EM R\$)
1a Faixa	6,00%	–	Até 180.000,00
2a Faixa	11,20%	9.360,00	De 180.000,01 a 360.000,00
3a Faixa	13,50%	17.640,00	De 360.000,01 a 720.000,00
4a Faixa	16,00%	35.640,00	De 720.000,01 a 1.800.000,00
5a Faixa	21,00%	125.640,00	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00
6a Faixa	33,00%	648.000,00	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00

Fonte: Elaboração da autora, 2019

A Tributação pelo Simples Nacional é feita com base na aplicação de uma alíquota sobre a receita que a empresa teve em um determinado período. O valor gasto com este tributo é considerado um custo fixo.

O Imposto é calculado sobre o valor total da receita, multiplica-se o valor da receita bruta pela alíquota onde a empresa está inserida, neste caso na 2ª faixa alíquota de 11,20% e receita bruta máxima em doze meses de R\$ 180.000,00 até R\$ 360.000,00, visto que o faturamento total da empresa é de R\$ 350.000,00 por ano.

Tabela 9 – Relação de custo com licenciamento anual, DPVAT e IPVA

MODELO VEÍCULO	CUSTO MÉDIO LICENCIAMENTO ANUAL, DPVAT e IPVA				
	ANO	VEÍCULO	R\$	MENSAL	TRIMESTRAL
VOLVO	2015	CAVALO/CARRETA	R\$ 39,58	R\$ 158,32	R\$ 474,96
SCANIA	1998	CAVALO/CARRETA	R\$ 18,75	R\$ 75,00	R\$ 225,00
MODELO VEÍCULO	CUSTO MÉDIO POR KM				
	TOTAL KM TRIM.	CUSTO MÉDIO			
VOLVO	34.800	R\$ 0,014			
SCANIA	34.800	R\$ 0,006			

Fonte: Elaboração da autora, 2019

CRLV (Certificado de Registro e Licenciamento de Veículo) é uma exigência para circular regularmente nas vias brasileiras, documento anual obrigatório. Vale salientar que documento é pago o IPVA e o seguro DPVAT, que é um seguro obrigatório a todos os veículos automotores de via terrestre.

O artigo 130 referente à lei número 9.503 do Código de Trânsito Brasileiro dispõe que todo veículo automotor, elétrico, articulado, reboque ou semirreboque, para transitar na via, deverá ser licenciado anualmente pelo órgão executivo de trânsito do Estado, ou do Distrito Federal, onde estiver registrado o veículo (BRASIL, 1997).

A melhor forma de descobrir os valores do licenciamento, IPVA e do Seguro DPVAT é fazendo a consulta no site do DETRAN, levando em consideração em que cada estado tem seu site específico. Conforme visto no DETRAN, o valor do licenciamento, IPVA e do DPVAT do veículo 1 é de R\$ 1.900,00 e do veículo 2 R\$ 900,00 foi somado dividido por 12 meses, dividido novamente pelo total de quilometragem 2.900 Km, dividido por 4 (quatro) de cada viagem, apresentando em um custo por quilometragem onde o veículo 2 gasta R\$ 0,006 e o veículo 1 R\$ 0,014 por ser um veículo de valor maior.

#### 4.2.3 Comparativo de custos veículo Volvo versus veículo Scania

Após apurar e analisar todos os custos total durante três meses por quilômetros atrelados na composição dos dois conjuntos ao processo do trajeto Morro da Fumaça à Rio das Ostras, o quadro 10 apresenta de forma comparativa onde é discriminado o percentual a diferença de custo entre ambos.

Tabela 10 – Comparativo dos custos veículo 1 e veículo 2

<b>COMPARATIVO ENTRE OS VEÍCULOS</b>			
<b>TIPO</b>	<b>SCANIA</b>	<b>VOLVO FH</b>	<b>DIFERENÇA</b>
DIESEL	R\$ 3.950,00	R\$ 3.450,00	14,49%
PEDÁGIOS	R\$ 1.250,00	R\$ 1.250,00	0,00%
MOTORISTA	R\$ 1.300,00	R\$ 1.300,00	0,00%
PNEUS	R\$ 433,84	R\$ 433,84	0,00%
MANUTENÇÃO	R\$ 850,00	R\$ 200,00	325,00%
SEGURO	R\$ 303,33	R\$ 383,33	-20,87%
IMPOSTO	R\$ 160,00	R\$ 160,00	0,00%
LICENCIAMENTO ANUAL	R\$ 18,75	R\$ 39,58	-52,63%
CUSTO ADMINISTRATIVO	R\$ 233,33	R\$ 233,33	0,00%
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 8.499,41</b>	<b>R\$ 7.450,24</b>	<b>14,08%</b>
<b>CUSTO POR KM</b>	<b>R\$ 2,93</b>	<b>R\$ 2,57</b>	

Fonte: Elaboração da autora, 2019

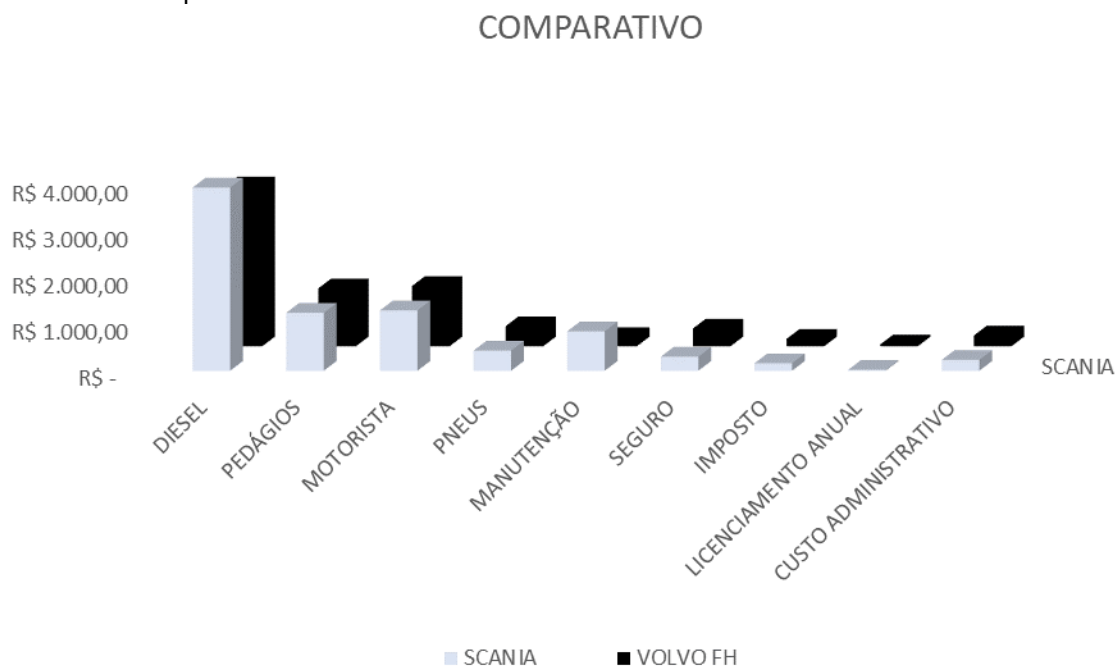
Na tabela 10 pode-se observar claramente o veículo Volvo FH é mais econômico ao se falar de combustível comparado ao veículo Scania, levando em consideração aos valores totais os custos apresentados na tabela 10 são os custos gasto por viagem. Deste modo, em relação ao valor total do comparativo obteve uma diferença, ou seja, R\$8.499,41 (-) R\$7.450,24 resultando num valor de R\$1.049,17 de cada viagem, valor maior que o veículo 01 mais precisamente gera um percentual de

14,08% (R\$8.499,41 dividido por R\$7.450,24 (-) 1 (x) 100). Posto isto, o custo médio por Km no total de cada viagem foi apresentado o seguinte cálculo, o valor total do custo por viagem de cada veículo, sendo veículo 01 R\$8.499,41 e veículo 02 R\$7.450,24 dividido pelo total de quilometragem ida e volta de 2.900 km, resultando em um custo médio do veículo 1 (Volvo) R\$2,57 e o veículo 2 (Scania) R\$2,93.

Levando em consideração comparar os dois veículos específicos pelos seguintes motivos. Os dois eram eleitos entre as transportadoras os melhores cada um em seu ano de atuação. O veículo Volvo do mesmo ano do Scania era muito inferior em questões de manutenção e durabilidade de peças, sendo que nos dias atuais a Volvo está melhor nessa questão é mais econômico e considerado o mais potente.

Pode-se ressaltar também que o Scania veículo 2, faz menos viagens no mês pelo fato de ficar em manutenção, em questão ao valor do salário do motorista não foi alterado pois há outros caminhões reservas para suprir essas ocorrências. Nas despesas administrativas pode-se também constar que o gasto de tempo perdido ao caminhão Scania é bem considerável se for colocar isso em prática, ou seja, perdendo mais tempo nas papeladas quando ocorre problemas de manutenção por exemplo. O gráfico 1 apresenta um comparativo entre os veículos estudados.

Gráfico 1 - Comparativo entre os veículos



Fonte: elaboração da autora, 2019

Vale ressaltar que a depreciação residual trata-se de um dado fundamental para a análise do custo e para a tomada de decisões, na compra de novos veículos. Este item não participou dos cálculos comparativos e tabelas apresentadas neste estudo.

O Veículo Volvo FH 440 ano modelo 2015, o valor da aquisição foi de R\$ 311.350,00. O valor de mercado do veículo conforme tabela fipe de Abril de 2019 é de R\$ 256.965,00, sendo assim o veículo tem uma depreciação total de R\$ 54.385,00, depreciando anualmente R\$ 13.596,00.

O Veículo Scania 113 ano modelo 1996, o valor de aquisição foi de R\$ 85.500,00. O valor de mercado do veículo conforme tabela fipe de Abril de 2019 é de R\$ 74.870,00 sendo assim o veículo tem uma depreciação total de R\$ 10.130,00 depreciando anualmente R\$ 779,23. O veículo Scania 113 apresenta uma depreciação menor devido a inflação da moeda real ao longo dos anos.

#### 4.3 VISÃO SISTÊMICA APLICADA AO CASO

A ciência contábil passou por diversas transformações ao longo das necessidades cotidianas, tendo sempre a capacidade de inovar, gerando e fornecendo informações da melhor clareza possível no processo de gestão empresarial, sendo assim, nos dias atuais a contabilidade atingiu os mais diversos setores empresariais, tornando uma ferramenta que é considerável e está presente nas operações auxiliando nas tomadas de decisões.

A pesquisa realizada mostra a importância que trata da análise dos custos, em que a falta da análise e do controle de custo não impede o alcance de bons resultados num âmbito geral, mas, no entanto, a análise possibilita a visualização dos resultados, tanto positivos como negativos, e conseqüentemente aponta quais as deficiências e oportunidades para aperfeiçoar o desempenho da empresa.

### 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta seção trata das considerações finais pertinentes ao estudo realizado na empresa D.E. Transporte referente a análise de custo em uma prestadora de serviço entre o trajeto Morro da Fumaça/SC à Rio das Ostras/RJ, durante os meses de



fevereiro, março e abril do ano de 2019. Sendo adquirido no estudo o método de custeio por absorção.

A empresa realiza suas operações diárias com uma frota de 3 caminhões, sendo todas composta por um conjunto de cavalo mecânico mais carreta, que totalizam 4 viagens no mês. Possuindo 5 colaboradores, sendo que quatro são motoristas de puxada, portanto na concretização dos objetivos almejados o estudo demonstra a comparação entre dois conjuntos, os custos atrelados ao processo de traslado. O conjunto veículo Scania, obteve custo total por quilômetro de R\$ 2,93 e o custo total de viagem de R\$ 8.499,41. Porém no veículo 01, o custo total por quilômetro apontou para R\$ 2,57, tendo um custo total da viagem de R\$ 7.450,24.

Posteriormente significa que o custo com o veículo Volvo é 14,08%, menor do que com o veículo 02. Essa diferença provém principalmente dos custos vinculados à manutenção, onde o veículo Scania ocorre muito mais manutenção e alto consumo de combustível devido ao seu motor e outros mecanismos que são mais antigos trazendo prejuízo no dia a dia.

A pesquisa mostra o gasto com maior influência no custo final é o combustível uma porcentagem de 14,49%, é valido buscar redução nos custos com combustíveis através de parcerias com fornecedores, onde o produto tenha qualidade e preços mais acessíveis. Outra apercepção seria treinamento de conscientização para os motoristas a importância em realizar um melhor desempenho no consumo médio do combustível, em relação de conduzir na velocidade mínima.

Feito isso, além de gastar menos no consumo de diesel, auxilia também no custo de óleo e nas vantagens de um aproveitamento maior aos desgastes de pneus, manutenção do veículo e ainda uma direção mais segura, precavendo contra acidentes e situações de riscos. Sendo assim, o estudo apresentou um cálculo mais proveitoso para que o gestor da empresa possa ter informações eficaz em relação aos seus gastos.

De forma geral, todos os objetivos desta pesquisa foram atingidos, desde a compreensão da rotina até as informações retiradas através de planilhas, entrevistas informal e pesquisas na literatura e no sistema de informação da empresa, a base de dados para esse estudo que auxiliou a empresa em sua gestão. Os resultados obtidos contribuíram bastante para ampliar a visão do gestor sobre as necessidades dos controles de custos, inclusive tornando mais consciente da situação atual.

Futuras pesquisas podem continuar na organização estudada através do levantamento dos custos entre todos os caminhões não analisados neste estudo, além de que as pesquisas podem ser realizadas utilizando outro trajeto e também aplicação de treinamento para os motoristas.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

ANTT - Agência Nacional de Transportes Terrestres. **Nova tabela de fretes**: veja valores definidos. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/antt-divulga-nova-tabela-de-fretes.ghtml>. Acesso em: 03 set. 2018.

ANTT - Agência Nacional de Transportes Terrestres. **Relatório anual 2010**. Disponível em: <http://antt.gov.br/backend/galeria/arquivos/relatorioanualantt2010.pdf>. Acesso em: 03 abril. 2019.

BALLOU, Ronald H. **Logística empresarial: transportes, administração de matérias e distribuição física**. São Paulo: Atlas, 1993.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BIDU - Guia da Bidu Corretora. **Pedágio**: saiba tudo sobre pedágios no guia da Bidu corretora. Disponível em: <https://www.bidu.com.br/seguro-auto/guia-pedagios/>. Acesso em: 19 Abr. 2019.

BORNIA, Antônio Cezar. **Análise gerencial de custos**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BORNIA, Antônio Cezar. **Análise gerencial de custos**. São Paulo: Atlas, 2008

BRAGA, Alexandre Xavier Vieira; BRAGA, Daniele Penteado Gonçalves; SOUZA, Marcos Antônio. Gestão de custos, preços e resultados: um estudo em indústrias conserveiras do Rio Grande do Sul. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 13, n. 2, p. 20. Disponível em: [https://cgg-amg.unb.br/index.php/contabil/article/view/226/pdf\\_124](https://cgg-amg.unb.br/index.php/contabil/article/view/226/pdf_124). Acesso em: 23 nov. 2018.

BRASIL. **Lei nº 9.503, de 23 de setembro de 1997**. Dispõe sobre o Código de Trânsito Brasileiro. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/l9503.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/l9503.htm). Acesso em: 01 maio 2019.

BRITO Denise. LIMA, Samantha. **Estradas viram faroeste com aumento veloz do roubo de cargas**. 2017 Disponível em: <https://epoca.globo.com/brasil/noticia/>

2017/12/estradas-viram-faroeste-com-aumento-veloz-do-roubo-de-cargas.html.  
Acesso em: 21 Abril. 2019.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços:** com aplicações na calculadora Hp 12c e Excel. 5. ed. São Paulo: Scipione, 2009

BRUNI, Adriano Leal. **A administração de custos, preços e lucros:** com aplicações na HP 12c e Excel – 5. ed. 2012.

CUNHA, Paulo Roberto da; HAUSSMANN, Darclê Costa Silva; GRIESHABER, Cleyton Luís. Aplicação do método de custeio abc em uma instituição privada de educação infantil. **Revista de Contabilidade Ufba**, Salvador, v. 3, n. 2, p. 49-64, mai./ago. 2009.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

DEMO, Pedro. **Pesquisa e construção do conhecimento:** metodologia científica no caminho de Habermas. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1994.

DUTRA, Rene Gomes. **Custos:** uma abordagem prática. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ECKERT, Alex. A viabilidade da aplicação do método de custeio TDABC em uma empresa de mármore sob encomenda. **Anais...XIX Congresso Brasileiro de Custos**, Bento Gonçalves, RS, Brasil, 12 a 14 de novembro de 2012.

HORNGREN, Charles T., FOSTER, George e DATAR, Srikant. **Contabilidade de custos.** 9. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2000.

FERREIRA, Ricardo J. **Contabilidade de custos.** 2. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2003.

FIPE - Fundação Instituto de Pesquisa Econômicas. **Preço médio de veículos.** Disponível em: <https://veiculos.fipe.org.br/>. Acesso em: 24 jun. 2019.

G1 - Portal de notícias brasileiro mantido pelo Grupo Globo e sob orientação da Central Globo de Jornalismo. **Caminhoneiros protestam contra alta do diesel no país.** Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/caminhoneiros-protestam-contra-alta-do-diesel-no-pais.ghtml>. Acesso em: 03 set. 2018.

GHIANI, Gianpaolo; LAPORT, Gilbert; MUSMANNO, Roberto. **Introdução ao planejamento e controle de sistemas logísticos.** Wiley, 2004.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GUERREIRO, Reinaldo; BIO, Sérgio Rodrigues; MENDEL, Sérgio Fellous. Logística integrada, gestão da cadeia de suprimentos e mensuração de custos e resultados logísticos: um estudo de caso com empresas brasileiras. **ASAA JOURNAL** -

**Advances in Scientific and Applied Accounting.** São Paulo, SP, v. 4, n.1, p.73-100, 2011. Acesso em: 28 out. 2018.

KROETZ, Cesar Eduardo. **Apostila de contabilidade de custos I.** Ijuí: Unijuí, 2001.

LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica.** 7 ed. ed. São Paulo: ATLAS, 2010.

LEITÃO, C. R. S.; SILVA, J. D. G. Utilização do custeio variável no gerenciamento de hotéis: uma pesquisa no setor hoteleiro do nordeste brasileiro. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 17, n. 3, p. 25-43, 2006. Disponível em: <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/304>. Acesso em: 12 nov. 2018.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Curso de contabilidade de custos:** contém critério do custeio ABC. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LEONE, George S.G. **Curso de contabilidade de custos.** São Paulo: Atlas, 1997.

LIMA, Maurício Pimenta. Custos logísticos na economia brasileira. **Revista Tecnológica**, Rio de Janeiro, RJ. Janeiro, 2006. Disponível em: [http://www.coppead.ufrj.br/pt-br/upload/publicacoes/ArtLog\\_JAN\\_2006.pdf/](http://www.coppead.ufrj.br/pt-br/upload/publicacoes/ArtLog_JAN_2006.pdf/). Acesso em: 12 nov. 2018.

LORENTZ, Francisco. **Contabilidade e análise de custos:** uma abordagem prática e objetiva: 250 exercício resolvidos. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2015.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos.** São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos.** 10.ed. – São Paulo: Atlas, 2010.

MEGLIORINI, Evandir. **Gestão de custos.** São Paulo: Pearson, 2012.

ROBLES JR, Antônio. **Contabilidade de custos:** temas atuais. Curitiba: Juruá, 2008.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JR., José Hernandez. **Contabilidade de custos para não contadores.** São Paulo: Editora Atlas, 2000.

SÁ, Antônio Lopes de. Custo da qualidade total. **Boletim IOB**, Bol.2/95. São Paulo: IOB, 1995.

SILVA, José Barbosa. **Custos:** ferramenta de gestão. Coleção Seminários CRC – SP/Ibracon. São Paulo: Atlas S/A, 2000.

SILVA, Raimundo Nonato Souza; LINS, Luiz dos Santos. **Gestão de custos:** contabilidade, controles e análise. 3. ed. São Paulo: ATLAS, 2014.

SOUZA, Antônio Artur; AVELAR, Ewerton Alex; BONIA, Terence Machado; CAIRES, Neiva Andrade. Aplicação do Time-driven ABC em uma empresa varejista. São Leopoldo: **Associação Brasileira de Custos**, v. 7, n. 2, p. 26-52, mai./ago. 2012. Disponível em: <https://abcustos.emnuvens.com.br/abcustos/article/view/139>. Acesso em: 28 out. 2018.

VALENTE, Amir Mattar; NOVAES, Antônio Galvão; PASSAGLIA, Eunice; VIEIRA, Heitor. **Gerenciamento de transporte e frotas**. São Paulo: Cengage Learning, 2008.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos: uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas, 2001.

# ROTINAS DO DEPARTAMENTO PESSOAL: UM ESTUDO DE CASO NA EMPRESA B.O. ASSESSORIA CONTÁBIL LTDA.

Brenda Bosqueti Boaventura<sup>1</sup>

Fernando Pacheco<sup>2</sup>

**Resumo:** O objetivo geral da pesquisa consiste em demonstrar as principais rotinas das atividades do departamento pessoal da empresa B.O. Assessoria Contábil Ltda. Para atingir o objetivo geral, os objetivos específicos são: verificar perante a literatura as principais funções que envolvem o departamento pessoal; identificar as principais rotinas do departamento pessoal realizadas atualmente pelo escritório; apresentar as penalidades previstas pelo não cumprimento da legislação trabalhista e previdenciária nas rotinas do departamento pessoal; demonstrar processos de melhorias para o departamento pessoal da empresa objeto de estudo. A pesquisa caracteriza-se como exploratória, consiste em um estudo teórico e prático, com lógica dedutiva. Com relação aos dados coletados, utilizou-se elementos secundários. Quanto à abordagem, refere-se a uma pesquisa qualitativa, com resultado da pesquisa aplicada, sendo um estudo de caso com referências bibliográficas, e por fim, o instrumento utilizado para a coleta de dados foi a observação dos fatos. Como resultado tem-se que as principais rotinas do departamento pessoal do escritório, objeto de estudo, são: admissão, anotações na carteira de trabalho, controle de contrato de experiência, cálculo da folha de pagamento, emissão de guias trabalhistas e previdenciárias, férias, 13º salário e o envio das obrigações acessórias. Com esse resultado, conclui-se a relevância de profissionais capacitados e cientes das penalidades pelo não cumprimento da legislação trabalhista e previdenciária, propondo-se sugestões de melhorias nos processos do departamento em questão da empresa estudada.

**Palavras-chave:** Rotinas. Departamento pessoal. Penalidades.

## 1 INTRODUÇÃO

A contabilidade estuda as variações ocorridas no patrimônio das empresas, sendo que por meio dela é possível fornecer o máximo de informações úteis através de relatórios para auxiliar os gestores na tomada de decisão tanto internamente quando externamente.

Segundo Ludícibus (2010), a finalidade da contabilidade é repassar informações aos usuários das demonstrações financeiras, que os apoiarão a tomar decisões, sendo assim, esses demonstrativos financeiros são fundamentais para prover essas informações para as tomadas de decisões econômicas.

---

<sup>1</sup> Egresso turma de Ciências Contábeis 2019 FUCAP

<sup>2</sup> Orientador e professor do curso de Ciências Contábeis da FUCAP

Sendo a contabilidade um conjunto de informações que se destina promover aos seus usuários relatórios, demonstrações e análises, o departamento pessoal tem uma relevância dentro deste conjunto, pois é através deste que se obtêm informações precisas de acordo com as obrigações e direitos dos empregados, para que, desta forma, a empresa tenha o suporte necessário, a fim de evitar futuros problemas com a fiscalização e a legislação trabalhista.

De acordo com Soares (2015), o departamento pessoal é o setor de uma empresa responsável pelas tarefas e atividades desde a admissão do empregado, pagamento de salários, transporte, férias, licença médica, 13º salário, administração do horário de trabalho até a rescisão contratual.

Em face disso, as atividades realizadas no departamento pessoal que se destacam na organização são: admissão, anotações e atualizações previstas em lei na carteira de trabalho, controle do contrato de experiência, realização da folha de pagamento, emissão de guias trabalhistas e previdenciárias, férias, 13º salário, envio de declarações mensais e anuais, rescisão de contrato de trabalho e recentemente implantado o eSocial.

Diante o exposto, neste setor deve-se ter atenção em todas as etapas realizadas, desde o atestado médico admissional do empregado até o seu desligamento. Existem muitos processos que devem ser controlados e executados com cautela, pois um simples erro de cálculo, pode ser a razão de reclamações, gerando desmotivação e ações trabalhistas. Barbosa (2015) destaca os principais motivos que levam a ocorrência de uma ação trabalhista, como a ausência de registro na carteira, o não pagamento de horas extras, adicional de insalubridade/periculosidade e atraso no pagamento de salários.

O departamento pessoal exige toda prática e conhecimento sobre as leis trabalhistas e contábeis, pois a contabilidade está integrada a todos os departamentos de um escritório contábil. Inclusive os responsáveis por esse departamento devem passar por atualizações constantes, esse é um desafio das prestadoras de serviços contábeis, o que justifica a pesquisa.

Nesse contexto, a empresa estudada é a B.O. Assessoria Contábil Ltda. que, para efeito desse estudo, mantém seu anonimato utilizando-se um nome fictício sem comprometer os dados coletados tampouco os resultados alcançados. Seu mercado de atuação é a prestação de serviços contábeis para pessoas físicas e jurídicas de

diversas atividades, consistindo em sua maioria empresas do ramo de fabricação de vestuário e comércio em geral.

Portanto, a pergunta dessa pesquisa é: quais as principais rotinas das atividades do departamento pessoal de uma empresa prestadora de serviços contábeis?

Nesse contexto, o objetivo geral é: demonstrar as principais rotinas das atividades do departamento pessoal da empresa B.O. Assessoria Contábil Ltda.

Para cumprir o objetivo geral, tem-se os seguintes objetivos específicos: (a) verificar perante a literatura as principais funções que envolvem o departamento pessoal; (b) identificar as principais rotinas do departamento pessoal realizadas atualmente pelo escritório; (c) apresentar as penalidades previstas pelo não cumprimento da legislação trabalhista e previdenciária nas rotinas do departamento pessoal; (d) demonstrar processos de melhorias para o departamento pessoal da empresa objeto de estudo.

O trabalho justifica-se por ser oportuno para o crescimento e aperfeiçoamento pessoal e profissional da acadêmica e para a empresa. É importante para a vida pessoal da acadêmica, pois, por meio deste diagnóstico é possível colocar em prática os conteúdos estudados durante toda a graduação, adquirindo novos conhecimentos, bem como na vida profissional, oportunizando melhor desempenho dentro da organização pesquisada.

O estudo também é importante para a empresa, pois contribui na análise das principais rotinas do departamento pessoal, destacando as principais funções e a importância do conhecimento das leis. Com as informações geradas pela pesquisa a empresa poderá melhorar seu desempenho em suas funções organizacionais, e assim proporcionar um aumento de sua qualidade empresarial. O trabalho realizado também é oportuno para a academia, pois ficará arquivado de modo que possa ser disponibilizado para pesquisas de outros alunos.

A pesquisa delimita-se quanto ao estudo e análise das principais rotinas das atividades do departamento pessoal da empresa objeto de estudo, considerando o período de desenvolvimento do estágio. Cabe destacar que os resultados podem variar para outras prestadoras de serviços contábeis, sejam elas do mesmo porte ou não.



O estudo está organizado por esta introdução e pelo referencial teórico, onde verifica-se as principais rotinas do departamento pessoal perante a literatura, bem como as obrigações e exigências da legislação trabalhista e previdenciária. Sendo assim, o trabalho segue com a caracterização da empresa objeto de estudo e com a análise e discussão dos resultados, encerrando-se com as considerações finais.

## **2 EMBASAMENTO TEÓRICO**

Nesta seção apresenta-se o embasamento teórico para o aprofundamento da pesquisa, onde serão abordados os seguintes temas: Prestação de Serviços Contábeis, o Recursos Humanos *versus* Departamento Pessoal e as Rotinas do Departamento Pessoal: Exigências Legais.

### **2.1 PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS CONTÁBEIS**

De acordo com Urdan e Urdan (2006), os serviços podem ser classificados como resultados de alguma atividade exercida que houve interação de clientes, empregados, equipamentos e o procedimento usado da pessoa que executou o serviço, que atendam as necessidades dos consumidores finais.

A contabilidade pode ser realizada para Pessoa Física ou Pessoa Jurídica, embora a contabilidade para pessoa física não seja tão comum, quando se faz a contabilidade a estas pessoas, elas são denominadas entidades contábeis, ou seja, quando qualquer pessoa necessitar de contabilidade é considerado uma entidade contábil (MARION, 2006).

Franco (2006) menciona que o campo de aplicação da contabilidade são as entidades econômico-administrativas, que para atingirem seus objetivos, utilizam bens patrimoniais e necessitam de um órgão administrativo para praticar as ações de natureza econômica e financeira, podendo ser com ou sem fins lucrativos.

Em face disso, para o exercício da atividade contábil, o profissional deve ser devidamente habilitado. De acordo com Marion (2006), para que o profissional da contabilidade possa exercer sua profissão, é necessário estar habilitado pelo Conselho Regional de Contabilidade (CRC).

Segundo Vaz (2014), as empresas de Serviços Contábeis possuem como finalidade a prestação de serviços contábeis para empresas de pequeno, médio e grande porte, de todos os segmentos da economia, inclusive para pessoas físicas.

Conforme mencionado, os escritórios prestadores de serviços contábeis atendem tanto pessoas físicas quanto jurídicas, com ou sem fins lucrativos, sendo mais comum clientes do tipo pessoas jurídicas com fins lucrativos, para o qual prestam-se serviços a fim de auxiliar no crescimento e desenvolvimento das empresas, inclusive no cumprimento da legislação.

Nas atividades realizadas pelos escritórios de contabilidade, é importante prezar a qualidade da mão de obra, aspecto necessário para o atendimento dos clientes, de diversos ramos (THOMÉ, 2001). Logo, a contabilidade, por possuir profissionais que serão responsáveis pelo desenvolvimento de atividades rotineiras, carece que os mesmos sejam competentes de acordo com o cargo ou função exercida.

Thomé (2001) reitera que os serviços prestados pelos escritórios de contabilidade, são de: consultoria, contabilidade, administração de pessoal, escrituração fiscal, expedientes (ou serviços comerciais), auditoria, perícia e assessoria. Diante o exposto, as rotinas exercidas dentro dos escritórios contábeis irão variar de acordo com a empresa, seu porte e regime de tributação. Sendo necessário para a execução das tarefas um sistema de informação, onde cada contabilidade contrata o seu, a fim de atender as suas necessidades e as de seus clientes.

Além disso, com relação aos setores existentes em um escritório contábil e ao tema abordado nessa pesquisa, o departamento pessoal tende a ser confundido com o setor de recursos humanos, entretanto são setores distintos. Por intermédio desse trabalho, destaca-se a diferença entre os dois setores, o qual é tratado no subcapítulo seguinte.

## 2.2 RECURSOS HUMANOS VERSUS DEPARTAMENTO PESSOAL

O departamento de recursos humanos ou de gestão de pessoas também é um dos setores que estão ligados diretamente aos empregados, porém as funções

executadas são diferentes do departamento pessoal. Esse setor tem o dever de recrutar, contratar e acompanhar a evolução dos funcionários nas empresas.

Chiavenato (2014) classifica um processo de 6 (seis) grupos para uma correta gestão de pessoas que são: agregar, aplicar, recompensar, desenvolver, manter e monitorar. No grupo de agregar, é realizado o recrutamento e a seleção de pessoas, já no segundo grupo é orientado, modelado o trabalho e avaliado o desempenho humano. No terceiro grupo entra o processo de remuneração, programas de incentivos e benefícios. O treinamento e o desenvolvimento de pessoas e de organizações entram no quarto grupo. O processo de manter consiste na verificação da relação interpessoal dos empregados, a saúde, a qualidade de vida e por último o controle do banco de dados dos empregados, que servirá como um sistema de informação, utilizado para a gestão do conhecimento.

Normalmente nas empresas de menor porte não existe um setor denominado departamento pessoal, pois essas funções geralmente são supridas pelo escritório de contabilidade da empresa. Já em grandes empresas, é comum encontrar esse departamento, inclusive o de recursos humanos, que muitas vezes são confundidos pelas atividades exercidas (SOARES, 2015).

De acordo com Lacombe (2011) o administrador do departamento de recursos humanos é responsável pelos resultados do seu setor e de seus subordinados, por distribuir as tarefas, planejar e controlar os resultados, por motivar e avaliar os colaboradores e lhes dar um *feedback* em relação ao seu desempenho, assim como decide quem deve ser admitido, promovido e demitido, orienta os novos funcionários, realiza treinamentos e zela pela segurança no trabalho.

Sabe-se que todas as funções e setores da empresa são de grande importância para a organização, inclusive o trabalho de pessoas para a realização das atividades. Diante disso, para aumentar a eficácia da organização é preciso investir na área de recursos humanos, pois, de acordo com Ivancevich (2008) a função de Recursos Humanos - RH contribui com alguns aspectos como: ajudar a empresa a atingir metas e objetivos, fornecer para a organização funcionários bem treinados e motivados, bem como, elevar a satisfação e auto-realização do colaborador, de modo que aumente e mantenha a qualidade de vida no trabalho, para que assim o empregado sinta o trabalho como algo desejável.

Em função de todas essas responsabilidades, esse setor tem missão estratégica na organização. É o profissional deste departamento que irá possuir conhecimentos necessários para que a empresa tenha sucesso na contratação de novos empregados, que sejam de acordo com o cargo, pois na ausência de uma equipe qualificada, o alcance das metas pode ficar comprometido.

O RH além de identificar os empregados que são mais qualificados para o cargo, os que possuem dificuldade no cumprimento das tarefas e metas da empresa, este setor irá ajustar o posicionamento desse empregado na função perante a organização. Segundo Carvalho e Nascimento (2002) o RH é um dos recursos necessários para atingir os seus fins e um dos seus objetivos é dar assistência aos colaboradores no alcance de duas metas individuais. Esse setor ainda proporciona a organização uma visão clara do número e características de funcionários necessários para o funcionamento da empresa.

Já o departamento pessoal administra as relações de trabalho conforme supracitado, desde a admissão do empregado até o desligamento do mesmo. Nas empresas de menor porte, normalmente é o escritório de contabilidade que cumpre e executa as atividades pertinentes a esse setor. Já nas empresas de maior porte, é comum encontrar um departamento pessoal interno, por possuir um número maior de colaboradores.

O departamento pessoal é o setor responsável pela administração de todos os processos que envolvam empregados, inclusive os procedimentos de folha de pagamento de acordo com o cumprimento das obrigações trabalhistas (SILVA, 2001).

De acordo com Marras (2001) é o departamento pessoal que executa exclusivamente os procedimentos burocráticos relativos às questões legais, esse setor foi a primeira relação que se criou entre a empresa e os empregados.

O controle e a organização neste departamento são imprescindíveis para a não ocorrência de erros, logo assim, evitando futuros processos trabalhistas por falhas cometidas. Conceição (2009) destaca as vantagens da organização dos arquivos que são: agilidade nas consultas aos documentos, sigilo das informações, segurança e preservação dos documentos, ambiente de trabalho limpo e organizado, entre outros.

Deste modo, entende-se que o departamento pessoal realiza as funções de acordo com as leis, ou seja, os profissionais devem ter conhecimento necessários sobre os regulamentos e as normas trabalhistas encontradas na Consolidação das

Leis do Trabalho - CLT, criada com o Decreto-Lei nº 5.452, de 1 de maio de 1943 (BRASIL, 1943).

Além de exigir conhecimento sobre as leis trabalhistas e processos burocráticos no que diz respeito aos empregados, os responsáveis por esse departamento devem manter-se atualizados e atentos às mudanças frequentes.

Sendo assim, os setores de departamento pessoal e recursos humanos são imprescindíveis dentro de uma organização. O departamento pessoal é o responsável por administrar as relações trabalhistas previstas na legislação, enquanto o recursos humanos tem como objetivo selecionar e acompanhar o desempenho dos empregados. Além disso, para que se obtenha um resultado positivo, os dois setores devem trabalhar juntos.

Em face disso, para melhor entendimento das funções e obrigações do departamento pessoal, destaca-se no subcapítulo seguinte as principais rotinas exercidas nesse setor.

## 2.3 ROTINAS DO DEPARTAMENTO PESSOAL: EXIGÊNCIAS LEGAIS

Neste tópico serão apresentadas as principais rotinas do departamento pessoal, bem como os seus deveres perante a legislação.

### 2.3.1 Admissão

A admissão do empregado é realizada após o processo de recrutamento e seleção, onde a documentação pertinente ao candidato é encaminhada ao setor de departamento pessoal para a realização do seu devido registro na empresa. A previsão legal da admissão consta no artigo 41 da CLT - Consolidação das Leis do Trabalho (BRASIL, 1943).

De acordo com Ferreira (2012) o processo de admissão do empregado, é o ato pelo qual o empregador deve providenciar os documentos para o registro, seja em livro ou ficha, devida anotação na Carteira de Trabalho e Previdência Social - CTPS além disso, faz-se também a comunicação aos órgãos competentes.

Para a admissão do empregado é necessário que o empregador solicite alguns documentos, tais como: Carteira de Trabalho e Previdência Social - CTPS, atestado

médico emitido pelo médico do trabalho, foto 3X4, carteira de identidade, CPF - Cadastro de Pessoa Física, título de eleitor, certidão de casamento entre outros (GONÇALVES, 2011).

Independente da atividade da empresa é obrigatório o registro dos trabalhadores, podendo ser adotado livros, fichas ou sistema eletrônico, não havendo prazo de tolerância, ou seja, o registro deve ser feito imediatamente, e deve ser feito na carteira de trabalho do empregado no prazo de 48 horas, conforme consta no artigo 29 da CLT (BRASIL, 1943; GONÇALVES, 2011).

O departamento pessoal é responsável por fazer a devida anotação na Carteira de Trabalho do empregado conforme citado anteriormente. As principais anotações de acordo com Gomes (2007) são: dados da empresa e do contrato de trabalho, valores pagos a título de contribuição sindical, reajustes salariais por motivo de dissídios da categoria profissional ou mudança de horário, função e férias, entre outras.

### **2.3.2 Contrato de trabalho**

Após todo o processo de recrutamento e seleção e o registro do empregado, o próximo passo é a elaboração do contrato de trabalho, onde o mesmo deverá ser acordado e assinado pelo empregador e empregado, podendo ser firmado por prazo determinado ou indeterminado.

Segundo Santos e Machado (2014) o contrato de trabalho trata da relação de emprego, onde se geram direitos e obrigações por ambas as partes (empregado e empregador) desde a sua celebração, o qual pode ser tácito ou expresso, ou seja, o contrato pode ser firmado por escrito ou verbalmente.

Existem vários tipos de contrato, entretanto os mais usados são os de prazo determinado e o por prazo indeterminado. O contrato por prazo indeterminado segundo Gonçalves (2018) é quando o contrato inicia em uma determinada data, mas não possui data para o término. Já o contrato por prazo determinado, inicia com uma data prevista para o término.

No contrato por prazo determinado a data do início e do término será acertada pelo empregado e empregador antes de iniciar o trabalho na empresa. Ferreira (2012) cita três exemplos de contrato de trabalho por prazo determinado, que são: contrato

de safra, contrato para obra certa e contrato de experiência. Quanto à duração desse tipo de contrato, não poderá exceder a 2 (dois) anos, exceto o contrato de experiência, conforme consta no parágrafo único do artigo 445 da CLT, o prazo é de 90 (noventa) dias. Já o artigo 451 da CLT, prevê que o contrato de trabalho por prazo determinado não pode ser prorrogado mais de uma vez (BRASIL, 1943).

Já o contrato de trabalho por prazo indeterminado, de acordo com Costa (2016), prevê a data de início em que o empregado começa a trabalhar, mas não consta o prazo que determinará o seu término. No caso quando acaba o contrato de experiência do empregado, caso o empregador não venha a dispensá-lo e o trabalhador optar por continuar na empresa, o contrato se tornará indeterminado, ou seja, sem data para o seu fim.

### **2.3.3 Cálculo da folha de pagamento/férias/13º salário**

Para a elaboração da folha de pagamento dos empregados, é necessário ter conhecimento de toda a legislação trabalhista, bem como entendimento do que é salário, remuneração, benefícios e descontos.

O salário é a contraprestação paga ao empregado pela prestação do serviço à empresa. Pode ser mensal, quinzenal, semanal, diário, por peça ou tarefa, mas independente da situação, deve-se respeitar o salário mínimo vigente ou salário estipulado em convenção coletiva (PONTELO; CRUZ, 2014).

Já a remuneração de acordo com Ferreira (2012), é um conjunto de pagamentos recebidos pelo trabalhador, que são pagas pelo empregador ou por terceiros, e está prevista no artigo 457 da CLT (BRASIL, 1943).

O pagamento do salário aos empregados, qualquer que seja a modalidade do trabalho, não deve ser estipulado por um período superior a 1 (um) mês, salvo no que dizer a respeito de comissões, percentagens e gratificações. Se o pagamento for acertado por mês, deverá ser efetuado o pagamento até o 5º dia útil do mês subsequente ao vencimento (GONÇALVES, 2018).

Em relação às férias, segundo Silva (2001), a cada período completo de 12 meses de contrato de trabalho, o empregado terá direito ao gozo de um período de férias, sem prejuízo da remuneração, acrescido o pagamento de um terço a mais do

salário normal, na proporção conforme prevê o artigo 130 da CLT, se houver faltas injustificadas (BRASIL, 1943).

Compete ao departamento pessoal juntamente com os empregadores, fazer o controle e planejamento para a concessão de férias aos empregados, a fim de não atrapalhar os trabalhos na empresa.

Por fim, Costa (2016) destaca a gratificação natalina, ou seja, o 13º salário, como uma gratificação de natal devida a todos os empregados seja urbano, rural ou doméstico, bem como os trabalhadores avulsos. Essa gratificação será correspondente a 1/12 da remuneração devida em dezembro, por mês de serviço, do ano correspondente. Deve ser pago em duas parcelas, sendo a primeira parcela entre os meses de fevereiro e novembro e a segunda parcela até 20 (vinte) de dezembro.

#### **2.3.4 Emissão de guias: FGTS/GPS/IRRF**

É de competência do departamento pessoal, alinhado com as regras trabalhistas e previdenciárias, após efetuar o cálculo da folha de pagamento, fazer o controle e emissão das guias de recolhimento correspondentes de cada empresa.

O Fundo de Garantia por Tempo de Serviço - FGTS, de acordo com Ferreira (2012), é uma espécie de poupança para os trabalhadores, onde poderão sacar, conforme determinadas condições, como: dispensa sem justa causa, aposentadoria, e também para aquisição de moradia.

O empregador deve depositar até o dia 7 (sete) de cada mês, o valor correspondente a 8% do total da remuneração recebida pelo empregado no mês anterior ao do recolhimento. Este valor fica depositado em uma conta vinculada a cada empregado, sendo atualizado com as devidas correções e o trabalhador poderá receber o valor de acordo com as determinações legais de saque (FERREIRA, 2012).

Desta forma, o departamento pessoal deverá gerar um arquivo de importação no programa SEFIP e posteriormente transmitir através do aplicativo conectividade social, para assim, após a transmissão, gerar um protocolo para a emissão da guia. Essa guia deverá ser encaminhada a empresa para que o empregador efetue o recolhimento do FGTS de seus empregados, sob pena de multa pelo não pagamento na data prevista.



A Guia da Previdência Social - GPS, é um documento de arrecadação das contribuições previdenciárias, sendo as empresas obrigadas após a elaboração da folha de pagamento e da GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social, fazer o recolhimento dos valores arrecadados na competência anterior à do recolhimento (FERREIRA, 2012).

A contribuição previdenciária (INSS) dos empregados é retida em folha de pagamento e recolhida através da guia GPS. O valor mínimo de recolhimento da guia de GPS é de R\$ 10,00, se o valor devido for menor, deverá ser acumulado e recolhido na competência posterior (RECEITA FEDERAL, 2015).

Segundo Silva (2001) a retenção do Imposto de Renda na Fonte, abrange todas as pessoas físicas, independente de sexo, estado civil, idade ou nacionalidade, domiciliadas no Brasil, deve observar os limites mínimos de isenção, estabelecidos na legislação do Imposto de Renda. O recolhimento é realizado por meio do DARF, com o código da receita 0561.

### **2.3.5 Envio de obrigações: RAIS/DIRF/CAGED**

Conforme Pontelo e Cruz (2014) a Relação Anual de Informações Sociais - RAIS é uma declaração para a coleta de dados sobre as atividades trabalhistas e também referentes ao mercado de trabalho, às entidades governamentais para elaboração de estatísticas dos trabalhadores e o trabalho exercido.

A RAIS é de obrigação anual das empresas, para prestar inúmeras informações ao Ministério do Trabalho. O prazo de entrega da declaração pode variar de um ano para o outro, por isso é realizado a publicação oficial com o prazo a ser cumprido, e pode ser transmitida através do programa RAIS - GDRAIS, disponibilizado no site do Ministério do Trabalho. Contudo, caso a empresa não tenha funcionários no ano-base, deve-se enviar a RAIS Negativa (SILVA, 2001).

A Declaração de Imposto de Renda retido na Fonte – DIRF, é uma declaração anual realizada pela empresa no qual se destina informar à Receita Federal o valor do imposto de renda retido na fonte, dos valores pagos no ano-base para seus beneficiários (PONTELO; CRUZ, 2014). Deve ser entregue através de um programa disponibilizado no site da Receita Federal e o prazo é divulgado oficialmente no ano da respectiva entrega da declaração.

Já o Cadastro Geral de Empregados e Desempregados – CAGED, deve ser transmitido ao Ministério do Trabalho quando a empresa admitir, transferir ou demitir empregados, até o dia 7 do mês seguinte ao da movimentação, através de programas fornecidos pelo Ministério do Trabalho (GOMES, 2007).

### **2.3.6 Rescisão**

Para ocorrer a extinção de um contrato de trabalho, o empregado ou o empregador deve se manifestar e declarar que não deseja mais continuar com a relação de emprego, ou seja, a extinção ocorrerá a partir da vontade do trabalhador, do empregador ou da necessidade da empresa (PONTELO; CRUZ, 2014).

Existem diversas modalidades de rescisão do contrato de trabalho, cada modalidade de acordo com a forma de contratação, e também conforme quem expressa a vontade de rescindir o contrato, seja pelo empregado ou empregador.

Desta forma, são algumas as modalidades de rescisão: término do contrato por prazo determinado, dispensa sem justa causa, dispensa por justa causa, pedido de demissão, rescisão indireta, rescisão por culpa recíproca e rescisão por acordo (criado com a reforma trabalhista, Lei nº 13.467/2017) (GONÇALVES, 2018).

O término do contrato por prazo determinado é o contrato que possui data de início e fim, ou seja, o serviço é executado em um prazo determinado. No fim do contrato, encerra-se o vínculo e o empregado terá direito ao saldo de salário, férias vencidas e proporcionais, mais 1/3 correspondente, 13º salário proporcional e levantamento dos depósitos do FGTS (SAMPAIO, 2013).

A dispensa sem justa causa, de acordo com Costa (2016), é quando o empregado é dispensado pelo empregador sem justa causa, sendo necessário a emissão do aviso prévio trabalhado ou indenizado. Neste caso o empregado terá direito na sua rescisão contratual o saldo de salário, férias vencidas e proporcionais acrescidas de 1/3, 13º proporcional e multa de 40% do seu saldo de FGTS.

Já a dispensa por justa causa, segundo Costa (2013), ocorre quando o empregado comete um ato faltoso grave perante a empresa. Neste caso, o empregado terá direito na sua rescisão contratual o saldo de salários, férias vencidas, se houver, acrescidas do terço constitucional e ao salário família, quando for ao caso, proporcional aos dias trabalhados. A justa causa é tipificada de acordo com o artigo 482 da CLT (BRASIL, 1943).

O pedido de demissão é quando o empregado solicita o desligamento da empresa, podendo ser o aviso prévio trabalhado ou indenizado e até mesmo ser dispensado pelo empregador. Neste caso o empregado não terá direito ao saque do FGTS e do seguro-desemprego (GONÇALVES, 2011).

Tem-se a rescisão indireta, quando o empregador comete falta grave, de acordo com os motivos previstos no artigo 483 da CLT. O empregado terá direito ao saldo de salário, 13º salário, férias, liberação do FGTS e demais verbas trabalhistas (BRASIL, 1943; FERREIRA, 2012).

Rescisão por culpa recíproca ocorre quando o empregado e o empregador ao mesmo tempo cometem faltas graves que são capazes de encerrar o contrato de trabalho, reconhecidas pela Justiça do Trabalho, tal dato está previsto no artigo 484 da CLT (BRASIL, 1943; PONTELO; CRUZ, 2014).

Por fim, tendo conhecimento da prática ilegal cometida pelas empresas em relação a demissão sem justa causa, o governo decidiu inclui na Reforma Trabalhista - Lei 13.467/2017, mais uma modalidade de rescisão de contrato, trata-se da rescisão por Acordo. Essa rescisão poderá ocorrer através de um acordo entre empregado e empregador, e o empregado terá direito a 20% da multa de FGTS, o aviso se indenizado, pela metade, e o restante das verbas trabalhistas continuam sendo pagos integralmente. O empregado terá direito ao saque de 80% do seu FGTS e não poderá dar entrada no seguro-desemprego (GONÇALVES, 2018).

### **2.3.7 eSocial**

O eSocial é o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas que foi instituído pelo Decreto 8.373/14. É um programa do governo federal e faz parte do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), visa unificar o envio de informações trabalhistas, fiscais e previdenciárias de todos os empregados, até mesmo aquelas empresas que não possuem (CARVALHO, 2015).

De acordo com Pacheco Filho e Kruger (2015) o eSocial é um projeto criado que será controlado por cinco órgãos do Governo Federal, que são: Caixa Econômica Federal; Instituto Nacional do Seguro Social - INSS; Ministério da Previdência Social - MPS; Ministério do Trabalho e Emprego - MTE; e Receita Federal do Brasil - RFB. Tem como finalidade a coleta de dados de empregadores e contribuintes para o

atendimento a cada um desses órgãos, e substituição a diversas declarações e formulários criados por cada um desses órgãos.

O eSocial irá substituir de forma unificada 15 obrigações, que são as seguintes: GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social; CAGED - Cadastro Geral de Empregados e Desempregados para controlar as admissões e demissões de empregados; RAIS - Relação Anual de Informações Sociais; LRE - Livro de Registro de Empregados; CAT - Comunicação de Acidente de Trabalho; CD - Comunicação de dispensa; CTPS - Carteira de Trabalho e Previdência Social; PPP - Perfil Profissiográfico Previdenciário; DIRF - Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte; DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais; QHT - Quadro de Horário de Trabalho; MANAD - Manual Normativo de Arquivos Digitais; Folha de pagamento; GRF - Guia de Recolhimento do FGTS; GPS - Guia da Previdência Social (BRASIL, 2017).

Brasil (2017) ainda destaca as vantagens para as empresas na utilização do eSocial, que a simplificação de processos, passará a auxiliar na geração de guias de recolhimento do FGTS e demais tributos, no qual irá diminuir os erros nos cálculos que ocorrem na geração desses documentos. A plataforma irá garantir maior segurança jurídica, com um ambiente de negócios que irá beneficiar a todos, principalmente as empresas que estão em conformidade com a legislação.

Outrossim, Brasil (2018) apresenta detalhes do cronograma de implantação do eSocial, que corresponde ao Grupo 1, que são as entidades empresariais com faturamento no ano de 2016 acima de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões), o Grupo 2 que são as entidades empresariais com faturamento no ano de 2016 de até R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões) e que não sejam optantes pelo Simples Nacional, já o grupo 3 são os empregadores optantes pelo Simples Nacional, empregadores pessoa física (exceto doméstico), produtor rural PF e entidades sem fins lucrativos e por fim o grupo 4 que é composto pelos entes públicos e organizações internacionais, conforme demonstrado no quadro a seguir:

**Quadro 01** - Cronograma de implantação do eSocial

Grupo	Tabelas	Não Periódicos	Periódicos	Substituição GFIP para Contribuições Previdenciárias	Substituição GFIP FGTS	SST
1º Grupo	08/01/2018	01/03/2018	08/05/2018 (dados desde o dia 1º)	Agosto/2018	Agosto/2019	Julho/2019
2º Grupo	16/07/2018	10/10/2018	10/01/2019 (dados desde o dia 1º)	Abril/2019 (Ver Instrução Normativa nº 1.884, de 17 de abril de 2019)	Agosto/2019 (ver circular CAIXA nº 843/2019)	Janeiro/2020
3º Grupo	10/01/2019	10/04/2019	10/07/2019 (dados desde o dia 1º)	Outubro/2019	Outubro/2019	Julho/2020
4º Grupo	Janeiro/2020	Resolução específica, a ser publicada	Resolução específica, a ser publicada	Resolução específica, a ser publicada	Circular CAIXA específica	Janeiro/2021

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

### 3 MÉTODOS E TÉCNICAS DA PESQUISA

Esta seção trata do enquadramento e do procedimento metodológico da pesquisa, destacando os métodos e técnicas utilizadas para o desenvolvimento do estudo.

#### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Quanto à natureza do objetivo a pesquisa é exploratória, pois por meio desta, gera-se conhecimento sobre as rotinas do departamento pessoal de um escritório contábil, baseado em estudo de caso da empresa B.O. Assessoria Contábil. A pesquisa exploratória propicia informações bibliográficas que servem como base para facilitar o estudo do tema delimitado, facilita na definição dos objetivos, ou seja, é uma pesquisa que ajuda a desenvolver outras pesquisas (ANDRADE, 2006).

Com relação à natureza da pesquisa, trata-se de uma pesquisa teórica e prática. Teórica por ter um embasamento de conceitos de livros e artigos da área. E prática, pois analisa em profundidade um único objeto de estudo, qual seja, a empresa B.O. Assessoria Contábil, parte concedente do estágio (GIL, 2010).

A lógica da pesquisa é dedutiva, pois de acordo com Lakatos e Marconi (2008), os argumentos dedutivos de um determinado conteúdo destinam-se a chegar a uma conclusão verdadeira e necessária.

Quanto aos dados coletados, o estudo utiliza elementos secundários. A coleta de dados é uma etapa importante, pois os dados coletados serão elaborados, analisados, interpretados e até mesmo representados graficamente, após isso, será feita a discussão dos resultados da pesquisa, tendo como base a análise e compreensão dos dados (ANDRADE, 2006).

A abordagem da pesquisa é qualitativa, pois foram realizadas pesquisas na organização em destaque. Conforme Crocco *et al.* (2006), a abordagem qualitativa é uma metodologia de pesquisa não estruturada, que através de pequenas amostras proporciona uma melhor compreensão do problema.

O resultado da pesquisa trata-se de uma pesquisa aplicada, por ser voltada a aquisição de conhecimentos e aplicação destes em uma determinada situação específica (GIL, 2010).

É um estudo de caso, método importante para a compreensão e identificação das teorias e que podem ser oferecidas à determinada situação organizacional (MICHELS, 2013). Além de um estudo de caso ela é bibliográfica, utilizada para o aprofundamento em determinado conteúdo. Segundo Ruiz (2008), essa pesquisa é realizada através de estudos que já foram produzidos sobre determinado assunto.

Por fim, o instrumento utilizado para a coleta de dados foi por observação, que consiste em ver, ouvir e analisar os fatos que se pretendem investigar (BEUREN, 2008).

### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

A pesquisa teve início com a coleta de dados do escritório para a caracterização do objeto do estudo, mediante observação no decorrer do estágio e conversas informais com um dos sócios, responsável pela supervisão do estágio.

Para o desenvolvimento do estudo, foi utilizados livros, leis, pesquisas online para maior entendimento do assunto. E por fim, após os dados coletados, foram descritas as rotinas do departamento pessoal do escritório, das quais houve análise e propostas de melhorias para a execução das atividades deste departamento.

## 4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Esta seção trata da apresentação dos resultados da pesquisa considerando a caracterização do objeto de estudo e análise e discussão dos resultados.

### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO<sup>3</sup>

A B.O. Assessoria Contábil deu início às suas atividades em 05 de novembro de 1973, quando o empreendedor inicial chegou à cidade de Treze de Maio/SC. Na época a cidade era bem pequena, o comércio era constituído apenas por alguns mercados e as indústrias eram segmentadas apenas em fabricação e recuperação de implementos agrícolas, já que a economia da cidade era sustentada pela atividade agrícola.

A princípio, o empreendedor chegou à cidade para trabalhar em uma cooperativa agropecuária. Porém, em 1974, uma empresa de fabricação de tijolos e telhas de barro iniciou suas atividades na cidade com poucos maquinários, e convidou o profissional, formado em técnico de contabilidade, para realizar os serviços contábeis, tornando-se desta forma, a primeira empresa cliente do escritório.

Na época, não existiam tecnologias que supriam todas as necessidades e de certa forma eram precárias, tudo era feito em uma máquina de escrever.

Com o crescimento constante da cidade, a quantidade de clientes também foi aumentando e conseqüentemente o escritório em si. No ano de 1990, seu filho também contador, começou a trabalhar na empresa juntamente com seu pai, e em 1994, o escritório foi transferido para uma sala alugada. Dois anos depois, em abril de 1996, um outro contador começou a trabalhar no conhecido escritório, e no ano de 2003 formalizou sociedade o empreendedor inicial.

A empresa tem como mercado de atuação a prestação de serviços contábeis para pessoas físicas e jurídicas de diversas atividades, consistindo em sua maioria empresas do ramo de fabricação de vestuário e comércio em geral. A empresa através dos serviços oferecidos busca a satisfação total do cliente, sendo naturalmente o elo de ligação para o sucesso empresarial.

---

<sup>3</sup> As informações contidas nessa seção tem como fonte entrevista informal com um dos sócios, o contrato social, do *site* da empresa e da observação durante o período de estágio.

A B.O. Assessoria Contábil tem como missão “atuar com excelência na assessoria e consultoria contábil, com a intenção de contribuir para uma melhoria contínua das condições socioeconômicas da região sul de Santa Catarina, prestando serviços de qualidade e em tempo hábil aos seus clientes”. Conforme Chiavenato (2004), a missão da empresa significa por qual motivo ela foi criada e para o que ela deve servir.

A visão da empresa é “ser ponto de referência na elaboração da Ciência Contábil, buscando o aprimoramento das empresas, bem como oferecer soluções para o desenvolvimento empresarial destas”. De acordo com Pereira (2010), a visão da empresa é a forma que os gestores querem que a organização seja no futuro, onde ela almeja chegar.

A empresa comprou a sala que era locada, e emprega 9 (nove) colaboradores e 3 (três) sócios, que participam de constantes atualizações e capacitações da área, para melhor atender e auxiliar seus clientes com qualidade e eficiência.

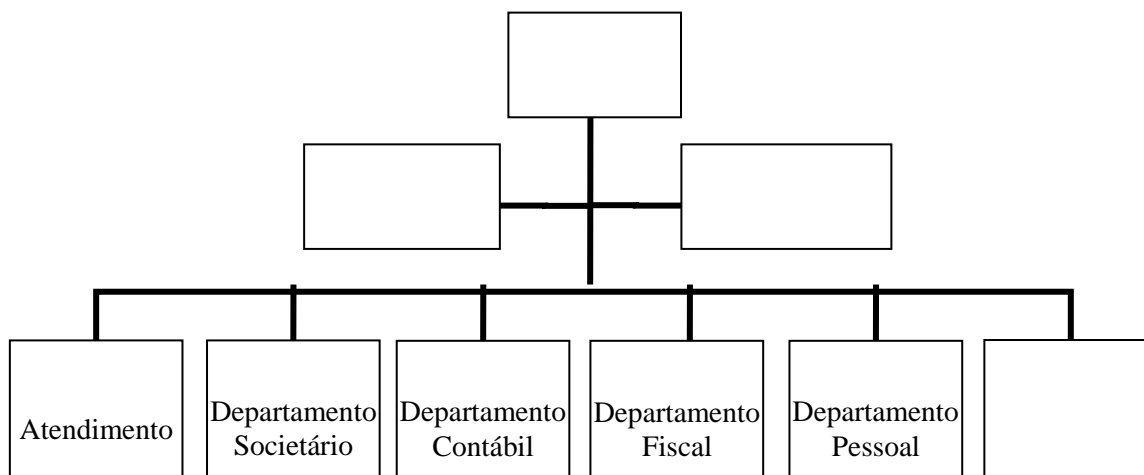
Com o crescimento do escritório, em janeiro de 2012 uma sala na cidade de Tubarão foi alugada para atendimentos de clientes desta região, com o propósito de servir como ponto de referência, em virtude de Tubarão ser a maior cidade da região da Amurel.

Os atendimentos são realizados semanalmente de terça à quinta-feira, no período da tarde. Também são realizadas reuniões previamente agendadas conforme a demanda dos clientes.

O escritório está dividido em departamentos para melhor organização da empresa. Seguindo a linha do organograma apresentado na figura 01, os sócios são os responsáveis pelos departamentos abaixo, sendo que a área financeira e administrativa é controlada por eles.



Figura 01 - Organograma dos departamentos na B.O. assessoria contábil.



Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Na área financeira, é exercido o controle de contas a pagar e a receber, controles bancários e o faturamento do escritório. Já na área administrativa, um dos sócios é responsável por elaborar projetos para possíveis mudanças, seja na parte interna ou externa do escritório.

O atendimento é responsável por receber o cliente, proporcionando a devida orientação e sanando as dúvidas que os mesmos venham a ter e é responsável também por repassar as principais informações dos serviços que são realizados pelo escritório.

Já o departamento societário, é responsável por orientar os empresários sobre questões legais de uma empresa, pela constituição de novas sociedades, aquisições e emissão de documentos e cadastros necessários a diversos órgãos.

Identifica-se o departamento pessoal, como o local onde as relações entre empregados e empregadores são controladas, desde o momento em que o empregado passa a trabalhar para uma empresa até o seu desligamento. É neste setor em que são armazenados todos os dados e informações relacionados aos empregados, sendo de extrema importância o cumprimento da legislação trabalhista e previdenciária.

No departamento fiscal, é realizado o atendimento, a orientação e controle da aplicação dos dispositivos legais vigentes, sejam federais, estaduais ou municipais. São registrados os dados necessários para o apuramento de impostos, o controle das receitas e as despesas das empresas.

O departamento contábil avalia e controla o registro de transações ocorridas no patrimônio das empresas, e possui a responsabilidade de elaborar os balanços patrimoniais e lançamentos contábeis.

Por fim, é no departamento de arquivos e documentos que ingressam todos os documentos pertencentes aos clientes, que serão analisados e organizados, para posteriormente ter o seu devido arquivamento.

## 4.2 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Tem-se como um dos objetivos específicos, identificar as principais rotinas do departamento pessoal realizadas atualmente pelo escritório. Desta forma, esta seção explana os seguintes assuntos: Rotinas do departamento pessoal na empresa B.O. Assessoria Contábil; Penalidades pelo não cumprimento da legislação trabalhista e previdenciária; Propostas de melhoria.

### **4.2.1 Rotinas do departamento pessoal na empresa B.O. assessoria contábil**

O departamento pessoal do escritório atualmente conta com 4 profissionais, sendo que um deles é sócio-proprietário da empresa. Cada colaborador é responsável por determinada rotina ou obrigação, com prévia análise e verificação.

Após o processo de recrutamento e seleção de empregados, que geralmente é realizado pelo setor de recursos humanos ou o próprio gestor da empresa cliente, dá-se o seguimento para o devido registro no sistema contábil do escritório e a emissão dos documentos comprobatórios para as posteriores assinaturas do empregado/empregador e responsável legal quando for o caso.

O escritório possui uma ficha própria com os documentos e informações necessárias para dar início ao processo de registro do empregado. Dentre eles: Carteira de Trabalho, Atestado Médico Admissional, Carteira de Identidade, CPF, Comprovante de Residência, e informações como cargo, salário e horário, entre outros. Todos esses documentos são entregues ao responsável do departamento pessoal para a formalização do registro no sistema.

Após todo o cadastramento no sistema, inicia-se o processo de emissão de documentos para a formalização do contrato de trabalho, que são: comprovante de

entrega da CTPS, contrato de trabalho, ficha de registro de empregados, termo e ficha de salário família quando o empregado tiver dependentes e possuir o direito ao benefício, acordo de compensação de horas - se houver a referida compensação - declaração de vale transporte ou de renúncia quando for o caso e autorizações para possíveis descontos em folha de pagamento.

São feitas as devidas anotações na carteira de trabalho do empregado, realizada a impressão de toda a documentação e entregue ao responsável da empresa para as devidas assinaturas e posterior arquivamento.

O departamento pessoal do escritório também tem como tarefa o controle de vencimentos dos contratos de experiência. A administração de tais vencimentos é controlada via sistema de folha utilizado pelo escritório (Domínio Sistemas). É comunicado ao gestor da empresa com antecedência de 2 dias, para a confirmação da continuidade do contrato de trabalho, qual seja a sua prorrogação quando for o caso, ou o desligamento do empregado.

Com a formalização da contratação do empregado, dá-se início às rotinas de folha de pagamento que são realizadas mensalmente e é de responsabilidade do departamento pessoal.

As empresas clientes do escritório são divididas para cada profissional do departamento pessoal, o qual fica responsável pela emissão e entrega dos recibos, guias e obrigações da folha de pagamento, dentro do prazo legal.

O controle das empresas é feito por meio de planilhas em *excel*, e também por um programa de controle de tarefas (TaskDO). O cliente envia os lançamentos através de *e-mail*, importação de XML do relógio ponto ou encaminha para o escritório os cartões ponto para apuração dos lançamentos. São realizados os registros no sistema, emitidos os recibos e as guias e posteriormente feita a conferência e encaminhados ao cliente.

Após efetuar o cálculo da folha de pagamento, faz-se a emissão das guias de recolhimento correspondentes de cada empresa, tais como FGTS, GPS e IRRF. As folhas e guias são enviadas aos clientes. A entrega é feita diretamente na empresa, via Domínio Atendimento ou até mesmo mediante *e-mail*, conforme acordo realizado com cada um.

O departamento pessoal do escritório também realiza o controle de saldo de dias de férias dos empregados de cada empresa, e emite o recibo e o aviso prévio de

férias. Faz-se o controle mensalmente dos períodos de férias que estão a vencer, comunica-se a empresa da atual situação, sendo que a empresa faz a análise da concessão das férias e comunica o setor para a emissão dos documentos.

O cálculo do 13º salário e a emissão dos respectivos recibos, também são feitos por esse setor, observando a regra de pagamento em duas parcelas, sendo a primeira entre os meses de fevereiro e novembro e a segunda parcela até 20 (vinte) de dezembro. Geralmente, as empresas realizam os pagamentos nos meses de novembro e dezembro, 1ª (primeira) e 2ª (segunda) parcela, respectivamente.

Também é de obrigação desse departamento, o envio de declarações mensais, como o CAGED, e anuais como a RAIS e a DIRF. A cada ano é emitida uma relação atualizada das empresas obrigadas ao envio de tais declarações. Já o CAGED é uma obrigação mensal, o qual é enviado pelo responsável da realização da folha de pagamento de determinada empresa.

A rescisão contratual de trabalho, o departamento pessoal também é responsável pelo registro de informações do desligamento e pela emissão dos documentos. No momento do pedido do aviso prévio, o setor irá fazer a emissão do mesmo e irá encaminhá-lo para a empresa para as devidas assinaturas, faz solicitação do saldo de FGTS, que será necessário para o cálculo da multa rescisória, quando for demissão, o PPP - Perfil Profissiográfico Previdenciário, e ainda fica responsável ao término do aviso prévio, pelos cálculos das verbas rescisórias, onde incluem-se o saldo de salários, 13º salário e férias, entre outros.

As rotinas do eSocial já estão sendo executadas no escritório, pois tem-se empresas do 2º e 3º grupo, conforme o cronograma de implantação. As fases estão sendo controladas via planilhas em *excel* de acordo com cada empresa, para que não deixe de ser enviada nenhuma informação no prazo legal.

O departamento pessoal geralmente tem uma rotina bem movimentada, principalmente com a implantação do eSocial, por isso é imprescindível a organização de um calendário com as obrigações e suas respectivas datas a serem seguidas. Os profissionais desse departamento precisam ficar atentos aos prazos de envio das obrigações e dos vencimentos das diversas guias.

Desta forma, é relevante destacar conforme quadro 02, as principais obrigações acessórias da rotina mensal do departamento pessoal, com o respectivo prazo ou vencimento, já incluídas algumas obrigações do eSocial.

**Quadro 02** - Obrigações mensais

<b>Obrigações/Descrição</b>	<b>Prazo/Vencimento</b>
Salário	Até o 5º (quinto) dia útil
CAGED	Até o dia 7 (sete) de cada mês
GFIP/SEFIP	Até o dia 7 (sete) de cada mês
FGTS	Até o dia 7 (sete) de cada mês
Eventos Periódicos (S-1200 à S-1299)	Até o dia 7 (sete) de cada mês
DCTFWEB	Até o dia 15 (quinze) de cada mês
GPS	Até o dia 20 (vinte) de cada mês
IRRF	Até o dia 20 (vinte) de cada mês

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

É importante destacar que as rotinas apresentadas ao longo do trabalho, são rotinas que ainda são obrigatórias, pois as empresas não estão totalmente integradas no sistema do eSocial. Essa integração ocorrerá de forma gradativa, de acordo com o cronograma de envio de cada empresa, desta forma, as obrigações também serão substituídas gradativamente, como a GFIP, CAGED, RAIS entre outras.

#### **4.2.2 Penalidades pelo não cumprimento da legislação trabalhista e previdenciária**

Além das rotinas do departamento pessoal, prazos previstos de entrega e cumprimento, as empresas estarão passíveis de penalidades caso as obrigações não sejam executadas dentro período estabelecido.

De acordo com Carvalho (2015), as multas trabalhistas estão previstas na CLT - Decreto 5452/43, já com relação às multas previdenciárias, estão previstas no Decreto 3.048/99 e atingem todos os empregados celetistas, são as multas com os quais o empregador precisa se preocupar, principalmente com a implantação do eSocial, devido às maiores possibilidades de fiscalizações. Nesse sentido, pode-se destacar no quadro 03, as principais multas trabalhistas e previdenciárias.

**Quadro 03 - Multas trabalhistas e previdenciárias**

Valores Fixos e Variáveis					
Natureza	Infração	Base Legal	Valor Mínimo	Valor Máximo	Observações
Infrações à legislação da Previdência Social - Leis 8.212/91 e 8.213/91	Art. 287 do Dec. 3.048/99	Art. 8º da Portaria MPS/MF 15/2018	R\$ 306,71	R\$ 233.130,50	Infrações à legislação da Previdência Social
Valores Fixos e Variáveis					
Natureza	Infração	Base Legal	Valor Mínimo	Valor Máximo	Observações
Falta de anotação da CTPS	Art. 29 da CLT	Art. 54 da CLT	R\$ 402,53		-
Retenção da CTPS por mais de 48 horas	Art. 53 da CLT	Art. 53 da CLT	Valor igual à metade do salário-mínimo regional		-
CAGED - entrega com atraso até 30 dias	Lei nº 4.923/65	Art. 10, parágrafo único da Lei nº 4.923/65	R\$ 4,47		Multa aplicada por empregado
CAGED - entrega com atraso de 31 a 60 dias			R\$ 6,70		
CAGED - entrega com atraso acima de 60 dias			R\$ 13,40		
FGTS - apresentado com erro ou omissões	Art. 23, III da Lei nº 8.036/90	Art. 23, § 2º "a" da Lei nº 8.036/90	R\$ 2,13	R\$ 5,32	Por empregado, dobrado na reincidência, fraude, simulação, artifício, ardid, resistência, embaraço ou desacato
RAIS - Não entregar no prazo previsto, entregar com erro, omissão ou declaração falsa	Dec. nº 76.900/75, art. 7º c/Lei 7.998/90	Art. 25 da Lei nº 7.998/90	R\$ 425,64	R\$ 42.564,00	Dobrado na reincidência, oposição ou desacato. Gradação conforme o art. 6º da Port. MTb nº 319/93 e 1.127/96
GFIP/ SEFIP - Enviada com incorreções ou omissões	Art. 32-A, da Lei 8.212/91	Art. 32-A, da Lei 8.212/91	R\$ 20,00 para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas		-
Falta de entrega da GFIP/SEFIP ou entrega em atraso	Art. 32-A, da Lei 8.212/91	Art. 32-A, da Lei 8.212/91	2% ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, limitada a 20% e os valores mínimos de R\$ 200,00, no caso de declaração sem fato gerador, ou de R\$ 500,00, nos demais casos.		-

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Com base nas penalidades apresentadas, os profissionais do departamento pessoal precisam estar preparados para as mudanças nas rotinas com a implantação

do eSocial. Isso irá exigir muito conhecimento e atualização na área, pois essa nova declaração reúne diversas informações que irá facilitar a fiscalização do governo.

Desde janeiro de 2018 até agora, parte das empresas já estão obrigadas ao envio do eSocial e estão enviando as informações de acordo com seu respectivo cronograma e as obrigações sendo substituídas gradativamente.

Atualmente as informações são prestadas de forma separada a órgãos distintos e passarão a ser prestadas de forma unificada. Os dados enviados pelas empresas poderão ser facilmente cruzados a fim de identificar inconformidades, como prazos desrespeitados, erros de cálculos, omissão de declarações ou até falhas, e com isso ocasionar multas.

Diante disso, é fundamental os profissionais terem conhecimento dos prazos previstos na lei e das penalidades caso não cumpram as obrigações dentro dos prazos legais. Com o advento do eSocial, as empresas estarão sujeitas a multas em casos de descumprimento do envio de determinado evento ou informação, conforme alguns explanados no quadro 04:

Quadro 4 - Prazos de envio do eSocial

<b>Prazos de alguns eventos do eSocial</b>		
<b>Evento</b>	<b>Observação</b>	<b>Prazo</b>
S-2200 - Admissão do Trabalhador	Transmissão de todos os dados do colaborador para a admissão	Deve ser transmitido até um dia antes do início da prestação do serviço
Base Legal: Artigos 47 e 47-A da CLT; Lei nº 13.467/2017		
S-2205 - Alteração de Dados Cadastrais do Trabalhador	Mudanças relacionadas aos dados pessoais do empregado, como no estado civil, documentação pessoal, escolaridade, dentre outras	Até o dia 07 do mês seguinte ao de sua ocorrência
Base Legal: Artigo 47-A da CLT; Lei nº 13.467/2017		
S-2206 - Alteração de Dados Contratuais do Trabalhador	Mudanças relacionadas ao contrato de trabalho, como reajuste salarial, mudança de cargo, de jornada de trabalho, entre outras	Até o dia 07 do mês seguinte ao de sua ocorrência
Base Legal: Artigo 510 da CLT; Portaria MT nº 290/1997		
S-1210 - Comunicação de Acidente de Trabalho	Documento emitido para reconhecer um acidente de trabalho ou uma doença ocupacional	Deve ser registrada até o primeiro dia ao da ocorrência e, em caso de morte, de imediato
Base Legal: Artigo 22 da Lei nº 8.213/1991; Portaria MF nº 15/2018; Artigo 47-A da CLT, incluído pela Lei nº 13.467/2017		
S-2230 - Afastamento Temporário	Utilizado para informar o auxílio-doença, acidente de	Os afastamentos por doença ou acidente, quando forem
<b>Prazos de alguns eventos do eSocial</b>		
<b>Evento</b>	<b>Observação</b>	<b>Prazo</b>
	trabalho, licença-maternidade, entre outras	inferiores a 15 dias, deverão ser transmitidos até o dia 07 do mês seguinte e se

		acontecer da soma do total de dias de afastamento ser superior a 15 dias, deve-se enviar o evento até o 16º dia do afastamento
Base Legal: Artigos 47-A e 153 da CLT; Lei nº 13.467/2017; Portaria MT nº 290/1997		
S-2250 - Aviso Prévio	Comunicar o desligamento de um colaborador ou receber uma comunicação de pedido de demissão	Deve ser transmitido até 10 dias após a comunicação do aviso (no caso de aviso indenizado não será necessário fazer o envio para o eSocial do evento S-2250)
Base Legal: Artigo 510 da CLT; Portaria MT nº 290/1997		
S-2299 - Desligamento	Momento da rescisão contratual	Até 10 dias a partir da data do desligamento, desde que não ultrapasse a data do envio do S-1200 - Remuneração de Trabalhador vinculado ao Regime Geral da Previdência Social, para o empregado a que se refere o desligamento
Base Legal: Artigo 477 da CLT; Portaria MT nº 290/1997; Artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991; Artigo 23 da Lei nº 8.036/1990; Portaria MT nº 290/1997		

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Os eventos apresentados, são os eventos não periódicos, da 2ª (segunda) fase do eSocial. Além desses eventos, existem outros, porém destacou-se os mais comuns do dia a dia, mais rotineiros do departamento pessoal do escritório.

Essa é uma das fases que requerem mais atenção dos profissionais desse departamento, pois os eventos dessa 2ª (segunda) fase não possuem uma data definida para acontecer. Desta forma, para respeitar as regras que asseguram os direitos dos trabalhadores, o eSocial definiu prazos, por isso, o profissional deve se manter atento e fazer a orientação correta aos clientes.

Em observação aos eventos expostos no quadro 04, que serão obrigatórios para o envio ao eSocial, também pode-se destacar as penalidades que irão acarretar às empresas pelo não cumprimento de determinado evento dentro do prazo estabelecido.

De acordo com o artigo 47 da CLT, Lei nº 13.467/2017, com o evento S-2200 - Cadastramento de Inicial do Vínculo e Admissão/Ingresso de Trabalhador, deixar de informar a admissão do empregado a empresa está sujeita a multa de R\$ 3.000,00,



se for empresas em geral, e R\$ 800,00, se for microempresa e empresa de pequeno porte, acrescido de igual valor em cada reincidência. Além de estar sujeito também à multa do artigo 47-A da CLT, Lei nº 13.467/2017, conforme descrito no próximo evento.

No evento S-2205 - Alteração de Dados Cadastrais do Trabalhador, conforme o artigo 47-A da CLT e Lei nº 13.467/2017, na hipótese de não serem informados os dados da qualificação civil ou profissional, dados relativos à admissão, férias, acidentes e demais situações que interessem a proteção do trabalhador no Registro de Empregados, a empresa ficará sujeita à multa de R\$ 600,00 por empregado prejudicado.

Já com o evento S-2206 - Alteração de Dados Contratuais do Trabalhador, deixar de observar a regra quanto à alteração do contrato de trabalho contida no artigo 468 da CLT, sujeitará a empresa multa de valor igual a R\$ 402,53, elevada ao dobro no caso de reincidência, conforme o artigo 510 da CLT e Portaria MT nº 290/1997.

Em relação ao evento S-2210 - Comunicação de Acidente de Trabalho, conforme previsto no artigo 22 da Lei nº 8.213/1991 e Portaria MF nº 15/2018, a empresa ou o empregador doméstico que deixar de comunicar o acidente de trabalho, gera multa variável entre o limite mínimo e o limite máximo do salário de contribuição, havendo a possibilidade de dobrar o valor em casos de reincidências. Também está passível da multa do artigo 47-A da CLT incluído com a Lei nº 13.467/2017

O não cumprimento das regras das férias, incluindo sua não comunicação no prazo legal ao trabalhador (aviso de férias), gera multa de R\$ 170,26, por empregado, o qual se trata ao evento S-2230 - Afastamento Temporário conforme o artigo 153 da CLT e Portaria MT nº 290/1997 e também a multa do artigo 47-A da CLT incluído com a Lei nº 13.467/2017

O evento S-2250 - Aviso Prévio, no caso de falta de comunicação do referido aviso, será imposta à empresa multa no valor de R\$ 402,53, elevada ao dobro, no caso de reincidência, previsto no artigo 510 da CLT e Portaria MT nº 290/1997.

Por fim, no evento S-2299 - Desligamento, deixar de entregar ao empregado documentos que comprovem a comunicação da extinção contratual aos órgãos competentes e de fazer o pagamento dos valores da rescisão dentro do prazo legal, sujeitará a multa de R\$ 170,26, por trabalhador em favor da União, e ao pagamento

da multa a favor do empregado, valor equivalente ao seu salário, conforme previsto no artigo 477 da CLT e Portaria MT nº 290/1997.

Ainda em relação a esse evento, para fins previdenciários, deixar de informar fatos geradores e base de cálculo das contribuições previdenciárias gera multa de R\$ 20,00 para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas, e de 2% ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante das contribuições informadas, ainda que pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% conforme o artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991.

Em continuação ao artigo citado anteriormente, as multas serão reduzidas à metade quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer ofício, ou a 75%, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. A multa mínima a ser aplicada será de R\$ 200,00, tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária e R\$ 500,00 nos demais casos.

Já para fins do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, conforme o artigo 23 da Lei nº 8.036/1990 e Portaria MT nº 290/1997, deixar de informar ou prestar informações com erro, bem como deixar de efetuar os depósitos, sujeita a empresa à multa variável entre R\$ 10,64 a R\$ 106,41 por empregado. E nos casos de fraude, simulação, artifício, ardil, resistência, embaraço ou desacato à fiscalização, assim como na reincidência, a multa será duplicada.

É importante observar que o eSocial, não trouxe nenhuma nova multa ou penalidade à legislação, contudo irá facilitar a fiscalização, haja vista que a mesma poderá ocorrer sem a presença física nas empresas.

Desta forma, com o intuito de aperfeiçoar as rotinas do departamento pessoal do escritório em estudo, sugere-se algumas propostas de melhoria, conforme serão explanadas na sequência.

#### **4.2.3 Propostas de melhoria**

O trabalho do departamento pessoal para o escritório é muito importante, afinal, é esse o setor responsável pelas obrigações trabalhistas, para que as mesmas sejam executadas e cumpridas de forma correta.

Contudo, é uma tarefa trabalhosa organizar os processos desse departamento, pois são muitas delas exigem extrema atenção. Assim, é primordial investir em boas práticas para tornar a rotina mais eficiente, visto que um bom trabalho reflete diretamente nos clientes do escritório.

Com o intuito de auxiliar na organização dos processos e no desempenho das atividades do departamento pessoal do escritório objeto de estudo, serão demonstrados alguns processos de melhoria, que poderá ser analisado pelo gestor da organização para posteriormente colocá-los em prática.

Uma das sugestões de melhoria para o departamento seria verificar a localização do mesmo, pois atualmente a sala está localizada em um espaço que possui grande fluxo de pessoas, por conta do acesso às salas da cozinha e arquivo de documentos ficarem próximos. Desta forma, acaba atrapalhando nos trabalhos dos funcionários desse departamento, os quais necessitam de concentração para a execução das atividades e, na maioria das vezes, atendimento via telefone.

A legislação trabalhista brasileira é bastante complexa, por isso, acompanhar todas as mudanças e questões relacionadas a ela é essencial para que a empresa não tenha problemas com a lei e, conseqüentemente, sofrer ações e penalidades. Logo, o ideal é investir em treinamentos periódicos para a equipe, para garantir que todos estejam devidamente atualizados e capacitados para prestar orientação com eficiência e eficácia aos clientes do escritório.

Normalmente é oportunizado a qualificação dos funcionários, pois o objetivo é a melhoria constante dos serviços disponibilizados pela empresa, pois interfere diretamente no atendimento ao cliente e à evolução do profissional. Contudo o departamento pessoal do escritório passou por uma mudança recentemente de troca de colaboradores. Com isso, dois profissionais ainda não passaram por especializações, as quais são extremamente necessárias, para a não ocorrência de erros e o repasse de informações equivocadas aos clientes, pois ocorrem muitos processos de cálculos, com isso exige conhecimento da legislação, sendo assim, sugere-se treinamentos a estes profissionais.

Outro ponto a ser melhorado é a conferência de documentos coletados dos clientes. Como exemplo, tem-se a recepção de documentação para registro ou rescisão, quando incompletos inviabilizam o processo, gerando transtornos para os profissionais do departamento e também aos clientes.

Além dos transtornos ocasionados pela falta de documentação, outro erro rotineiro do departamento pessoal que acaba ocorrendo, é reter a carteira de trabalho do empregado por mais de 48 horas, tal procedimento deve ser evitado, pois além das penalidades é o escritório que será responsabilizado.

Sugere-se também ao departamento, enviar periodicamente aos clientes, informativos sobre alteração das leis, notícias relacionadas às mudanças trabalhistas, bem como atualização sobre eSocial. Essas informações são relevantes para os clientes, pois o envio de informativos irá facilitar a relação com os profissionais do escritório, como a relação de empregador e empregado, evitando o repasse de informações equivocadas.

Um processo que ocorre constantemente nas rotinas do escritório, é o recálculo de guias que os clientes acabam não pagando até a data do vencimento. Por conta disso, é necessário rever esse ponto e criar um processo de alertá-los próximo ao vencimento de tais guias. Criando esse processo de lembrete, além de ser prático, sendo realizado por meio de uma linha de transmissão no *WhatsApp*, por exemplo, evitará retrabalho e também interrupções de outras rotinas.

Por ser um departamento com rotinas intensas, recomenda-se realizar uma revisão de processos mensalmente para a verificação de possíveis erros e solucioná-los antes que se tornem mais agravantes. Realizar atividades no "automático" pode passar despercebido erros que futuramente poderá prejudicar o cliente, e por mais que os processos estejam fluindo de forma satisfatória, sempre é possível ajustá-los e torná-los mais eficiente. É importante verificar nessa revisão o cadastro de contribuintes, rever cadastros de empregados, bem como horários de trabalho cadastrados, salários atualizados, o sindicato aos quais pertencem e principalmente o controle de envio dos eventos ao eSocial.

Outro ponto de melhoria a se destacar, é a verificação de documentos que podem ser entregues via internet (folha de pagamento e guias de recolhimento). Ao invés de imprimir muitos documentos, alguns poderiam ser verificados e enviados por *e-mail* ou via Domínio Atendimento, diminuindo a quantidade de utilização de papéis para impressões, realizado pelos colaboradores, diminuindo o gasto para o escritório.

A falta de digitalização acarreta ocupação significativa de espaços físicos que poderiam ser disponibilizados para outras atividades do escritório. Devem ser verificados pelos colaboradores quais documentos podem ser digitalizados ao invés

de serem arquivados de forma física, sem gerar custo para a empresa. Logo, o arquivamento poderá ser feito em nuvem para maior segurança das informações e para que não sejam corrompidas ou perdidas.

#### 4.3 VISÃO SISTÊMICA APLICADA AO CASO

As prestadoras de serviços contábeis e conseqüentemente os profissionais de contabilidade, atualmente são de grande importância para todas as organizações, pois são os que fazem a avaliação e controle do patrimônio da entidade, além de cumprir as exigências do fisco e auxiliar os gestores nas tomadas de decisões.

O departamento pessoal também possui responsabilidades perante o fisco, e passam por mudanças a todo o momento, diante disso, os profissionais precisam atualizar-se e ir em busca de aperfeiçoamento, com participações em cursos, palestras e eventos, com a finalidade de adquirir conhecimentos e, conseqüentemente, prestar melhores serviços aos clientes do escritório e garantir maior segurança nas relações de trabalho.

Compreender como funcionam as rotinas do departamento pessoal de um escritório contábil, vai ao encontro da prática da contabilidade objetivando valorizar a importância deste departamento para os clientes, além de verificar se o mesmo está de acordo com as normas vigentes da legislação.

Portanto, a importância deste estudo não é somente para o escritório, mas também para o conhecimento e estudo dos tópicos abordados, que são fundamentais para os profissionais do departamento pessoal.

### 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O departamento pessoal é o setor responsável pela rotina de relação de emprego existente entre empregado e empregador. É um setor de grande importância para as empresas, sendo imprescindível que o mesmo esteja alinhado à legislação trabalhista e previdenciária. Diante disso, a análise dessas rotinas é fundamental para o correto cumprimento das obrigações e na satisfação dos clientes perante o serviço prestado.

O estudo teve como principal objetivo demonstrar as principais rotinas das atividades do departamento pessoal da empresa B.O. Assessoria Contábil Ltda. Sendo assim, para atingir o resultado da pesquisa, seguiram-se como objetivos específicos verificar perante a literatura as principais funções que envolvem o departamento pessoal; identificar as principais rotinas do departamento pessoal realizadas atualmente pelo escritório; apresentar as penalidades previstas pelo não cumprimento da legislação trabalhista e previdenciária nas rotinas do departamento pessoal; e por fim demonstrar processos de melhorias para o departamento pessoal da empresa objeto de estudo.

Com relação ao primeiro objetivo específico proposto, foi apresentado no referencial teórico, além dos conceitos bibliográficos relevantes para o entendimento da pesquisa, destacando-se os conceitos da prestação de serviços contábeis, a diferença entre recursos humanos e o departamento pessoal, e ressaltando-se as principais rotinas desempenhadas no referido setor.

Sendo assim, o objetivo geral da pesquisa foi alcançado com sucesso, pois os demais objetivos específicos foram apresentados no capítulo da análise e discussão dos resultados, destacando-se as rotinas do departamento pessoal da empresa objeto de estudo, as penalidades pelo não cumprimento da legislação trabalhista e previdenciária, e por último as propostas de melhoria.

Diante disso, como resultado da pesquisa tem-se que as principais rotinas do departamento pessoal do escritório, objeto de estudo, são: admissão, anotações na carteira de trabalho, controle de contrato de experiência, cálculo da folha de pagamento, férias, 13º salário, emissão de guias tais como FGTS, GPS e IRRF, envio de declarações mensais e anuais como RAIS, DIRF, CADED, eSocial e por fim a rescisão de contrato de trabalho, cumprindo assim o objetivo geral e respondendo à pergunta de pesquisa do trabalho.

Com esse resultado conclui-se a relevância de profissionais capacitados e cientes das penalidades pelo não cumprimento da legislação trabalhista e previdenciária. Para conclusão dessa pesquisa, foram propostas sugestões de melhorias nos processos do departamento em questão da empresa estudada, buscando aprimorar os serviços prestados aos clientes e cumprindo com as obrigações.

No entanto, com a análise das rotinas do departamento em questão e apresentação das obrigações e penalidades, os profissionais desse setor devem ficar atentos as mudanças, buscando atualização necessária para o desempenho da função. Uma vez que enviadas obrigações com erros, fora do prazo, e até mesmo ocorrer repasse de informações equivocadas, geram-se prejuízos àqueles que necessitam dessas informações, podendo levar a tomadas de decisões inadequadas, dificuldades financeiras para o cliente e também problemas para o escritório, responsável pelo erro cometido.

Diante ao exposto, com o advento do eSocial, as empresas estarão sujeitas à multas em casos de descumprimento de tais obrigações, ressaltando-se que o eSocial não altera as legislações específicas de cada área, apenas é uma nova forma de informá-las.

Ainda, com o desenvolvimento da pesquisa e a apresentação dos resultados, sugere-se que a empresa analise a implantação das propostas apontadas, como a localização da sala onde se encontra o departamento pessoal, treinamento dos colaboradores, conferência de documentos coletados, informativos e avisos de vencimentos, conferência de processos, verificação de documentos que podem ser entregues via internet, e por fim, a digitalização de documentos impressos para otimizar o espaço do arquivo.

Neste estudo foram obtidos resultados oportunos para o crescimento e desenvolvimento do departamento pessoal da empresa estudada, a fim de melhorar ainda mais a prestação dos serviços. Logo, esse estudo poderá ser utilizado para futuras pesquisas semelhantes em outras empresas, considerando as possíveis alterações na legislação.

Contudo, ressalta-se que pesquisas futuras são fundamentais para que sejam analisados novos procedimentos e processos de melhorias na execução das atividades desse departamento, para que sejam realizadas de forma ágil de modo a atender as questões legais, garantindo confiabilidade e precisão nas informações prestadas.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação**. 7. ed. São Paulo: Atlas 2006.

BARBOSA, Wander. **Principais motivos que ensejam uma reclamação trabalhista**. Conteúdo Jurídico, 2015. Disponível em: <http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,principais-motivos-que-ensejam-uma-reclamacao-trabalhista,53400.html>. Acesso em: 21 out 2018.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BRASIL. **Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999**. Aprova o regulamento da previdência social, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d3048.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3048.htm). Acesso em: 21 mai. 2019.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943**. Aprova a consolidação das leis do trabalho. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto-Lei/Del5452.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del5452.htm). Acesso em: 21 nov. 2018.

BRASIL. **GPS - Valor inferior a R\$ 10,00**. Receita Federal, 2015. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/pagamentos-e-parcelamentos/emissao-e-pagamento-de-darf-das-gps-e-dae/gps-guia-da-previdencia-social-orientacoes-1/gps-valor-inferior-a-r-10-00>. Acesso em: 29 nov 2018.

BRASIL. **Lei nº 4.923, de 23 de dezembro de 1965**. Institui o cadastro permanente das admissões e dispensas de empregados, estabelece medidas contra o desemprego e de assistência aos desempregados, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L4923.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4923.htm). Acesso em: 21 mai. 2019.

BRASIL. **Lei nº 7.998, de 11 de janeiro de 1990**. Regula o programa do seguro-desemprego, o abono salarial, institui o fundo de amparo ao trabalhador (fat), e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L7998.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L7998.htm). Acesso em: 21 mai. 2019.

BRASIL. **Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990**. Dispõe sobre o fundo de garantia do tempo de serviço, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8036consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8036consol.htm). Acesso em: 07 mai. 2019.

BRASIL. **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**. Dispõe sobre a organização da seguridade social, institui plano de custeio, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm). Acesso em: 07 mai. 2019.

BRASIL. **Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991**. Dispõe sobre os planos de benefícios da previdência social e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8213cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8213cons.htm). Acesso em: 07 mai. 2019.

BRASIL. **Lei nº 13.467, de 13 de julho de 2017**. Altera a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, e as Leis nºs 6.019, de 3 de janeiro de 1974, 8.036, de 11 de maio de 1990, e 8.212, de 24 de julho de 1991, a fim de adequar a legislação às novas relações de trabalho.



Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2017/Lei/L13467.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Lei/L13467.htm). Acesso em: 17 abr. 2019.

BRASIL. Portal eSocial - Governo Federal. **Conheça o eSocial**. 2017. Disponível em: <http://portal.esocial.gov.br/institucional/conheca-o>. Acesso em: 31 mar. 2019.

BRASIL. Portal eSocial - Governo Federal. **Publicado novo cronograma do eSocial**. 2018. Disponível em: <http://portal.esocial.gov.br/noticias/publicado-novo-cronograma-do-esocial>. Acesso em: 06 abr. 2019.

BRASIL. **Portaria MF nº 15, de 16 de janeiro de 2018**. Dispõe sobre o reajuste dos benefícios pagos pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e dos demais valores constantes do Regulamento da Previdência Social - RPS. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/Portaria-mf-15-2018.htm>. Acesso em: 21 mai. 2019.

BRASIL. **Portaria MT nº 290, de 11 de abril de 1997**. Aprova normas para a imposição de multas administrativas previstas na legislação trabalhista. Disponível em: [http://www.normaslegais.com.br/legislacao/trabalhista/portariamt290\\_97.htm](http://www.normaslegais.com.br/legislacao/trabalhista/portariamt290_97.htm). Acesso em: 07 mai. 2019.

BRASIL. **Portaria MTb nº 319 de 26 de fevereiro de 1993**. Dispõe sobre os obrigados a entregar a Relação Anual de Informações Sociais (RAIS). Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=181295>. Acesso em: 21 mai. 2019.

BRASIL. **Portaria nº 1.127, de 22 de Novembro de 1996**. Portal do Fundo de Amparo ao Trabalhador. Disponível em: <http://portalfat.mte.gov.br/programas-e-aco-es-2/relacao-anual-de-informacoes-sociais-rais/legislacao/portarias/1996-2/portaria-no-1-127-de-22-de-dezembro-de-1996/>. Acesso em: 21 mai. 2019.

CARVALHO, Antônio Vieira de; NASCIMENTO, Luiz Paulo do. **Administração de recursos humanos**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

CARVALHO, Zenaide. **eSocial nas empresas e escritórios contábeis: guia prático para implantação**. Santa Catarina: Nova Letra, 2015.

CHIAVENATO, Idalberto. **Gestão de pessoas: e o novo papel dos recursos humanos nas organizações**. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

CHIAVENATO, Idalberto. **Gestão de pessoas: o novo papel dos recursos humanos nas organizações**. 4. ed. Barueri, SP: Manole, 2014.

CONCEIÇÃO, Roberto Rivalino. **A importância da organização dos arquivos da empresa**. Administradores, 2009. Disponível em: <http://www.administradores.com.br/artigos/negocios/a-importancia-da-organizacao-dos-arquivos-da-empresa/34229/>. Acesso em: 22 out. 2018.

COSTA, Rosânia de Lima. **Rescisões trabalhistas: roteiro e cálculos**. 3. ed. São Paulo: Cenofisco, 2013.

- COSTA, Rosânia de Lima. **Rotinas trabalhistas**: departamento pessoal modelo de A a Z. 7. ed. São Paulo: Cenofisco, 2016.
- CROCCO, Luciano, *et al.* **Fundamentos de marketing**: conceitos básicos. São Paulo: Saraiva, 2006.
- FERREIRA, Eduardo Rosa. **Manual do departamento pessoal**: um guia prático da admissão à aposentadoria. Goiânia, GO: Buscajus, 2012.
- FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GOMES, Elizeu Domingues. **Rotinas trabalhistas e previdenciárias**. 7. ed. Belo Horizonte: Líder, 2007.
- GONÇALVES, Gilson. **Resumo prático de direito do trabalho**. 8. ed. Curitiba: Juruá, 2011.
- GONÇALVES, Gilson. **Rotinas trabalhistas de A a Z**. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2018.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- IVANCEVICH, John M. **Gestão de recursos humanos**. São Paulo: McGraw-Hill, 2008.
- LACOMBE, Francisco José Masset. **Recursos humanos**: princípios e tendências. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.
- LAKATOS, Eva Maria. MARCONI, Maria de Andrade. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- MARRAS, Jean Pierre. **Relações trabalhistas no Brasil**: administração e estratégia. São Paulo: Futura, 2001.
- MICHELS, Expedito. **Estudo de caso**: método de formação profissional para a graduação. Capivari de Baixo: FUCAP, 2013.
- PACHECO FILHO, José Gomes; KRUGER, Samuel. **eSocial**: modernidade na prestação de informações ao governo federal. São Paulo: Atlas, 2015.
- PEREIRA, Maurício Fernandes. **Planejamento estratégico**: teorias, modelos e processos. São Paulo: Atlas, 2010.
- PONTELO, Juliana F.; CRUZ, Lucineide. **Gestão de pessoas**: manual de rotinas trabalhistas. 7. ed. Brasília: Senac, 2014.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia científica**: guia para eficiência nos estudos. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SAMPAIO, José Damasceno. **Rotinas trabalhistas**: extinção do contrato individual de emprego. 2. ed. São Paulo: LTr, 2013.

SANTOS, Milena Sanches Tayano dos; MACHADO, Mariza de Abreu. **Departamento de pessoal modelo**. 3. ed. São Paulo: IOB Folhamatic, 2014.

SILVA, Marilene Luzia da. **Administração de departamento pessoal**. São Paulo: Érica, 2001.

SOARES, Simone. **Recursos humanos x departamento pessoal**. RHPortal, 2015. Disponível em: [rhportal.com.br/artigos-rh/recursos-humanos-x-departamento-pessoal/](http://rhportal.com.br/artigos-rh/recursos-humanos-x-departamento-pessoal/). Acesso em: 11 set 2018.

THOMÉ, Irineu. **Empresas de serviços contábeis**: estrutura e funcionamento. São Paulo: Atlas, 2001.

URDAN, Flávio Torres; URDAN, André Torres. **Gestão do composto de marketing**. São Paulo: Atlas, 2006.

VAZ, Paulo Henrique. **Controladoria para empresas de serviços contábeis**. 2. ed. São Paulo: IOB SAGE, 2014.

# **BALANCED SCORECARD: UM ESTUDO DE CASO NA EMPRESA X&Y COMÉRCIO DE SOFTWARES LTDA**

Carolai Becker Silva<sup>1</sup>

Adão Paulo Ronconi<sup>2</sup>

**Resumo:** Esse artigo apresenta a elaboração de indicadores de desempenho utilizando as premissas do *Balanced Scorecard*, a fim de auxiliar na otimização de desempenho da empresa objeto de estudo. Tendo como objetivo geral demonstrar a utilização do BSC como uma ferramenta para a gestão estratégica da empresa X&Y Sistemas. Para atingir o objetivo geral, os objetivos específicos são: contextualizar o Controle Interno a partir da literatura; apresentar o BSC como ação do Controle Interno para a empresa objeto de estudo; definir no estudo de caso indicadores alinhados ao planejamento estratégico da empresa de acordo com o BSC; e relatar como a prática do Controle Interno pode ajudar no bom desempenho da empresa. A pesquisa caracteriza-se como exploratória, sendo um estudo teórico e prático com lógica dedutiva. Em relação à abordagem, trata-se de uma pesquisa qualitativa com estudo de caso. A coleta de dados foi realizada a partir da observação das informações disponibilizadas pela empresa, utilização de livros e materiais especializados no assunto. Conclui-se que o BSC é uma ferramenta que acompanha os objetivos estratégicos da empresa, com base em indicadores de desempenho, sendo assim, considerado um instrumento de Controle Interno, e que é capaz de otimizar processos e, conseqüentemente, atingir os objetivos estratégicos da empresa.

**Palavras-chave:** Controle Interno. *Balanced Scorecard*. Indicadores. Perspectiva.

## **1 INTRODUÇÃO**

Nos dias de hoje, diante de um cenário de crise econômica, pequenas e médias empresas compõem uma parcela significativa da economia nacional, onde elas precisam a todo custo, se adaptar a situação econômica ou estarão sujeitas ao fracasso. Segundo pesquisa do Sebrae (2013), cerca de 24,4% das empresas fecham as portas em menos de dois anos de mercado e esse percentual pode chegar a 50% em estabelecimentos com menos de 4 anos.

Deste modo, a necessidade por informações fidedignas é a chave para o sucesso, para isso é indispensável que a empresa tenha um sistema eficaz de Controle Interno. Porém, é necessário que além de um sistema, os administradores e

---

<sup>1</sup> Egresso turma de Ciências Contábeis 2019 FUCAP

<sup>2</sup> Orientador e professor do curso de Ciências Contábeis da FUCAP

empresários tenham interesse na integridade das informações, pois os sistemas estão sujeitos a falhas, erros e má utilização de recursos (ARIMA; GIL; NAKAMURA, 2012).

Dentro deste contexto, estão as ferramentas de gestão, onde, destaca-se o *Balanced Scorecard*, que em português significa, Indicadores Balanceados de Desempenho. Essa ferramenta foi apresentada por Kaplan e Norton com o intuito de melhorar a gestão das empresas e, conseqüentemente, minimizar falhas. Essa ferramenta tem como objetivo apresentar por meio de indicadores como devem ser medidos os fatores-chaves estratégicos e como essas informações podem ajudar na gestão de negócio (COSTA, 2008).

Desta forma, este artigo tem como pergunta de pesquisa: Como a ferramenta BSC pode auxiliar na gestão estratégica da empresa X&Y Sistemas?

Com o propósito de responder a pergunta de pesquisa, o estudo tem como objetivo geral demonstrar a utilização do BSC como uma ferramenta para a gestão estratégica da empresa X&Y Sistemas.

Para tanto, os objetivos específicos são: a) contextualizar o Controle Interno a partir da literatura; b) apresentar o BSC como ação estratégica para o Controle Interno da empresa objeto de estudo; c) definir no estudo de caso indicadores alinhados ao planejamento estratégico da empresa de acordo com o BSC e, d) relatar como a prática do Controle Interno pode ajudar no bom desempenho da empresa.

Conforme o Sebrae (2013, apud MACHADO, 2015), 7% das empresas fecham por falta de lucro, 20% por falta de Capital e, aproximadamente 50% pelo fato dos empresários não saberem mensurar se estão obtendo lucro ou prejuízo. Através desses dados, pode-se entender que as empresas fecham devido a uma gestão inadequada de seus recursos, sendo esse um dos motivos para a elaboração dessa pesquisa. Leva-se também em consideração que toda empresa deveria possuir uma ferramenta de gestão eficiente, não apenas para se manter no mercado, mas também ter um processo operacional, gerencial e financeiro mais eficiente e preciso.

Acredita-se que o estudo possa contribuir para a empresa objeto de estudo como um instrumento para aperfeiçoar ou implantar o BSC como ferramenta de gestão, além de servir como informativo e alerta aos demais administradores e instigar estudantes das áreas envolvidas a buscar mais sobre esse tema, que é importante para a gestão das empresas.

Além da introdução, essa pesquisa está estruturada em mais 4 seções, sendo eles: Embasamento Teórico, Métodos e Técnicas de Pesquisa, Apresentação dos Resultados e Considerações Finais.

## **2 EMBASAMENTO TEÓRICO**

Essa seção trata do embasamento teórico que norteia a pesquisa, apresentando os três principais capítulos da seguinte forma: (i) Controladoria; (ii) Controle Interno; (iii) *Balanced Scorecard*.

### **2.1 CONTROLADORIA**

A contabilidade é uma ciência social, que estuda as variações quantitativas e qualitativas ocorridas no patrimônio das entidades, assim, gera várias informações que são utilizadas por seus diversos usuários (CONTABILIDADE, 2017). A contabilidade tem seus efeitos cada vez mais evidentes, onde as organizações dependem de informações corretas para o bom andamento de todo o funcionamento da empresa. Neste contexto, surge a Controladoria, que tem como função básica garantir a perfeita realização do processo de ‘decisão-ação-informação-controle’, acompanhando e controlando todas as atividades da empresa (PEREZ; PESTANHA; FRANCO, 1995).

Segundo Mossimann, Alves e Fisch (1993), a Controladoria constitui-se de doutrinas e conhecimentos relacionados à gestão econômica, podendo ser visualizada sob dois enfoques: como um órgão administrativo com uma missão, função e princípios que serão norteadores; ou como uma área de conhecimento humano, com fundamentos, conceitos e métodos, advindos de outras ciências.

Para Padoveze (2016), a Controladoria pode ser entendida como uma Ciência Contábil evoluída, pois seu campo de atuação tem uma abrangência mais minuciosa no que se refere à Contabilidade. Além disso, a Controladoria é a responsável pela utilização de todo o conjunto de Ciência Contábil, pois procura gerar informações com base nos dados do presente, do passado e do futuro que serão fundamentais para suprir todas as necessidades da empresa.

Já para Catelli (1994, apud PADOVEZE, 2016), todas as ocorrências no ambiente da empresa, seja interno ou externo, devem possuir identificação, mensuração, comunicação e decisão por parte da Controladoria. Ela deve responder pelo lucro e eficiência da empresa, sendo a gestora de todos os recursos.

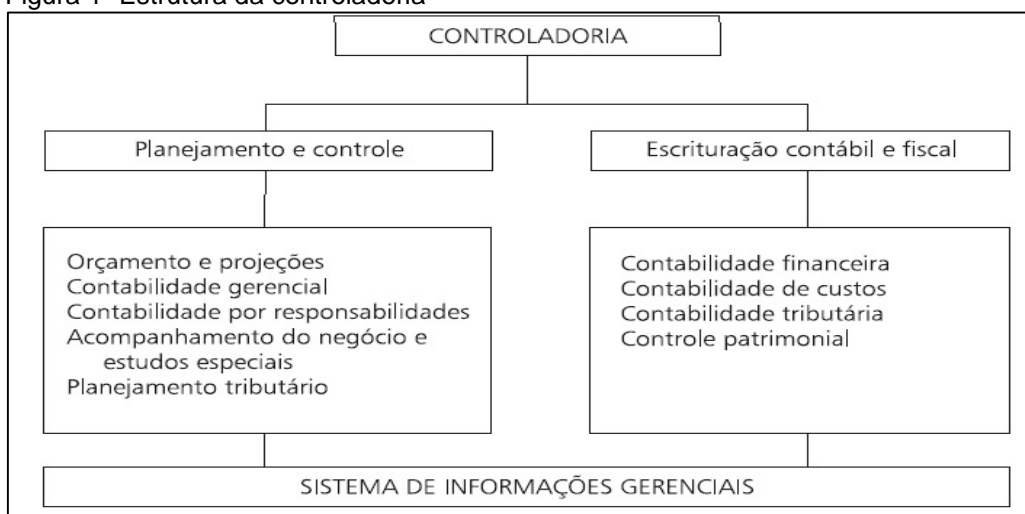
Visto que a Controladoria deve ser a base para a perfeita sintonia de todos os processos da empresa, e sendo conseqüentemente, a responsável pelo lucro obtido, é notável sua importância. Para Oliveira, Perez e Silva (2015), a controladoria também é fundamental para o planejamento a longo prazo, sendo que, com o aumento da globalização da economia, a competitividade no mundo dos negócios, aspectos sociais, entre outros fatores, acabam exigindo um gerenciamento cada vez mais eficiente por parte das entidades.

O desenvolvimento de novos métodos de trabalho e a evolução da tecnologia representam a fronteira entre o fracasso e sucesso, onde o cenário econômico demanda excelência dos sistemas contábeis gerenciais das organizações, confirmando que as informações, ao lado dos recursos humanos, serão fatores essenciais na busca da otimização organizacional (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 2008).

Segundo Figueiredo e Caggiano (2008), a Controladoria tem como missão zelar pela continuidade da empresa, proporcionando a otimização do resultado global. Já Oliveira, Perez e Silva (2015) afirmam que para cumprir essa missão com sucesso, a controladoria deve exercer papel predominante, ajudando os gestores a planejar e controlar as atividades operacionais, comerciais, financeiras, administrativas, tributárias, etc. por meio de um sistema que permita integrar as várias funções e especialidades.

Diante disso, é importante deixar claro que a controladoria deve ser estruturada para atender às necessidades de controle, devendo estar ligada aos sistemas de informações necessários para a gestão (OLIVEIRA; PEREZ; SILVA, 2015). Dessa maneira, sua estrutura pode ser visualizada em dois grandes segmentos como mostra a figura 1.

Figura 1- Estrutura da controladoria



Fonte: Oliveira, Perez, Silva, (2015)

No segmento de Escrituração Contábil e Fiscal são exercidas funções e atividades da contabilidade tradicional, que geraram relatórios e atividades para fins fiscais, societários, atendimento de fiscalização, auditoria, entre outros. Já o segmento de Planejamento e Controle, caracteriza-se por conter as atribuições relacionadas à gestão de negócios (OLIVEIRA; PEREZ; SILVA, (2015).

Assim, com uma estrutura estabelecida, a Controladoria consegue monitorar e melhorar os sistemas de controle, e todas as informações advindas dos sistemas de informações, consequentemente se tornam mais precisas e coerentes com a realidade.

Dentro deste contexto, vale destacar a Contabilidade Gerencial, que segundo Padoveze (2010), está ligada ao processo de gerar informações para os administradores, ou seja, aqueles que são responsáveis pela direção e controle da organização.

Para Coronado (2013), a Contabilidade Gerencial se baseia em dados do passado, para assim elaborar um planejamento de operações futuras, não precisando necessariamente gerar números de acordo com os princípios contábeis, já que a contabilidade gerencial tem o foco em atender os usuários internos e não o fisco.

Também vale destacar, que diferentemente da Contabilidade Gerencial, a Contabilidade Financeira objetiva informar os resultados das operações da empresa, de acordo com os princípios da contabilidade. As informações são registradas nos demonstrativos financeiros e apresentadas tanto para os usuários internos, quanto para os externos (CORONADO, 2013).



Na tabela 1, é apresentada uma sucinta comparação entre a Contabilidade Gerencial e Financeira.

Tabela 1 - Comparação entre contabilidade financeira e contabilidade gerencial

<b>Fator</b>	<b>Contabilidade Financeira</b>	<b>Contabilidade Gerencial</b>
Usuários dos relatórios	Externos e internos	Internos
Objetivo dos relatórios	Facilitar a análise financeira para as necessidades dos usuários externos	Facilitar o planejamento, o controle, avaliação de desempenho e tomada de decisão internamente
Formas dos relatórios	Balanço Patrimonial, DR, Demonstração das Origens e Aplicação dos Recursos e Demonstração das Mutações do PL	Orçamentos, contabilidade por responsabilidade, relatórios de desempenho, relatório de custo, relatório especiais não rotineiros para facilitar a tomada de decisão
Frequência dos relatórios	Anual, trimestral e ocasionalmente mensal	Quando necessário pela administração
Custo ou valores utilizados	Primariamente histórias (passados)	Histórico e esperados (previstos)
<b>Fator</b>	<b>Contabilidade Financeira</b>	<b>Contabilidade Gerencial</b>
Bases de mensuração usadas para quantificar os dados	Moeda corrente	Várias bases (moeda corrente, moeda estrangeira - moeda forte, medidas físicas, índices etc.)
Restrições nas informações fornecidas	Princípios Contábeis geralmente aceitos	Nenhuma restrição, exceto as determinadas pela administração
Arcabouço teórico e técnico	Ciência Contábil	Utilização de outras disciplinas, como economia, finanças, estatísticas, pesquisa operacional e comportamento organizacional
Característica da informação fornecida	Deve ser objetiva (sem viés), verificável, relevante e a tempo	Deve ser relevante e a tempo, podendo ser subjetiva, possuindo menos verificabilidade e menos precisão
Perspectiva dos relatórios	Orientação histórica	Orientada para o futuro, para facilitar o planejamento, controle e avaliação de desempenho antes do fato (para impor metas), acoplada com uma orientação histórica para avaliar os resultados reais (para controle posterior do fato)

Fonte: Padoveze (2010)

Onde fica evidente que a principal diferença entre ambas é que a financeira atende as exigências de quem está fora da organização (usuários externos) e a gerencial as necessidades dos gestores (usuários internos).

## 2.2 CONTROLE INTERNO

Como o próprio nome já pressupõe, controle nada mais é do que o poder ou domínio de fiscalizar e administrar determinada situação e/ou circunstância. Em uma organização, consiste nos métodos e procedimentos utilizados pela empresa para proteger seus ativos, ampliando a eficácia e assegurando a boa aplicação dos recursos (ALVES, 2015).

As Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, conforme a Resolução 820, de 17 de Dezembro de 1997 (LEGWEB, 1998), destaca que o Controle Interno compreende o planejamento organizacional juntamente com os métodos utilizados na entidade para a proteção do seu patrimônio, trazendo confiabilidade nos seus registros, demonstrações contábeis e eficácia operacional.

Partindo das premissas da COSO<sup>3</sup>, Silva (2012) afirma que, controle é uma ferramenta desenvolvida para garantir que a eficiência e efetividade operacional, juntamente com as metas de desempenho, rentabilidade, segurança e a qualidade dos ativos, sejam atingidas.

Seguindo o mesmo raciocínio, Crepaldi (2009) define Controle Interno como todos os instrumentos utilizados na organização para vigiar, fiscalizar e verificar a administração, permitindo prever os acontecimentos que podem refletir em seu patrimônio.

Diante do exposto, pode-se afirmar que Controle Interno representa um conjunto de procedimentos, métodos, rotinas e ferramentas que garantem o bom desempenho operacional, fazendo com que os objetivos propostos sejam alcançados, além de proteger os ativos e gerar informações mais confiáveis para a administração tomar as melhores decisões.

Existem muitos empresários que desconhecem o poder do Controle Interno, pensam que por terem funcionários de confiança estarão livre de erros. Mas grande

---

<sup>3</sup> COSO - *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, é uma organização privada, criada nos EUA com o objetivo de prevenir e evitar fraudes nos processos e procedimentos internos da empresa.

parte das irregularidades nos negócios são cometidas por colaboradores dos quais se confiava (ATTIE, 2012). Confiar no funcionário é necessário, mas para que isso não seja motivo de erros involuntários e desperdícios, é importante que se tenha procedimentos adequados de Controle Interno.

A importância do Controle Interno fica evidente quando entende-se que ele pode garantir a continuidade do fluxo de operações da empresa. A confiabilidade dos resultados gerados por esse fluxo, é transformada em informações que serão consideradas pelos administradores para tomar as decisões, com base do objetivo da empresa (ATTIE, 2012).

Crepaldi (2012) ressalta que de nada adianta um sistema de contabilidade que não é apoiado por um eficiente Controle Interno, pois relatórios com informações distorcidas podem gerar conclusões erradas e danosas para a empresa.

Além de tudo, ao longo do tempo as auditorias independentes e internas têm enfatizado a necessidade de fortes sistemas de Controle Interno. Segundo elas, estes são fundamentais para os negócios realizados, por outro lado, a ausência de controles adequados para empresas de estrutura complexa, expõe-nas a riscos inúmeros e infundáveis de toda espécie (ATTIE, 2012).

O Controle Interno é usado como referência para a auditoria examinar dados da empresa, conforme afirma Sá (1998), a avaliação do Controle Interno é um processo auxiliar de auditoria, que através deste, é possível medir a capacidade dos meios utilizados por uma empresa ou instituição para proteger seus patrimônios e objetivos.

Deste modo, pode-se dizer que o Controle Interno, não só define o bom andamento operacional, mas também o econômico da empresa, e que se a entidade tiver um eficiente Controle Interno, diminui a necessidade de auditoria, pois não terá dúvidas quanto ao que está nos relatórios.

### **2.2.1 Características do controle interno**

Nos termos de Controle Interno, um sistema bem desenvolvido inclui uma série de controles, como relatórios operacionais, análises estratégicas, programas de treinamento do pessoal, custo-padrão e auditoria interna, que podem ser essenciais tanto para a contabilidade, quanto para a administração (ATTIE, 2012).

Os Controles Contábeis consistem na proteção dos bens, conferência da exatidão e a fidelidade dos registros contábeis. Essa área leva em consideração os princípios e convenções da contabilidade. Os controles geralmente utilizados são segregação de função, sistema de autorização e sistema de registro (ARIMA; GIL; NAKAMURA, 2012).

Já os controles administrativos correspondem à eficiência operacional e anuência à política proposta pela administração, com o intuito de buscar as melhores oportunidades e um modelo de gestão adequado ao ambiente de mercado (ARIMA; GIL; NAKAMURA, 2012).

Baseando-se nas definições da COSO, Lisboa (2017) explica que Controle Interno é um processo constituído por 5 elementos que estão interligados entre si, como mostra o quadro 1.

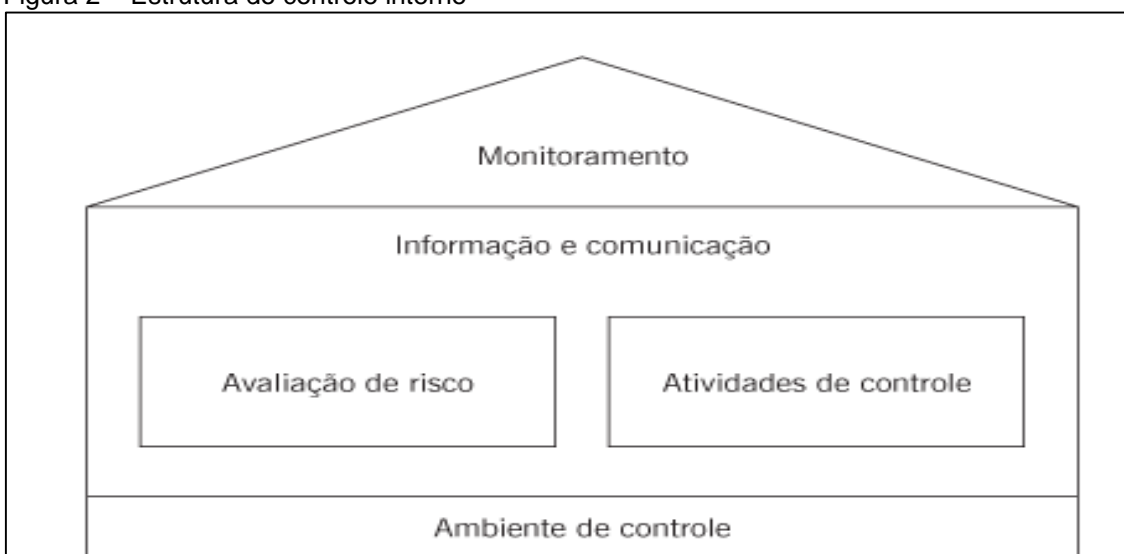
Quadro 1 – Elementos do controle interno

Ambiente de Controle	Consiste na competência técnica e compromisso ético. É quando a alta administração estabelece quais procedimentos e políticas e Código de Conduta e Ética devem ser realizados.
Avaliação e Gerenciamento dos Riscos	É definido como uma ação proativa, onde a partir da existência de métodos e objetivos serão avaliados os riscos que ameaçam seu cumprimento e serão tomadas as devidas providências preventivas.
Avaliação de Controle	São as atividades que, quando executadas no momento pertinente e de maneira adequada, permitem a redução dos riscos. Podendo ser atividades de prevenção ou detecção.
Informação e Comunicação	A comunicação é fundamental para o bom funcionamento da entidade, e é importante que se tenha troca de informações entre os níveis hierárquicos, pois, ambos são relevantes para obtenção de informações necessárias para a identificação de riscos e oportunidades.
Monitoramento	É o melhor indicativo para saber se os controles internos estão sendo adequados. O monitoramento é feito através de auto avaliação, auditoria ou revisões eventuais.

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Analisando esses indicadores, pode-se dizer que só serão controles de qualidade aqueles que possuírem os 5 elementos do Controle Interno presentes e funcionando conforme o planejado, fazendo com que os administradores tenham certeza das informações que os relatórios gerenciais e fiscais demonstram.

Figura 2 – Estrutura do controle interno



Fonte: Vaassen; Meuwissen; Schellman (2012)

Seguir uma estrutura que estabeleça um sistema de Controle Interno proporciona segurança nos objetivos estabelecidos pela entidade. Como mostra na figura 2, a estrutura de Controle Interno, conforme a COSO, é melhor definida como uma casa, onde a entidade é o ambiente de controle e o telhado quem acompanha tudo que acontece no seu interior.

### 2.2.2 Métodos de controle interno

Crepaldi (2009) relata que o Controle Interno pode ser classificado segundo suas finalidades, já que não existe um termo universal para descrever suas categorias. Neste caso, suas finalidades são Controles Organizacionais; Controles de Sistema de informação e Controles de Procedimentos.

Controles Organizacionais referem-se aos controles relacionados à maneira de designar responsabilidades e delegar autoridade. Muitas empresas se veem impossibilitadas de pôr a gerência para supervisionar pessoalmente todas as operações da empresa, deste modo é fundamental estabelecer uma estrutura organizacional adequada (CREPALDI, 2009).

Segundo Crepaldi (2009), para que a estrutura de planejamento organizacional realize as atividades de planejamento, execução e controle com eficiência, é preciso utilizar alguns métodos que definam responsabilidades e deleguem autoridade, como por exemplo, segregação de função, para evitar que sejam controladas por um único

indivíduo, que tenha desenvolvimento de recursos, com pessoal competente e em quantidade suficiente para cumprir todas as responsabilidades e um sistema de medição e avaliação de desempenho.

Neste aspecto é interessante apresentar a definição de linhas e instrumentos de operação mediante a manuais de organização, organogramas e descrição de cargos (CREPALDI, 2009).

Já para Oliveira, Perez e Silva (2004, p. 86) métodos de controles organizacionais são “segregação de função; definição da delegação de autoridade; procedimentos para aprovação e autorização; e parâmetros para medicação e qualificação de desempenho operacional.” Basicamente, o que Crepaldi definiu como estrutura primordial para cumprimento dos controles organizacionais.

No quesito sistemas de informações, para Audy, Andrade e Cidral (2005), seu objetivo é gerar informação para determinado ambiente organizacional. No âmbito interno, esses sistemas geram integrações entre as várias áreas da empresa: vendas, fabricação, compras, recursos humanos etc., enquanto no externo, os sistemas permitem inserção entre clientes e fornecedores.

Conforme Crepaldi (2009 p. 380), “o sistema de informação equivale aos ‘olhos e ouvidos’ na administração.” Para ele, a qualidade da informação é uma das características de empresas bem-sucedidas.

Mas para que se tenha o efeito esperado dos sistemas de informações, é indispensável que a ferramenta forneça informações bem detalhadas para identificar possíveis problemas. Deve ser apresentado relatórios com informações relevantes, destacando os dados de maior importância, e as informações precisam sempre serem encaminhadas às pessoas com capacidades de interpretá-las, adotando medidas, se necessário (CREPALDI, 2012).

Embora os sistemas de informações pareçam mais confiáveis que outros métodos de controles manuais, é importante controlar o acesso e buscar sempre a veracidade das informações. Por serem influenciado por fatores humanos, tecnológicos e físicos, os tornam vulneráveis, onde precisam ser protegidos para assegurar a qualidade do sistema (BARROS; LOURENÇO; LIMA, 2008).

Já os controles de procedimentos são os controles obtidos por meio de observação de políticas e procedimentos dentro da organização (CREPALDI, 2012).

Oliveira, Perez e Silva (2004) definem como controles que visam a garantir que uma informação de um determinado estágio seja conferida nos próximos estágios.

E para que os procedimentos de uma organização alcancem a eficiência operacional e cumpram os objetivos empresariais é preciso que os controles de procedimentos sejam apropriados para a estrutura da empresa, sejam bem definidos e se mostrem de fácil interpretação e aplicação (CREPALDI, 2012).

Dentro deste contexto, percebe-se que existem várias formas de obter-se Controle Interno, basta a empresa definir qual critério tem o melhor custo-benefício para o porte e estrutura da empresa.

### 2.3 *BALANCED SCORECARD* - BSC

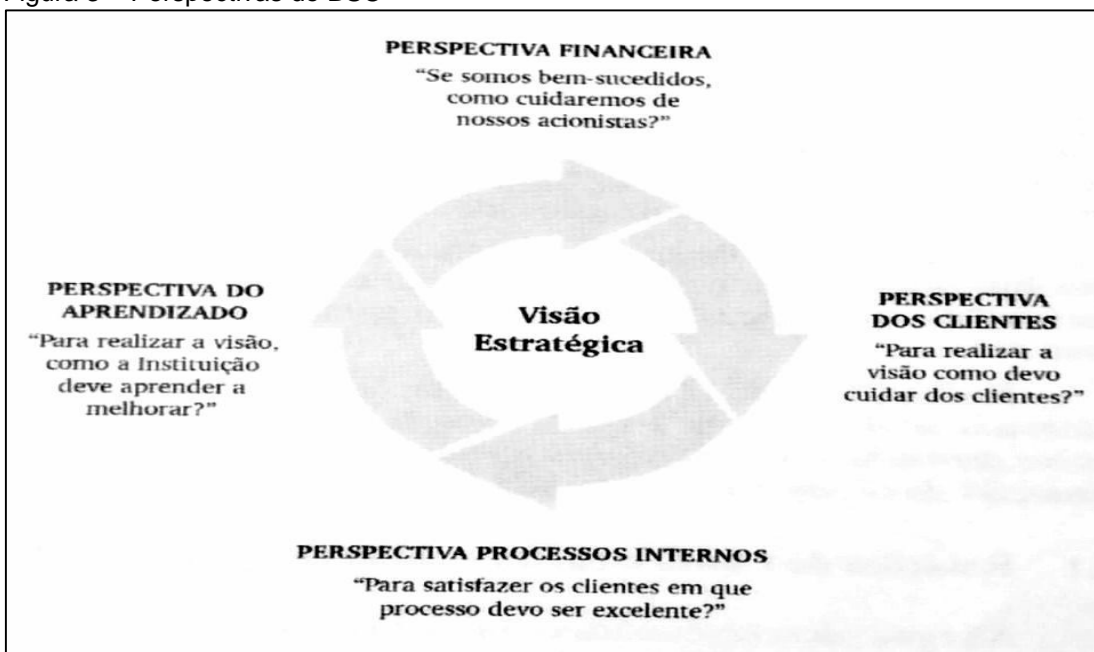
Ter um controle contínuo das atividades realizadas dentro de uma empresa é primordial, como Oliveira, Perez e Silva (2004) exemplificam, menosprezar a importância do controle é como pilotar um avião sem acesso a referências essenciais, como a velocidade ou a altitude que está voando, a quantidade de combustível, ou se a rota está dentro do planejado. Assim, aterrissar em segurança no destino seria pouco provável. Eles ainda afirmam que o controle deve ter a preocupação constante dos responsáveis.

Considerando sua importância, afirma-se que um sistema de Controle Interno protege mais que questões relacionadas à contabilidade ou finanças, ele também abrange outros aspectos como o orçamento da empresa, custo-padrão, análise de variações, relatórios operacionais e análises estatísticas (OLIVEIRA; PEREZ; SILVA, 2004).

Esse fato pode ser melhor compreendido se for levado em consideração os princípios do BSC que surgiu no início dos anos 90, em Harvard, quando os professores Robert S. Kaplan e David P. Norton apresentaram uma nova abordagem para resolver os problemas de mensuração, referente aos desafios organizacionais das empresas. Eles perceberam que os indicadores financeiros eram incapazes de medir as atividades intangíveis, como habilidades, competência, motivação dos empregados, bancos de dados e tecnologias da informação, relacionamentos com os clientes e a imagem da organização (SILVA, 2009). Visto que, esses aspectos também devem ser avaliados para um controle cada vez mais eficiente.

Com essa necessidade, surge então o BSC, que é um instrumento que visa ao acompanhamento dos objetivos estratégicos da empresa a partir de indicadores de desempenho que trazem quatro perspectivas, como mostra a figura 3.

Figura 3 – Perspectivas do BSC



Fonte: Silva, (2009)

As quatro dimensões destacadas na figura 3 são o ponto de partida do BSC, onde elas estão interligadas umas com as outras, tendo a visão estratégica como princípio. Segundo Kaplan e Norton (1997) esse método, permite um diagnóstico do desempenho operacional da empresa, indicando quais aspectos deverão ser implementados para impulsionar seu futuro.

A perspectiva financeira permite medir e avaliar os resultados obtidos do negócio, além de mensurar a necessidade de crescimento, para satisfazer seus acionistas (SANTOS, 2006, apud, CARDOSO *et al.*, 2012). Kaplan e Norton (1997) relatam que os objetivos financeiros devem desempenhar duplo papel, precisam definir o desempenho financeiro esperado da estratégia e servir de meta principal para os objetivos das outras perspectivas do *Scorecard*. Em outras palavras, esse indicador representa as metas a longo prazo, trabalhando com o lucro gerado em cima do capital investido.

Na perspectiva dos clientes entram as relações comerciais, atendimento, pesquisa de satisfação, pesquisa de mercado, medidas de fidelização, entre outros,



sendo um dos aspectos bem mais trabalhados pelas empresas que buscam excelência no atendimento (COSTA; MIRANDA, 2012). Conforme Silva (2009), esse indicador deve expressar estratégias que atendam às necessidades dos clientes, visando à lealdade e à pontualidade nas entregas (CAVALHEIRO, 2006 apud, CARDOSO *et al.*, 2012).

No que se refere as perspectivas dos processos internos, conforme Kaplan e Norton (1997), a alta administração identifica os processos mais críticos da empresa, a fim de atender os objetivos dos clientes e acionistas. Segundo ele, geralmente esse indicador é aplicado após a organização já ter gerado as perspectivas financeiras e a dos clientes, pois assim existe maior eficácia na sua aplicação.

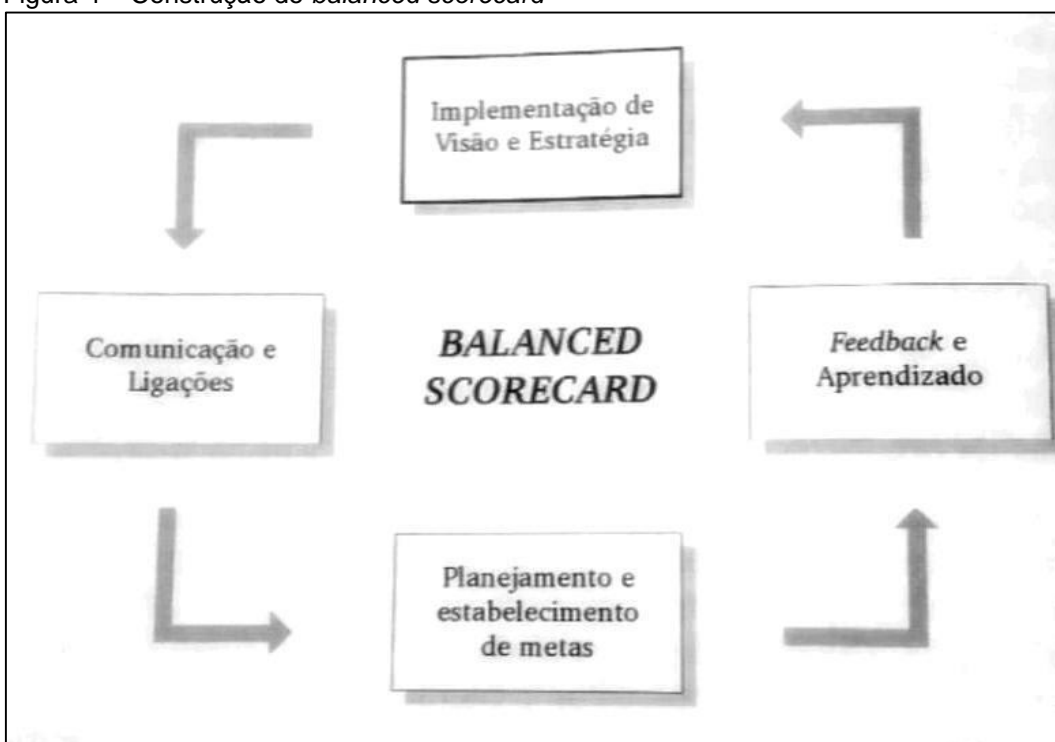
Já a perspectiva do aprendizado segundo Kaplan e Norton (1997) apresenta a infraestrutura que a empresa deve ter para gerar crescimento e melhoria a longo prazo. Ainda segundo esses autores, essa perspectiva desenvolve objetivos para orientar o aprendizado e crescimento organizacional. Existem três categorias principais para a perspectiva do aprendizado, sendo (I) a capacidade dos funcionários, (II) capacidade do sistema de informação e (III) motivação, *empowerment* e alinhamento.

Deste modo, o BSC representa a missão e a estratégia das organizações, onde utiliza-se de um conjunto de medidas de desempenho financeiras e não-financeiras, que medem o comportamento das empresas e que servem como base para um sistema de medição e gestão de estratégica (SILVA, 2009).

Segundo Silva (2009, p. 101), “os objetivos mais significativos do BCS são: esclarecer e traduzir a visão estratégica; comunicar e associar objetivos e medidas estratégicas; planejar, estabelecer metas e alinhar iniciativas, e melhorar o *feedback* e aprendizado estratégico.”

Conforme a figura 4, a construção do BSC tem início com a implementação da visão estratégica; logo após, as medidas e os objetivos de resultados são repassados para todos da organização. Posteriormente, inicia-se o processo de criação de metas e o alinhamento das iniciativas e por fim, busca-se o *feedback* e o aprendizado, que influenciará no crescimento individual e da organização como um todo.

Figura 4 – Construção do *balanced scorecard*



Fonte: Silva, (2009)

Visto isso, pode-se compreender que o BSC é uma ferramenta de avaliação que exige comunicação em todas as suas etapas, e que apesar de ter sido desenvolvido na década de 90, pode ser eficaz e melhorar o desempenho da empresa, se na sua implementação forem identificados os objetivos e as medidas corretas.

Vale ainda destacar a relevância da Análise SWOT para a implementação da ferramenta *Balacend Scorecard*, visto que ela se trata de um método para realizar uma análise do cenário onde a organização está inserida. A Análise SWOT surgiu na década de 60, com o objetivo de elencar pontos fortes, pontos fracos, ameaças e oportunidades de uma organização (GHEMAWAT, 2000).

Segundo Martins (2006) a análise SWOT é uma ferramenta voltada para o pensamento estratégico. Que é utilizada como base para a gestão e o planejamento estratégico (DAYCHOUW, 2007). Nesse sentido, a realização da SWOT irá auxiliar na gestão e na criação da estratégia da empresa, que como já mencionado, a visão estratégica é o ponto de partida para o BSC.

### 3 MÉTODOS E TÉCNICAS DA PESQUISA

A metodologia fundamenta-se em um conjunto de regras com o objetivo de resolver determinado problema ou explicar um fato por meio de teorias ou hipóteses que podem ser comprovadas ou contraditas. De modo geral, o trabalho científico origina-se de uma coleta de dados, bibliográficos ou de pesquisa de campo que sejam importantes para o determinado problema (MARKONI; LAKATOS, 2006).

Portanto, essa seção trata-se da Metodologia da Pesquisa, relatando o Enquadramento Metodológico e os Procedimentos de Coleta e Análise de Dados.

#### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Em relação à natureza do objeto, a pesquisa é exploratória, já que tem como objeto de estudo uma única empresa, a X&Y COMERCIO DE SOFTWARE LTDA. Segundo Severino (2007), a pesquisa exploratória busca juntar informações, delimitar um campo de trabalho e mapear as condições de manifestações de um único objeto.

Quanto à natureza do artigo, pode-se afirmar que é um estudo teórico e prático, pois segundo Oliveira (1998), a pesquisa teórica busca juntar hipóteses, definir leis mais amplas e sistemas e modelos teóricos em uma visão mais unitária e gerar novas hipóteses por força de dedução lógica, e prático, porque para Demo (1994), essa forma de estudo, visa a reconstruir novas idéias e faz com que se compartilhe mais sobre os assuntos abordados durante o aprendizado.

No que se refere à lógica de pesquisa, trata-se de um estudo dedutivo, logo que testa uma teoria já existente, o Controle Interno em um única empresa. De acordo com Markoni e Lakatos (2006), o argumento dedutivo tem a finalidade de explicar o conteúdo de ideias iniciais.

Para a coleta de dados, pode-se afirmar que as informações obtidas são provenientes de dados primários e secundários, onde para Andrade (2010) os dados primários são informações em primeira mão e os secundários são obtidos de fontes bibliográficas que analisam e interpretam fontes primárias.

No que tange à abordagem da pesquisa, o estudo é qualitativo por se tratar de um método que analisa e interpreta os aspectos mais profundos, criando uma análise

mais detalhada sobre as investigações realizadas sem utilizar instrumentos estatísticos (MARKONI; LAKATOS, 2006).

O resultado da pesquisa refere-se a um estudo aplicado, visto que gera conhecimento a partir de uma única pergunta de pesquisa, sendo ela: Como a ferramenta BSC pode auxiliar na gestão estratégica da empresa X&Y Sistema? Sendo que a pesquisa aplicada tem como objetivo pesquisar, comprovar ou não, pressupostos sugeridos pelos modelos teóricos e fazer sua aplicação às diferentes necessidades humanas (OP. CIT., 1998, apud GONÇALVES, 2014).

Os procedimentos técnicos são feitos através de pesquisa bibliográfica, pois é realizada a partir de registros disponíveis, provenientes de categorias já trabalhadas por outros pesquisadores e registrada em livros, artigos, teses, entre outros (SEVERINO, 2007). E um estudo de caso, porque a pesquisa se concentra no estudo de um caso particular, onde é analisada profundamente uma única unidade, ou seja, a empresa concedente do estágio (TRIVINÕS, 1987).

Para Severino (2007), os instrumentos de pesquisa são a base para o estudo e pesquisa dos fatos. Deste modo, os instrumentos utilizados para a busca de dados e informações foram extraídos a partir da observação das informações disponibilizadas pela empresa. Para dar suporte à pesquisa, foram utilizados livros, artigos e matérias da internet.

### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

A primeira etapa para a realização desse artigo foi a busca por fundamentação teórica para melhorar o entendimento sobre o assunto abordado. Posteriormente, foi realizada uma conversa com um dos gerentes para entender como funciona os processos de modo geral na empresa.

Em seguida, iniciou-se a coleta de dados e de informações para a desenvolvimento do *Balanced Scorecard* da empresa objeto de estudo, que seguiram as seguintes etapas:

- a) Conceituar o BSC para a gerência da empresa e apresentar o que será desenvolvido em cada etapa do processo;
- b) Coletar os norteadores estratégicos da empresa;
- c) Definir estratégia com base nos norteadores;

- d) Elaborar Análise SWOT para ajudar no desdobramento dos objetivos;
- e) Com base na estratégia, definir os objetivos nas quatro perspectivas do BSC;
- f) Definir indicadores, plano de ação e metas para cada objetivo estabelecido;
- g) Apresentar mapa estratégico que sirva como guia para ajudar na execução e controle da estratégia da empresa.

## **4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS**

Esta seção trata-se da apresentação dos resultados subdividido da seguinte forma: caracterização do objeto de estudo, análise e discussão dos resultados e a visão sistêmica aplicada ao caso.

### **4.1 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO<sup>4</sup>**

A empresa X&Y COMÉRCIO DE SOFTWARES LTDA, está situada em Tubarão, Santa Catarina e tem como sua principal atividade econômica o Desenvolvimento e licenciamento de programas de computador não-customizáveis.

A X&Y surgiu em 1992 e em 1994 lançou um sistema voltado exclusivamente para a gestão de farmácias e drogarias, e a aceitação desse produto foi tão grande que a empresa focou todas as suas ações no segmento farmacêutico.

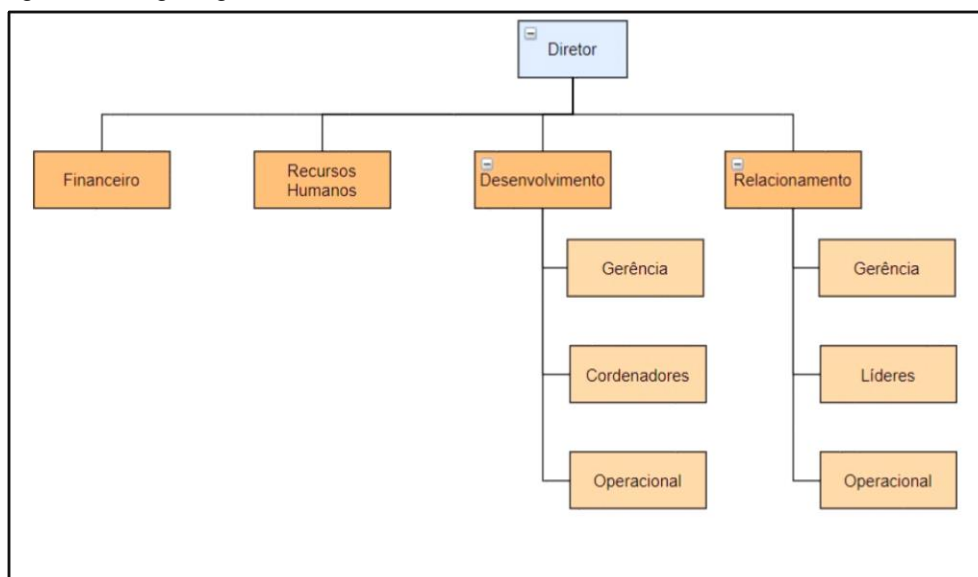
A empresa passou por várias atualizações que resultaram em um crescimento sólido e um novo software com linguagem inovadora, trazendo para o mercado farmacêutico um sistema em tecnologia JAVA.

Com toda essa evolução, atualmente a X&Y possui mais de 8.000 mil clientes que estão distribuídos em todo o território nacional. Na figura 5 apresenta-se o organograma da empresa.

---

<sup>4</sup> As informações contidas nessa seção tem como fonte: site da empresa e entrevistas indiretas.

Figura 5 – Organograma X&Y



Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Para suprir a demanda, a empresa conta com a ajuda de 295 colaboradores, divididos entre os setores conforme observado no organograma anterior.

#### 4.2 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

O ponto de partida para a construção do BSC é o desdobramento da missão e da visão, que servirá como princípio para a definição da estratégia final da empresa (SILVA, 2009). Seguindo essa definição, foram coletados tais norteadores estratégicos a partir daquilo que a empresa determina como seus valores. Foi observado que a X&Y tem como missão **gerar valor para seus clientes, acionistas, profissionais e sociedade, atuando no segmento de software e serviços de TI, para o varejo de forma sustentável**. E sua visão consiste **em ser a empresa desejada pelo seu público**. Vale destacar os valores a partir dos quais serão determinados os norteadores anteriormente citados, sendo eles:

- Integridade - ser justo e ético na totalidade;
- Atitude vencedora - ser melhor em tudo que se propõe em fazer;
- Prazer e paixão em atender bem - estar motivado e entusiasmado para servir nossos clientes internos e externos;
- Atitude de dono - pensar, agir como se dono fosse;

- Meritocracia - Acreditamos nas pessoas. Reconhecemos e recompensamos sua contribuição com isenção e imparcialidade, para que possam crescer e fazer nossa organização crescer junto;
- Cultura de Alta Performance - Nossa insatisfação constante é o que nos move na busca permanente pelos melhores resultados;
- Transparência - Ser transparente, franco, é um ato de respeito ao próximo. Promovemos uma cultura de enfrentamento de fatos com respeito e demonstramos estatura para tomarmos decisões difíceis com base na verdade;
- Responsabilidade Social - contribuir para uma sociedade mais justa e para um ambiente mais limpo;
- Empatia - Colocar-se no lugar e compreender a necessidade do outro;
- Aprender e ensinar - Ter a humildade de aprender e a grandeza de ensinar.

Com os norteadores coletados, o próximo passo consistiu em elaborar uma avaliação do ambiente, seguindo as premissas da análise SWOT, em que são levados em consideração, os pontos forte e pontos fracos, ameaças e oportunidades da mesma. Esses aspectos também servirão de embasamento para a criação dos indicadores de desempenho e para que a alta administração tome ciência dos principais pontos fracos e ameaças que a empresa enfrenta.

### **Pontos Fortes**

- a) Relacionamento com os clientes: empresa preza pelo relacionamento de parceria entre seus clientes, buscando cada vez mais a satisfação dos mesmos;
- b) Profissionais capacitados: X&Y conta com a colaboração de profissionais qualificados e com competência para realizar com exatidão suas atividades;
- c) Várias plataformas para atender clientes: para melhor atender seus clientes a X&Y tem disponível atendimento via contato telefônico, e-mail, WhatsApp, e via Chat disponível no site da empresa, para atendimentos voltado ao Bloco X;
- d) Utilização da ferramenta 5s: a empresa tem como intuito otimizar processos e oferecer um ambiente mais agradável aos seus colaboradores;

- e) Planos e cargos de salários: fazendo jus a um dos valores que a empresa preza, ela fornece a seus colaboradores planos e possibilidade de crescimento profissional;
- f) Busca contínua pelo aprimoramento: a empresa busca diariamente, aperfeiçoar seus produtos e processos, como já destacado, a insatisfação contínua os move para a busca de resultados melhores.

### **Pontos Fracos**

- a) Falta de gerador de energia elétrica: como a energia elétrica é item primordial para todo o funcionamento da empresa, há a falta de um gerador em horário de funcionamento, para toda a produção;
- b) Estacionamento pequeno: o estacionamento não comporta os veículos de todos os funcionários;
- c) Fachada e recepção pouco estruturada: pelo fato do prédio ser alugado, há pouco investimento em relação à fachada e a recepção da empresa.

### **Oportunidades**

- a) Avanço da tecnologia: desperta a possibilidade de inovação, podendo otimizar cada vez mais os produtos e, conseqüentemente, satisfazer os clientes;
- b) Representação externa: por também utilizarem um pessoal terceirizado para efetuar vendas, acabam adquirindo um número maior de clientes;
- c) Parcerias com players do mercado: a empresa aproveita todas as possibilidades de fechar parcerias, sejam elas, escritórios de contabilidade, associações, institutos de pesquisa, indústrias, entre outros.

### **Ameaças**

- a) Falta de mão-de-obra: na região existe uma carência de profissionais formados na área da Ciência da Computação;
- b) Instabilidade econômica: a atual situação econômica do país abre portas para diversas ameaças, como por exemplo, aumento de impostos e energia elétrica, inadimplência, redução de gastos por partes dos clientes que podem optar por desistir de algum módulo, ou até mesmo do sistema;
- c) Concorrência: o mercado está cada vez mais saturado de empresas do mesmo segmento, sendo esse uma das principais ameaças.



Para visualizar de forma resumida, os pontos destacados na avaliação, segue o quadro 2.

Quadro 2 – Análise SWOT

<b>PONTOS FORTES</b>	<b>PONTOS FRACOS</b>
Relacionamento com os clientes	Falta de gerador de energia elétrica
Profissionais capacitados	Estacionamento pequeno
Várias plataformas para atender ao cliente	Fachada e recepção pouco estruturada
Utilização da ferramenta 5s	
Planos e cargos de salários	
Busca contínua pelo aprimoramento	
<b>OPORTUNIDADES</b>	<b>AMEAÇAS</b>
Avanço da tecnologia	Falta de mão-de- obra
Representação externa	Instabilidade econômica
Parcerias com players do mercado	Concorrência

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Sabendo que o BSC é uma ferramenta que avalia a estratégia da organização segundo perspectivas (SILVA, 2009), foi selecionada, junto a gerência da empresa objeto de estudo, uma de suas estratégias, para criar os indicadores. Tal estratégia foi criada pela empresa, levando em consideração o fato de o Brasil, segundo a Conselho Federal de Farmácia (2018), possuir 87.794 farmácias, onde dessas, pouco mais de 8.000 são clientes da mesma.

Assim, esta estratégia estipulada pela empresa, compreende aumentar/manter o percentual da carteira de clientes, e conseqüentemente, aumentar o faturamento. Atualmente, a X&Y atende um pouco mais de 9% do total de farmácias do Brasil. Esse percentual é considerado para a empresa muito bom, visto que seu maior concorrente possui em torno de 13% das farmácias.

Apesar do percentual ser considerado formidável, a intenção é que ele aumente. E para que a empresa possa atingir tal objetivo é preciso traduzir a estratégia em objetivos específicos pensando em cada uma das perspectivas do *Balanced Scorecard*, onde posteriormente os objetivos servirão de base para estabelecer metas e plano de ação para o cumprimento das mesmas (SIMÕES, 2010).

Deste modo, o próximo passo foi criar objetivos dentro de cada uma das perspectivas, de modo que esses objetivos fossem suficientes para o cumprimento da estratégia.

Na Perspectiva Financeira, foram definidos os dois principais objetivos da empresa pensando no cumprimento da estratégia que conseqüentemente irão satisfazer os acionistas.

Quadro 3 – Perspectiva financeira

<b>Objetivo</b>	<b>Indicador</b>	<b>Meta</b>	<b>Plano de ação</b>
Aumentar número de clientes	% de clientes integrados/novos	Aumentar 15% ao ano	Participação ativa em feiras
Aumentar o faturamento	% de novas receitas	Aumentar 5% ao ano	Fechar novas parcerias
	% de vendas regulares	Aumentar 12% ao mês	Participação ativa em feiras
	Ponto de equilíbrio	Permanecer acima da média	Otimizar vendas e reduzir gastos

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Analisando esses objetivos, pode-se afirmar que o objetivo principal é o crescimento, mas para que isso se torne uma realidade é preciso aumentar as vendas e ampliar as possibilidades de novas receitas, como evidenciado no quadro 3. Porém, para que esses objetivos e o objetivo maior sejam atingidos também, é necessário que os objetivos das demais perspectivas estejam interligados uns aos outros.

Deste modo, após definir os objetivos financeiros, foram criados os objetivos relacionados à perspectiva dos clientes, como mostra o quadro 4.

Quadro 4 – Perspectiva dos clientes

Perspectiva	Objetivo	Indicador	Meta	Plano de ação
<b>Clientes</b>	Satisfação do cliente	Ouvidorias negativas	Diminuir 50%	Treinamento da equipe
		Satisfação do cliente	Aumentar 50%	Realizar pesquisas de satisfação
		Identificar necessidades dos clientes	Atender essas necessidades	Realizar pesquisas de satisfação
	Otimizar atendimento	Tempo médio de espera	Reduzir em 18%	Equipe correspondente com a demanda
		% de abandono	Diminuir 90%	Equipe correspondente à demanda
	Reputação da empresa	% de interação nas redes sociais	Aumentar 20%	Informar aos clientes das plataformas
		% de indicação do sistema	Aumentar 50%	Implantar recompensas
		% de indicação dos módulos	Aumentar 50%	Implantar recompensas

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Observando os objetivos estipulados, pode-se citar a satisfação dos clientes, otimização do atendimento e o modo que os clientes interagem e indicam a empresa, onde todos esses têm influência direta nos objetivos financeiros. Esses objetivos irão auxiliar na criação dos indicadores da Perspectiva dos Processos Internos da organização.

Com os objetivos dos clientes criados, se faz necessário criar os objetivos referente aos Processos Internos, que terão influência nos objetivos financeiros, e ligação direta nos objetivos dos clientes.

Quadro 5 – Perspectiva dos processos internos da organização

Perspectiva	Objetivo	Indicador	Meta	Plano de ação
<b>Processos Internos da Organização</b>	Eficiência nos atendimentos	Capacidade de atendimento	Aumentar 25%	Preparar colaboradores para todas as situações
	Diligência das mudanças do mercado	Estar à frente da necessidade do cliente	Aumentar 50%	Pró-atividade
	Inovação	Novos projetos	Aumentar 25%	Melhorar a cultura da inovação
	Assistência pós-venda	Acompanhar novos clientes	Aumentar 25%	Equipe correspondente com a demanda

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Dentro dessa perspectiva, os objetivos anteriormente citados foram os mais fáceis de serem elaborados, visto que esses precisam ter influência significativa nas necessidades dos clientes. Deste modo, foi necessário pensar no que seria relevante para os clientes.

Finalizando, foram criados as perspectivas de Aprendizado e Crescimento, como mostra o quadro 6, que serão os objetivos base para a concretização dos demais objetivos.

Quadro 6 – Perspectiva do aprendizado e crescimento

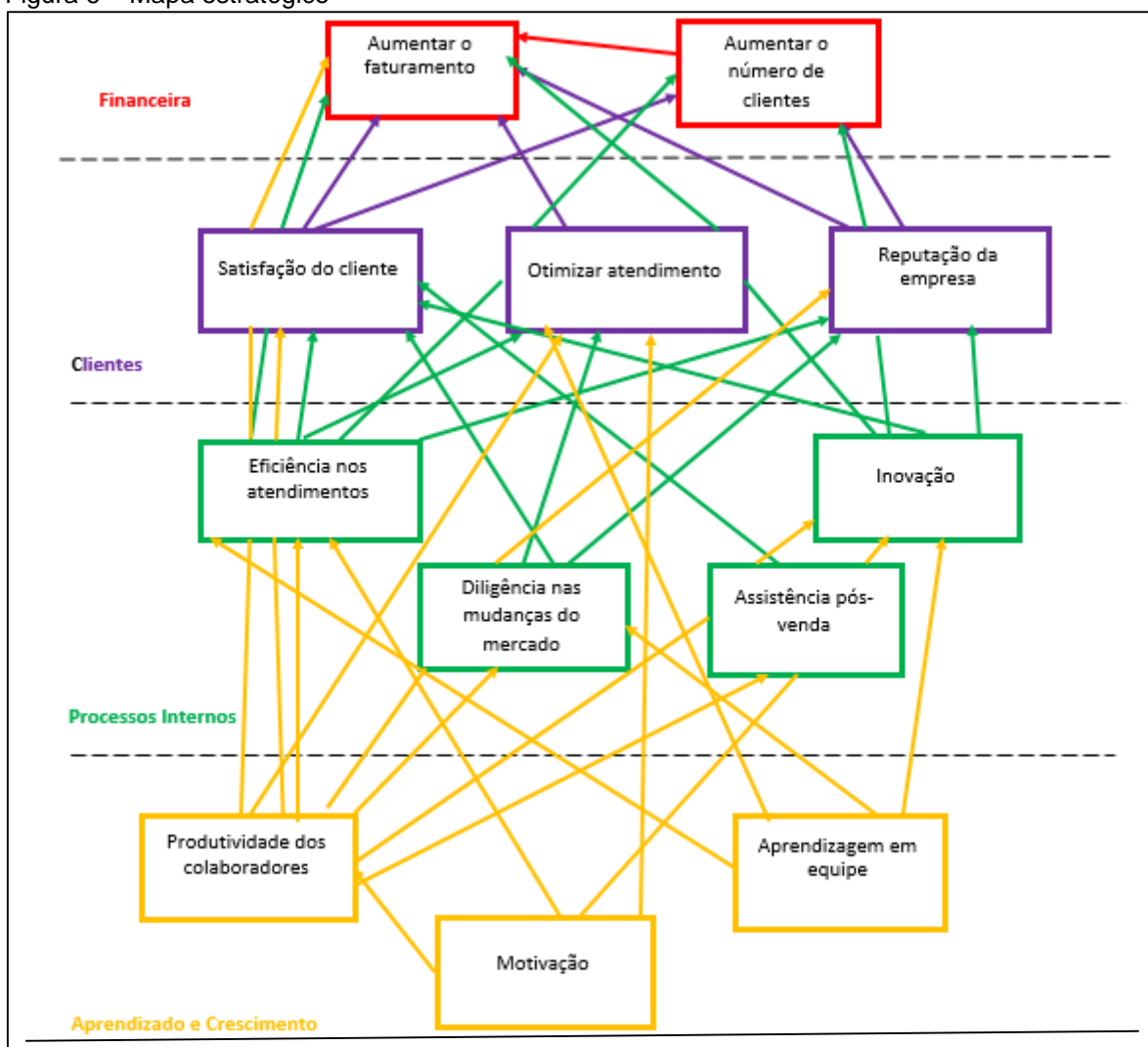
Perspectiva	Objetivo	Indicador	Meta	Plano de ação
<b>Aprendizado e Crescimento</b>	Produtividades dos colaboradores	Número de tarefas por dia	Aumentar 50%	Otimização do tempo
	Motivação	Pesquisa de clima organizacional	Pesquisa mensal	Premiações por desempenho
	Aprendizagem em equipe	Treinamentos	8h por mês	Organizar treinamentos para as equipes
		Cursos	Dois cursos por ano	Custear cursos

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Dentre todos os objetivos, esses são os mais difíceis de serem mensurados, visto que são medidas intangíveis, mas, como todos os outros objetivos, seu cumprimento tem papel fundamental para todo o desenvolvimento do processo.

Como já comentado, todos os objetivos precisam estar interligados, deste modo foi elaborado um mapa estratégico como mostrado na figura 6, para melhorar a visualização desse processo e também para servir de guia para a execução e controle da estratégia.

Figura 6 – Mapa estratégico



Fonte: Adaptado de: Simões, (2010)

O mapa apresentado na figura 6, procura relacionar os objetivos de cada perspectiva aos demais propósitos quando houver afinidade entre eles, ou seja, os objetivos estão interligados àqueles que possuem algum tipo de influência entre si.

Então, como já mencionado, o mapa estratégico tem o objetivo de servir de guia para a execução e controle da ferramenta, onde esse irá guiar os passos para o alcance da estratégia da empresa.

Desta forma, com os objetivos estabelecidos, os indicadores delimitados e o mapa estratégico desenhado, o *Balanced Scorecard*, está pronto para ajudar a empresa a otimizar seu desempenho.

#### 4.3 VISÃO SISTÊMICA APLICADA AO CASO

O objeto de estudo da contabilidade é o patrimônio, onde o profissional irá estudar, controlar e registrar todos os movimentos pertinentes a ele (GRECO; AREND, 2013). Apesar de existir vários ramos dentro da contabilidade, de algum modo todos eles influenciarão no patrimônio da empresa. Dentre os ramos, pode-se ressaltar a Contabilidade Fiscal, Tributária, Financeira, Rural, Governamental, Internacional, Bancária, Gerencial e Controladoria.

Dentro da Controladoria, pode-se destacar o Controle Interno, como já comentado no decorrer desse trabalho, tem grande influência para o sucesso ou insucesso de uma empresa.

Com isso, vale salientar que, para Franco e Marra (1992), é considerado Controle Interno todas as ferramentas que são utilizadas para a vigilância administrativa que permitem prever e governar acontecimentos que produzem impactos no patrimônio. E dentro desse conceito encaixa-se perfeitamente o *Balanced Scorecard*, ferramenta que utiliza indicadores de desempenho para otimizar processos.

Desta forma, percebe-se que existe uma grande relação entre contabilidade e o tema abordado, ficando evidente que a contabilidade está interligada em todos os seus ramos, servindo apenas como princípio para uma infinidade de trabalhos que podem ser elaborados inclusive na Controladoria.

### 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esse estudo foi desenvolvido na empresa X&Y Comércio de Software LTDA, tendo como objetivo geral demonstrar a utilização do BSC como ferramenta para gestão estratégica da empresa X&Y Sistemas. Para alcançar tal objetivo, foram estabelecidos

os seguintes objetivos específicos: contextualizar o Controle Interno a partir da literatura; apresentar o BSC como ação estratégica para o Controle Interno da empresa; definir no estudo de caso indicadores alinhados ao planejamento estratégico da empresa de acordo com o BSC e, relatar como a prática do Controle Interno pode ajudar no bom desempenho da empresa.

Nesse contexto, o primeiro objetivo foi cumprido no referencial teórico, onde foram apresentados o conceito de Controle Interno, suas principais características e seus métodos de aplicação. Desde modo, pode-se destacar que o Controle Interno é formado pelos métodos utilizados pela empresa para fiscalizar e administrar determinadas situações e/ou processos. E para que os controles possam ser considerados de qualidade, eles precisam seguir os 5 elementos do Controle Interno, que são o ambiente de controle, avaliação e gerenciamento dos riscos, avaliação de controle, informação e comunicação, e o monitoramento.

Também vale comentar que se manter no mercado de negócios com a atual situação econômica do país e com a alta incidência da carga tributária não é tarefa fácil, porém se a empresa tiver um sistema de Controle Interno bem estruturado, que ajude na mensuração das informações e traga dados confiáveis, a adaptação à situação atual se torna um desafio alcançável.

O próximo passo constituiu-se em apresentar para a empresa o BSC e obter o apoio da alta administração para a elaboração do estudo. Essa etapa do processo foi muito bem sucedida, pois a X&Y Sistemas já conhecia a importância do Controle Interno, da mensuração de dados e da relevância do planejamento estratégico para um andamento mais saudável e seguro do progresso da empresa.

Nesse sentido, vale evidenciar que o BSC é um instrumento que avalia a estratégia da empresa com base em indicadores de desempenho norteados em quatro perspectivas, sendo elas a Perspectiva Financeira, a Perspectiva dos Clientes, a Perspectiva dos Processos Internos da Organização e a Perspectiva do Aprendizado e Crescimento.

É interessante salientar que a metodologia desenvolvida por Kaplan e Norton é pertinente, pois apresenta uma forma de atingir as estratégias estipuladas pela empresa trabalhando com objetivos e metas, algo que aparentemente parece simples, mas que nem todas as empresas conhecem ou dão a devida importância. Apesar de parecer simples, apresenta um alto grau de complexidade, sendo necessário realizar

estudos e ter uma equipe comprometida em alcançar os objetivos, caracterizando-se como uma ferramenta que tem um custo-benefício viável.

Na sequência, cumpriu-se mais um objetivo específico. A análise e discussão dos resultados foram desenvolvidos e apresentados os indicadores para alcançar a estratégia estipulada pela empresa. E a partir desses indicadores, foi elaborado o mapa estratégico que irá auxiliar no controle do *Balanced Scorecard*.

Kaplan e Norton (1997) já diziam que se a empresa consegue aplicar o sistema de mensuração na estratégia, ela tem maior probabilidade de alcançar seu propósito. Desse modo, pode-se considerar que a mensuração do desempenho é um fator relevante não só para a empresa objeto de estudo, mas para todas as empresas que buscam melhores resultados.

Com os indicadores finalizados e o mapa apresentado, passa-se a ter um maior entendimento da importância de cada processo, ligando isso ao impacto que essa ferramenta pode causar na empresa. Com isso, pode-se trazer à tona como a prática do Controle Interno pode ajudar no bom desempenho da empresa, que é o último objetivo específico proposto.

Como já relatado no decorrer dessa pesquisa, são inúmeras as vantagens que a aplicação de um sistema de Controle Interno pode trazer. Obviamente, quanto mais completa for a ferramenta utilizada, mais precisas e fidedignas serão as informações, consequentemente, mais assertivas as decisões, gerando menor margem ao erro.

Dentre as inúmeras vantagens que o Controle Interno pode trazer, destaca-se ainda diminuição da probabilidade de erros ou fraudes, valorização da imagem da empresa, tanto para os colaboradores quanto para os clientes, possibilidade de criar indicadores de desempenho, aperfeiçoamento de operações, entre outros.

Portanto, entende-se que o BSC é uma ferramenta que acompanha os objetivos estratégicos da empresa, com base em indicadores de desempenho, sendo assim, considerado um instrumento de Controle Interno, e que é capaz de otimizar processos e, consequentemente, atingir os objetivos estratégico da empresa.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de Andrade. **Introdução à metodologia do trabalho científico**: elaboração de trabalhos de graduação. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.



ALVES, Andreane Maria Vasconcelo. **A importância do controle interno na gestão empresarial**: um estudo de caso numa empresa do ramo de supermercado. Rio Grande do Norte, 2015. Disponível em: [https://monografias.ufrn.br/jspui/bitstream/123456789/2038/6/A%20import%C3%A2ncia%20do%20controle\\_Monografia\\_Alves.pdf](https://monografias.ufrn.br/jspui/bitstream/123456789/2038/6/A%20import%C3%A2ncia%20do%20controle_Monografia_Alves.pdf). Acesso em: 06 mar. 2019.

ARIMA, Carlos Hideo; GIL, Antônio de Loureiro; NAKAMURA, Wilson Toshio. **Gestão**: controle interno, risco e auditoria. São Paulo: Saraiva, 2012. Disponível em: <https://app.saraivadigital.com.br/leitor/ebook:600012>. Acesso em: 06 mar. 2019.

AUDY, Jorge Luís Nicolas; ANDRADE, Gilberto Keller de; CIDRAL, Alexandre. **Fundamentos de sistemas de informação**. São Paulo: Artmed, 2005. Disponível em: [http://portal.fucap.edu.br/projetos/portal\\_online/index.php?&tid=0&lid=0&pid=24&sid=7796dff2e1f](http://portal.fucap.edu.br/projetos/portal_online/index.php?&tid=0&lid=0&pid=24&sid=7796dff2e1f). Acesso em: 27 abr. 2019.

ATTIE, William. **Auditoria interna**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

BARROS, Iaraci; LOURENÇO, Joaquina; LIMA, Madson Denes Romário. **Segurança e controle em sistema de informação**. Manaus, 2008. Disponível em: <https://administradores.com.br/artigos/seguranca-e-controle-em-sistema-de-informacao>. Acesso em: 28 jun. 2019.

CARDOSO, B.M. F. *et al.* **Balanced scorecard com ênfase na estratégia organizacional**. São Paulo, 2012. Disponível em: <http://www.salesianolins.br/universitaria/artigos/no6/artigo18.pdf>. Acesso em: 31 ago. 2019.

CONSELHO Federal de Farmácia. **Dados 2018**. Disponível em: <http://www.cff.org.br/pagina.php?id=801&titulo=Ind%C3%BAstria+Farmac%C3%AAutica>. Acesso em: 28 set. 2019.

CONTABILIDADE, Só. **Conceito de contabilidade**. 2017. Disponível em: <https://www.socontabilidade.com.br/conteudo/conceito.php>. Acesso em: 30 mar. 2019.

CORONADO, Osmar. **Contabilidade gerencial básica**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502178991/>. Acesso em: 30/03/2019.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil**: teoria e pratica. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil**: teoria e pratica. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

COSTA, Ana Paula Paulino da. **Balanced scorecard**: conceitos e guia de implementação. São Paulo: Atlas, 2008.

COSTA, Ediney Caroline da Cunha Muniz; MIRANDA, Luis Carlos. **O balanced scorecard como uma ferramenta de gestão estratégica**: estudo de caso. São

Paulo, 2012. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/2666/2666>. Acesso em: 24 ago. 2019.

DAYCHOUW, Merhi. **40 ferramentas e técnicas de gerenciamento**. 3. ed. Rio de Janeiro: Brasport, 2007.

DEMO, Pedro. **Pesquisa e construção do conhecimento: metodologia científica no caminho de Habermas**. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1994.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria: teoria e prática**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

GHEMAWAT, Pankaj. **A estratégia e o cenário dos negócios: textos e casos**. Porto Alegre: Bookman, 2000.

GONÇALVES, Hortência de Abreu. **Metodologia da pesquisa científica**. 2. ed. São Paulo: Avercamp, 2014.

GRECO, Alvisio, AREND, Lauro. **Contabilidade: teoria e prática básicas**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502206328/>. Acesso em: 11 out 2019.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **A estratégia em ação: *balanced scorecard***. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

LEGWEB. **Resolução CFC nº 820 de 17/12/1997**. 1998. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=95947>. Acesso em: 27 abr. 2019.

LISBOA, Ibraim. **O processo de controle interno**. 2017. Disponível em: <https://portaldeauditoria.com.br/o-processo-de-controle-interno-segundo-o-coso/>. Acesso em: 30 abr. 2019.

MACHADO, Raphael. **Por que a maioria das empresas fecham as portas em menos de um ano?** 2015. Disponível em: <https://administradores.com.br/noticias/por-que-a-maioria-das-pequenas-empresas-fecha-as-portas-em-menos-de-um-ano>. Acesso em: 30 mar.2019.

MARKONI, Mariana de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia científica: ciência e conhecimento científico; métodos científicos; teoria, hipóteses e variáveis; metodologia jurídica**. 4. ed. São Paulo, Atlas, 2006.

MARTINS, Leandro. **Marketing: como se tornar um profissional de sucesso**. São Paulo: Digerati Books, 2006.

MOSSIMANN, Clara Pellegrinello, ALVES, José Osmar de Carvalho, FISCH, Sílvio. **Controladoria: seu papel na administração das empresas**. Florianópolis: Editora da UFSC, 1993.

OLIVEIRA, Luiz Martins de; PEREZ, José Hernandez Jr.; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

OLIVEIRA, Luiz Martins de; PEREZ, José Hernandez Jr.; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica**. 11. Ed. São Paulo: Atlas, 2015.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de metodologia científica: projetos de pesquisa, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses**. São Paulo: Pioneira, 1998.

PADOVEZE, Luís Clóvis. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010

PADOVEZE, Luiz Clóvis. **Controladoria básica**. 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2016.

PEREZ, José Hernandez Junior; PESTANA, Armando Oliveira; FRANCO, Sergio Paulo Cintra. **Controladoria de gestão: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1995

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de auditoria**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

SEBRAE. **Entenda o motivo do sucesso e do fracasso das empresas**: descubra quais são os fatores de mortalidade e sobrevivência dos negócios. 2017. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/sp/bis/entenda-o-motivo-do-sucesso-e-do-fracasso-das-empresas,b1d31ebfe6f5f510VgnVCM1000004c00210aRCRD?origem=estadual&codUf=26>. Acesso em: 28 mar. 2019.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 23. ed. São Paulo: Cortez, 2007.

SILVA, Lino Martins da. **O controle como fiscalização: uma metáfora sem conteúdo**. 2012. Disponível em: <https://linomartins.wordpress.com/2012/11/07/o-controle-como-fiscalizacao-uma-metafora-sem-conteudo/>. Acesso em: 27 abr. 2019.

SILVA, Renato. **Balanced scorecard – BSC: gestão do ensino superior, gestão profissionalizada e qualidade de ensino para instituições de ensino superior privado**. Curitiba: Jaruá, 2009.

SIMÕES, Felipe Brugnara. **O balanced scorecard em uma pequena empresa de galvanoplastia**: um estudo de caso. Porto Alegre, 2010. Disponível em: <https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/26803/000760941.pdf>. Acesso em: 13 Out. 2019.

TRIVINÓS, Augusto N. S. **Introdução a pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.

VAASSEN, Eddy; MEUWISSEN, Roger; SCHELLEMAN, Caren. **Controle interno e sistemas de informação contábil: sob a ótica de empresas privadas e públicas**. São Paulo: Saraiva, 2012. Disponível em: <https://app.saraivadigital.com.br/leitor/ebook:581680>. Acesso em: 30 abr. 2019.

# PROCESSO DE CUSTEIO PELO MÉTODO ABC NA FABRICAÇÃO DE ROUPA FEMININA DA EMPRESA DBR LTDA.

Daniela Bittencourt da Rosa<sup>5</sup>

Adão Paulo Ronconi<sup>6</sup>

**Resumo:** O ramo da confecção vem crescendo e ganhando mercado no decorrer dos anos, todavia encontra-se cada vez mais competitivo. Com a variedade de matéria-prima utilizada para a confecção dos produtos direcionados à moda feminina, tem-se a necessidade de um controle e levantamento mais rigoroso dos custos. O objetivo geral desta pesquisa procura identificar os custos relacionados à produção da peça mais vendida na coleção verão 2020 fabricada pela empresa estudada. Tem-se como objetivos específicos verificar a viabilidade dos custos na fabricação da peça; identificar as etapas no processo de fabricação; levantar os custos da fabricação da peça em questão; analisar os custos da fabricação da peça. A pesquisa se caracteriza como exploratória e se apresenta tanto de forma qualitativa como quantitativa. Abordou-se o período referente ao mês de julho de 2019 para a conclusão da coleta dos dados. Foi utilizado o método de custeio ABC em que, com base na fundamentação teórica, procurou identificar todos os custos relacionados a cada atividade realizada. Foi aplicada como técnica a observação direta, com utilização de cronometragem dos processos fabris; entrevistas com os responsáveis por cada setor; elaboração de planilhas. Iniciou-se um estudo de caso de forma a analisar os valores reais dos gastos envolvidos desde o início do processo produtivo até sua finalização, chegando ao custo final do produto de R\$ 38,19.

**Palavras-chave:** Custos. Análise de custos. ABC.

## 1 INTRODUÇÃO

A contabilidade de custo é uma ramificação da contabilidade que vem ao longo dos anos crescendo de forma positiva dentro das empresas, auxiliando cada vez mais os gerentes e empresários nas tomadas de decisões, no planejamento e na formação de preços. Para uma empresa se manter sustentável é necessário que se tenha um conhecimento aprofundado dos custos para conquistar seus objetivos.

A contabilidade de custos auxilia a empresa a reconhecer tudo que é utilizado na fabricação de seu produto, analisando seu custo, desta forma gerando, de maneira clara e objetiva, informações que colaboram com os gestores para uma tomada de decisão (CREPALDI, 2010).

---

<sup>5</sup> Egresso turma de Ciências Contábeis 2019 FUCAP

<sup>6</sup> Orientador e professor do curso de Ciências Contábeis da FUCAP

O ramo da confecção vem ganhando mercado no decorrer dos anos, todavia encontra-se cada vez mais competitivo, fazendo com que as empresas busquem mais qualidade, conforto e modernidade às peças. Considerando a situação atual da economia, os consumidores procuram produtos nos quais a qualidade seja compatível com o preço do produto, e é neste contexto que a utilização correta dos custos faz toda a diferença, pois, aplicada de maneira incorreta, pode alterar todo o seu valor final, ocasionando possível prejuízo para a empresa.

Com a variedade de matéria-prima utilizada para a confecção dos produtos direcionados à moda feminina, tem-se a necessidade de um controle e um levantamento mais rigoroso dos custos, chegando assim a um custo mais aproximado.

A empresa objeto de estudo possui duas formas de utilização de mão de obra, as quais se dividem em mão de obra direta e terceirizada, ambas possuem custos que diferem na fabricação do mesmo produto, originando, assim, uma necessidade ainda maior de se ter um custo mais exato, para uma tomada de decisão.

É neste contexto que emerge a pergunta de pesquisa: qual o custo final da peça mais vendida da coleção verão 2020?

O objetivo geral desta pesquisa é identificar os custos relacionados à produção da peça mais vendida na coleção verão 2020, fabricada pela Empresa DBR Ltda.

Para alcançar o objetivo geral desta pesquisa, serão necessários os seguintes objetivos específicos: (i) verificar os custos relacionados a cada atividade feita na fabricação da peça; (ii) identificar as etapas no processo de fabricação da peça estudada; (iii) levantar os custos da fabricação da peça em questão; (iv) analisar os custos da fabricação da peça. O valor desta pesquisa encontra-se no fato de que o ramo da confecção está cada vez mais competitivo, necessitando de um controle de custos e despesas mais preciso, que auxilie na busca por resultados positivos para a organização, que permita viabilizar a adequação de preço e contribuir para uma tomada de decisão bem como torne possível planejar de forma mais favorável seus recursos financeiros, a fim de permitir que a empresa ganhe mais mercado, desfrutando de vantagens que assessorem seu crescimento.

A pesquisa foi desenvolvida na empresa DBR Ltda., situada na cidade de Jaguaruna. Atua no ramo da confecção há mais de 10 anos, com produtos direcionados ao público feminino, com distribuição para 21 estados brasileiros. Para

a realização desta pesquisa, será averiguado se os resultados apurados pela empresa estão demonstrando o custo de forma mais assertiva.

Importante destacar que o nome descrito nesta pesquisa é fictício preservando assim a identidade da empresa sem comprometer os dados coletados e resultados alcançados.

Este artigo está estruturado da seguinte forma: a introdução, na qual será realizada uma lacônica narrativa do assunto, exposição da pergunta, objetivos e justificativa da pesquisa. Na segunda seção tem-se o embasamento teórico tratando da contabilidade de custos: origem e conceitos, termos e classificações dos custos, gastos e desembolsos, investimentos, custos e despesas, custos diretos e indiretos, custos fixos e variáveis, métodos de custeio. Na terceira seção será apresentada a metodologia. Em seguida, na quarta seção, serão evidenciados os resultados da pesquisa e, por fim, têm-se as considerações finais.

## **2 EMBASAMENTO TEÓRICO**

Nesta segmentação será exposto o referencial teórico que preside esta pesquisa, apresentando-se da seguinte forma: no primeiro subcapítulo será demonstrado o contexto da contabilidade de custo, sua origem e conceito, abordando, no segundo subcapítulo os termos e classificações utilizados na contabilidade de custos e no último subcapítulo, seus métodos de custeio.

### **2.1 CONTABILIDADE DE CUSTO: ORIGEM E CONCEITO**

Antes da Revolução Industrial (Século XVIII) era utilizada a contabilidade financeira, a qual estava bem desenvolvida para atender às necessidades das empresas comerciais. Com a chegada da indústria surgiram diversos fatores que influenciam na produção, o que fez com que o controle de estoque dos produtos estocados e produzidos fosse mais profundo (CREPALDI, 2010).

A contabilidade de custos foi criada a partir da contabilidade geral, através da necessidade das indústrias de terem um maior controle nas suas decisões sobre o que, como e quanto produzir, e dos valores distribuídos em seus estoques. Com a Revolução Industrial e seus avanços tecnológicos e o aumento em suas produções, a

contabilidade de custos teve que se adaptar às mudanças econômicas (CREPALDI, 2010).

A apuração dos custos ganhou importância desde o início do capitalismo, pois era por meio dela que os comerciantes tinham as informações de que estavam obtendo lucro em seu negócio. Com a contabilidade de custos eram analisadas as variações de custos e vendas, e era verificada também a posição de seu empreendimento (SANTOS, 2009).

Ante o exposto, este é um meio de determinar, identificar e indicar os custos específicos dos produtos e serviços. Por mais que sua definição esteja mais voltada para a fabricação, sua finalidade pode ser utilizada para qualquer atividade, basta definir quais suas finalidades e obtenção (SILVA; LINS, 2014).

## 2.2 TERMOS E CLASSIFICAÇÕES DOS CUSTOS

Com o intuito de simplificar a percepção da apuração dos custos é imprescindível o entendimento dos principais termos usados, ainda que na literatura haja a existência de diferentes princípios (MEGLIORINI, 2001).

É indispensável a utilização de nomes, conceitos e ideias aos objetos, para que duas ou mais pessoas sejam capazes de manter uma conversação, tornando-se possível o conhecimento entre ambas as partes (MARTINS, 2010).

Em face do exposto, para que seja possível entender melhor a contabilidade de custos, é necessário o entendimento de alguns termos e classificações, como, por exemplo, gastos, desembolsos e perdas, investimentos, custos, despesas, custos diretos e indiretos, fixos e variáveis.

### 2.2.1 Gastos, desembolsos e perdas

Gasto é um termo imensamente utilizado a todos os bens e serviços recebidos, que suscita um sacrifício financeiro para a empresa, equivalido por concessão ou prometimento de concessão de bens ou ativos, frequentemente através de dinheiro (MARTINS, 2010).

Renúncia de algum bem ativo feito pela entidade a fim de adquirir um produto ou serviço qualquer, constituído através de transmissão ou comprometimento em reversão de ativos usualmente com dinheiro (CREPALDI, 2010).

Sempre que houver a intenção de uma empresa industrial ter a obtenção de compra de bens, com destino à utilização própria, seja ela para uso ou consumo, para modificação, troca, ou mesmo para aplicação de algum tipo de serviço, é considerado um gasto (RIBEIRO, 2002).

Em contrapartida há o desembolso, ou seja, o pagamento decorrente da obtenção de um bem ou serviço, sendo ele tanto executado no ato instantâneo do gasto, ou após sua obtenção, podendo ser usado como exemplo o pagamento de uma fatura a prazo. O gasto ocorreu momentaneamente, já o desembolso, ocorrerá apenas no pagamento (CREPALDI, 2010).

Perda é um gasto não intencional derivado de causas externas não planejadas, sendo consideradas despesas e lançadas diretamente contra o resultado, ou decorrente da atividade produtiva da empresa, enquadrando-se como perdas usuais de matérias-primas na fabricação, incluindo o custo de produção do período (VICECONTI; NEVES, 2003).

Segundo Ferreira (2011), a perda decorrente de fatores não produtivos ocasiona, de forma involuntária, uma diminuição no patrimônio da empresa. Pode-se citar, como exemplo, o roubo de matéria-prima ou se for consumida por incêndio, entre outras. Já a perda ocasionada pelo processo produtivo, é referida como custo, pois corresponde a um gasto intencional e conhecido na fabricação.

### **2.2.1 Investimentos**

Investimentos são todos os bens atribuídos em consecução para a empresa, tais como, computadores, automóveis, equipamentos industriais, também os de conjuntura interminável, como compra de outras empresas, ações entre outras (RIBEIRO, 2002).

Para Viceconti e Neves (2013), investimento é todo o disponível do ativo, dinheiro, aplicações financeiras de recuperação imediata, seus estoques, seus bens de uso, em outras palavras, tudo que é destinado ao meio de produção da empresa e



seus demais recursos que não possuam correlação com as atividades empresariais com destinação monetária.

Perante o exposto, conforme Crepaldi (2010), são todos os gastos relacionados com finalidade futura de bens ou serviços adquiridos, e são classificados como circulantes aqueles que terão retorno imediato e como permanentes, máquinas, equipamentos e instalações.

### **2.2.2 Custos e despesas**

Por possuir um conceito amplo, o custo pode ser aplicado em vários ramos de atividades, tais como, para evidenciar os custos de mercadorias vendidas, custos dos serviços prestados e custos de fabricação de um produto, entre outros (RIBEIRO, 2002).

São os gastos inerentes de bens ou serviços os quais são empregados para a fabricação de outros bens ou serviços, considerado um gasto até o momento da fabricação, e após sua elaboração é reconhecido como custo (CREPALDI, 2010).

Os custos são considerados bens gastos na manufatura de um bem ou serviço, que possa ocasionar proventos atuais ou futuros, subsequentemente na finalização e venda do produto ou serviço (SILVA; LINS, 2014).

O custo é um gasto, só que declarado como custo apenas na finalidade de seus aspectos de construção, tais como bens e serviços, para geração de um produto ou efetivação de um serviço (MARTINS, 2010).

Por sua vez, as despesas são bens ou serviços, efetuados direta ou indiretamente para a consecução de receitas. Podem-se citar, como exemplos, a comissão do vendedor, equipamentos utilizados tanto na produção como em setores não direcionados a ela, que serão declarados como despesa de depreciação. Desta forma, as despesas são elementos que diminuem o patrimônio líquido, tendo aspecto de retratar supressão no decurso de aquisição monetária (MARTINS, 2010).

### **2.2.3 Custos diretos e indiretos**

São considerados custos diretos quando forem plausíveis e de acessível reconhecimento e aferição concreta do objeto do custo, utilizando uma medida de

consumo como quilo, horas de mão de obra e outras relacionadas à produção (SILVA; LINS, 2014).

Os custos diretos são todos os gastos pertinentes com relação direta aos produtos realizados, dado que perfaz uma mensuração de seu consumo numa fabricação. Como exemplo, citam-se a matéria-prima, mão de obra direta, depreciação de equipamentos e energia elétrica, quando possível sua detecção ao consumo relacionado à produção (VICECONTI; NEVES, 2013).

Conforme Crepaldi (2010), custo direto é tudo o que não possui rateio e seja diretamente específico dos produtos ou serviços, bastando a aplicação de método de critério de consumo. De modo geral, correlacionam a produtos e diversificam em frações a quantia produzida.

Para Megliorini (2001), a conformidade de um custo ao produto é verificada através do que foi realmente aplicado, analisando na circunstância o que foi de fato utilizado com matéria-prima e a quantidade de horas relacionadas à mão de obra.

Em relação aos custos indiretos, são os gastos agregados aos produtos que têm a necessidade de um sistema de rateio, como, por exemplo, o uso da energia elétrica, que tem em sua natureza o custo direto, porém levando em consideração a complexidade de medição do seu consumo por produto, na maior parte dos casos é classificada como custo indireto (CREPALDI, 2010).

Diante do referido, se houver dificuldades de reconhecer os gastos utilizados, deve-se empregar algum parâmetro de rateio, que compreende a divisão do valor de estipulado tipo de custos entre produtos ou serviços, podendo ser utilizados os métodos de critérios como o volume fabricado por produto ou o tempo utilizado para a fabricação (WERNKE, 2013).

#### **2.2.4 Custos fixos e variáveis**

Custo fixo é todo o gasto que a empresa possui, independentemente do que foi produzido, não alterando o valor a ser pago, ou seja, é indiferente à quantidade fabricada pela empresa, e por este motivo tem correlação com os custos indiretos de fabricação (RIBEIRO, 2002).

De acordo com Megliorini (2001), os custos variáveis são desinentes da elaboração produtiva estabelecida na empresa, que mesmo produzindo ou não a quantidade estabelecida mensal, seu valor monetário continuará o mesmo.

Seguindo o raciocínio de Crepaldi (2010), os custos fixos não variam de forma equivalente ao volume produzido, porém vale destacar que normalmente são custos fixos no total, mas quanto mais variável em unidades, ou seja, quanto mais for produzido, a unidade possuirá um custo mais baixo.

Já os custos variáveis, são os gastos relacionados à quantidade produzida, quanto mais a empresa produzir, maior serão seus custos variáveis naquele período. Um exemplo a ser observado seria a matéria-prima que tem um valor numérico para a fabricação de uma unidade, podendo ter uma oscilação dependendo de seu aumento produtivo (WERNKE, 2013).

Conforme Santos (2009), os custos variáveis encontram-se exatamente associados com o desenvolvimento da manufaturação ou venda. Os principais aspectos dos custos variáveis podem ser observados em um total de produção, quanto mais se produzir, menor será o custo em unidade, variando regularmente, tais como matéria-prima e comissão de vendas.

## 2.3 METÓDOS DE CUSTEIO

A palavra método veio do grego, da junção das palavras *meta* (resultado que se pretende alcançar) e *hodós* (caminho), significando o caminho para alcançar os resultados almejados. Custeio representa conceder um valor de custo a um determinado produto (WERNKE, 2013).

O método de custeio é representado por um critério através do qual os custos são apropriados à produção. Dependendo do método escolhido, os custos podem ou não fazer parte dos gastos fabris (FERREIRA, 2011).

### 2.3.1 Método de custeio direto ou variável

Em relação ao custeio direto ou variável, só são devidos os gastos utilizados na fabricação dos produtos, os que são relacionados a eles diretamente. Os que estão indiretamente associados, para permanecer a organização fabril, não são associados ao custeamento (WERNKE, 2013).

Partindo do princípio que um produto é incumbido pelos custos variáveis que ele produz, alterando em função da produção feita ou vendida, só haverá custo se o produto for executado, a não existência do produto não acarretará em custos. Deste modo, o custo nasce com o produto e suprime com ele (BERTÓ; BEULKE, 2013).

Seguindo o raciocínio de Lorentz (2015), apenas os custos variáveis são destinados aos produtos, diminuindo a influência dos desvios efetivos nos parâmetros de rateio, destinando os custos fixos exatamente aos resultados, abordados como despesas, possibilitando o custeio variável para asseverar o que cada produto favorece no resultado.

### **2.3.2 Método de custeio por absorção**

Segundo Megliorini (2001), o método de custeio por absorção acrescenta aos produtos feitos todos os custos utilizados, sejam de forma direta ou indireta. Assim, os custos fixos ou variáveis serão absorvidos pelos produtos.

Conforme Crepaldi (2010), custeio por absorção consiste na adequação de todos os custos utilizados na fabricação de um produto ou serviço, considerando todas as propriedades da contabilidade de custos.

O custeio por absorção é proveniente dos princípios da contabilidade, compreende o apoderamento dos custos relacionados à produção de bens executados, sendo os gastos inerentes à fabricação compartilhados ao bem executado (MARTINS, 1998).

Para Viceconti e Neves (2003), custeio por absorção é um método de conferência de custos que tem a finalidade de ratear todos os seus componentes, sejam eles fixos ou variáveis, em todo estágio de produção.

### **2.3.3 Método de custeio ABC**

A partir da década de 1980, as empresas vêm modificando os processos operacionais, visto que o mundo está cada vez mais competitivo. Em função disso, foram desenvolvidas novas tecnologias de produção e novos sistemas de gestão (MEGLIORINI, 2012).

Naquela década era muito fácil a identificação dos custos, porém com o advento de novas tecnologias houve um aumento significativo dos custos dos produtos, e para se ter uma precisão maior nos custos foram criadas novas técnicas, sendo uma destas o método ABC (MEGLIORINI, 2012).

O ABC é um método de custeio, fundamentado nas atividades que a empresa realiza para o procedimento de confecção de seus produtos, baseando-se nos gastos indiretos ao bem ou serviços, partindo do princípio de que todos os custos incluídos ocorrem por meio da aplicação das atividades, tais como: contratação de mão de obra, compra de matéria-prima, pagamento de salários e fornecedores, entre outras (OLIVEIRA; HERNANDEZ, 2012).

Segundo Schier (2011), o custeio baseado em atividades (ABC) é um método que busca diminuir visivelmente as alterações ocasionadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos.

Pode ser adotado também para o custo direto, porém não possui diferenças notáveis em relação aos métodos tradicionais de custeio. Nesse sentido, a diferença estrutural entre o ABC e os outros métodos de custeio está no tratamento dado aos custos indiretos (FERREIRA, 2011).

De acordo com Viceconti e Neves (2003), o objetivo do ABC é averiguar quais atividades estão utilizando de maneira mais relevante seus recursos, direcionando, então, os custos para estas atividades e conduzindo para os bens fabricados.

Apesar de não ser aceito pela legislação do imposto de renda, refere-se a um método de custeio que gera informações relevantes ao gerenciamento estratégico, visto que, ao estabelecer o custo a uma atividade, permite a identificação do valor que ela soma para a empresa, contribuindo para sua melhoria ou extinção (CARIOCA, 2014).

O mapeamento das atividades é uma das fases fundamentais para uma boa implementação do método. Para uma melhor eficácia, as atividades devem ser mais detalhadas, pois quanto mais detalhada, mais fácil será a constatação da gerência para identificar melhorias e as presunções dos custos e desperdícios do método, tornando-se mais assertivas (BORNIA, 2010).

Para que se obtenha êxito no método ABC, deve haver uma necessidade de determinar os direcionadores corretamente, visto que é a partir deles que serão

alocados os recursos e atividades, ocasionando um resultado final com maior precisão e importância à informação gerada (SCHLEMPER, 2011).

### **3 MÉTODOS E TÉCNICAS DA PESQUISA**

Esta seção trata dos métodos e técnicas utilizados na elaboração desta pesquisa. Para tanto, consideram-se o enquadramento metodológico e os procedimentos para a coleta e análise dos dados.

#### **3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO**

No que se refere à natureza do objetivo, a pesquisa se enquadra como exploratória, pois tem como objetivo viabilizar conhecimentos com maior complexidade acerca de determinado tema, viabilizando uma melhor percepção (BEUREN, 2008). Como fundamento, são utilizadas referências bibliográficas a fim de descomplicar a delimitação do assunto a ser pesquisado (ANDRADE, 2010).

Quanto à natureza do artigo, pode-se afirmar que é um estudo teórico e prático, visto que concilia o estudo de caso com base na teoria assentada em averiguações de livros e artigos científicos (SEVERINO, 2007).

No que se refere à lógica da pesquisa, trata-se de dedutiva, dado que exerce a teoria pela observação e investigação empírica, por conseguinte, em âmbito de pesquisa, levando ao discernimento verídico das alegações, em que verifica do completo para o particular, demonstrando uma conclusão (LAKATOS, 2010).

Para a coleta de dados, as informações obtidas advêm de dados primários e secundários. Primários mediante as planilhas desenvolvidas para cálculos relacionados ao estudo desta pesquisa.

Os secundários se baseiam em aspectos analisados previamente, isto é, informações que já foram reunidas, tabuladas, decretadas, e por vezes ponderadas, com outras finalidades (BEUREN, 2008).

No que tange à abordagem da pesquisa, o estudo é qualitativo e quantitativo. Qualitativo em razão de que realiza uma análise exposta após os cálculos. Contudo, os dados denotam como quantitativos, uma vez que se utilizam cálculos e contemplam

tudo o que se pode mensurar, o que representa expressar de forma numérica teorias e informações a fim de identificá-las e averiguá-las (LAKATOS, 2010).

O resultado desta pesquisa explana, segundo Gil (2010), conhecimento fundamentado de uma única pergunta de pesquisa, qual seja: qual o custo final da peça mais vendida da coleção verão 2020?

Conforme Gil (2007), os métodos de pesquisa a fim da efetuação deste trabalho sucederam mediante pesquisa documental, na qual os elementos são muito mais diversificados e disseminados, incluindo incontáveis informações; pesquisa bibliográfica a qual é desenvolvida através de sustentação em material já elaborado, baseado principalmente em livros e artigos científicos; e estudo de caso, em razão de consistir em um estudo ingente de um ou alguns itens de modo a propiciar seu amplo e minucioso conhecimento.

### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

O primeiro passo para a realização desta pesquisa originou-se na busca de embasamentos teóricos para nortear o processo a partir de referências na área da contabilidade, para alcançar um melhor entendimento sobre o tema abordado.

Posteriormente, buscou-se identificar junto à empresa se a mesma possui um sistema de controle de custos adequado para as atividades realizadas.

Para auxiliar o conhecimento do processo de produção foram aplicadas como técnicas a observação direta, utilização de cronometragem dos processos fabris, entrevistas com os responsáveis por cada setor, e elaboração de planilhas as quais evidenciaram os custos por setores, facilitando o entendimento.

Em seguida, iniciou-se um estudo de caso de forma a analisar os valores reais gastos envolvidos desde o início do processo produtivo até sua finalização, a fim de calcular os valores mencionados para uma obtenção de resultados. Por fim, com os dados devidamente organizados foram feitas as análises e avaliações dos processos, com o intuito de identificar o real custo na fabricação da peça.

## 4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

A apresentação dos resultados visa a alcançar a resposta para a pergunta de pesquisa referida neste estudo. Portanto, nesta seção serão apresentados os dados classificados importantes e fundamentais para a empresa, assim como as características administrativas e operacionais e sua estrutura para a realização dos resultados. Logo após, têm-se a análise e discussão dos resultados e a visão sistêmica aplicada ao caso.

### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO

A empresa objeto deste estudo é DBR Ltda., atuando na cidade de Jaguaruna – SC, inscrita sob CNPJ nº 07.471.611/0001-67. A DBR foi fundada em 06 de julho de 2005 por duas amigas. No início seu foco de produção era a linha infantil jeans, mas com as alterações do mercado veio a introdução de peças adultas jeans.

Hoje seu foco de produção está direcionado a roupas femininas e a marca atua em 21 estados do Brasil e tem mais de 500 clientes. Conta com um quadro de funcionários de 50 pessoas, entre os setores de produção e administrativo.

A empresa é constituída pelo setor de desenvolvimento, modelagem, produção, o qual é dividido por costura, acabamento, corte e estoque; depois pelos setores administrativos: compras, financeiro, recursos humanos (RH) e comercial. Por fim, o setor de expedição.

Sua produção é em torno de 80% terceirizada, sendo os 20% confeccionados na empresa e 100% do acabamento das peças internas.

A perspectiva de crescimento da empresa para os próximos anos é de que haja uma evolução de vendas de 30% a mais que nos anos anteriores. Os administradores estão buscando medidas que auxiliem para o resultado deste objetivo, e uma destas medidas é um controle de custos com mais exatidão.

### 4.2 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Este subcapítulo tem como intuito explicar os resultados expostos na elaboração do estudo de caso para análise e sugerir ações de melhoria que poderão



auxiliar para o acompanhamento e controle dos custos em cada setor e processo de fabricação da empresa DBR Ltda.

#### **4.2.1 Apresentação das fases de produção**

A moda feminina está em constante mudança, exigindo muito conhecimento e empenho de seus criadores para o desenvolvimento das peças, passando por diversas fases até sua finalidade.

O primeiro passo começa no setor de desenvolvimento, cujas estilistas recebem o calendário de entrega das peças. A partir deste momento inicia-se a coleção. Principia-se, então, uma pesquisa com definições de tema, cores e tendência.

Após é feita a definição de tecidos, aviamentos, estampas, montagem de cartelas, para então dar início aos desenhos. A contar deste momento as informações das peças começam a ser cadastradas, dando sequência ao processo de produção da peça-piloto a qual dará origem à produção em maior escala.

O desenho é enviado ao setor de modelagem, onde é feito através de sistema o molde da peça desenhada. Após segue para o encaixe para que seja feita uma análise de aproveitamento ao máximo do tecido para em seguida ser encaminhado para o setor do corte, que faz o enfiado do tecido e o seu corte e, por fim, a etiquetagem dos pedaços da peça.

Depois de todos estes processos, o desenho é encaminhado à costura para fabricação da peça. Na sequência, volta ao desenvolvimento para definição da lavagem a ser feita, após decisão é enviada à lavanderia, no seu retorno volta ao estilo para aprovação, sendo em seguida levada à modelagem para fazer medida pós-lavanderia, dando sequência à prova. Nesta etapa as estilistas avaliam os processos e o final da peça, caso a mesma seja aprovada seguirá para a produção, em caso de reprovação volta ao processo desde o início.

Nestes processos a análise dos custos é de extrema importância, pois é a partir da peça-piloto que se inicia a produção, não podendo haver erros com os custos gerados por matéria-prima, mão de obra e demais custos envolvendo a produção da mesma.

#### 4.2.2 Coleta e análise de dados

Em virtude de a empresa trabalhar com coleção e ter um *mix* de produtos bem diversificado, foi utilizada como base de estudo a calça mais vendida da coleção verão 2020.

Cabe destacar que a peça de estudo é identificada pela referência 01CF89451.

##### 4.2.2.1 Custos de matérias-primas

O custo com matéria-prima é calculado considerando todos os itens utilizados para a fabricação do produto. Foram levantados estes dados por meio de entrevista realizada com o setor de desenvolvimento. Assim, elaborou-se um quadro para demonstração das quantidades de matéria-prima utilizadas para a referência estudada (Quadro 1).

Quadro 1 – Custos relacionados com matéria-prima

MATÉRIA-PRIMA CALÇA SKNNY BASIC (01CF89451)				
Descrição	Unidade	Qtde. utilizada	Valor unidade	Valor total
Botão 9398 22 MM	Unidade	1,0	1,15000	1,15
Caixa papelão	Unidade	1,0	0,05000	0,05
Embalagem transparente	Unidade	1,0	0,12000	0,12
Etiqueta feminina	Unidade	1,0	0,07260	0,07
Etiqueta de composição	Unidade	1,0	0,01100	0,01
Etiqueta interna cós linha Day By Day	Unidade	1,0	0,08600	0,09
Lacre feminino linha Day By Day	Unidade	1,0	0,02000	0,02
Linha de custo	Unidade	1,0	0,55000	0,55
Placa 70764	Unidade	1,0	0,23000	0,23
Rebite IL. 9400 - 6 MM personalizado	Unidade	2,0	0,12730	0,25
Tag de instrução de lavagem	Unidade	1,0	0,03160	0,03
Tag descrição modelagem calça	Unidade	1,0	0,01920	0,02
Tag feminino linha Day By Day	Unidade	1,0	0,09600	0,10
Trancoso	Metro	1,29	10,30000	13,29
Zíper braguilha 12 cm	Unidade	1,0	0,49907	0,50
<b>TOTAL</b>				<b>16,48</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

O quadro 1 apresenta a descrição das matérias-primas utilizadas na fabricação da peça mais vendida da coleção, sua medida, quantidade utilizada e seu valor, totalizando R\$ 16,48.

#### 4.2.2.2 Custos de mão de obra direta

A obtenção dos custos de mão de obra direta deu-se através da utilização do método de custeio ABC. Para chegar a este resultado, foram elaboradas planilhas com os dados das atividades feitas, dos equipamentos e da quantidade de minutos utilizados em cada atividade.

Em seguida, foi feita a alocação dos recursos provenientes da mão de obra, sendo: salários e todos os encargos incidentes sobre a folha, benefícios e suas provisões salariais.

Com os valores levantados houve a necessidade de obtenção destes números em segundos, tendo em vista que a maioria dos processos leva segundos para ficar pronta, salientando que para a confecção da peça em estudo foram necessários 00h27min do início ao término do processo de fabricação nos setores de corte, costura e acabamento (Quadros 2 e 3).

Quadro 2 – Custos relacionados com mão de obra direta / corte e costura

<b>CORTE E COSTURA</b>					
<b>Equipamentos</b>	<b>Ação</b>	<b>Tempo minutos</b>	<b>Total custo mod. 220 horas</b>	<b>Custo mod. segundos</b>	<b>Mod. * h</b>
Máquina enfiar	Enfiar	00:00:45	R\$ 3.607,50	R\$ 0,0046	R\$ 0,20
Máquina corte	Cortar	00:01:30	R\$ 4.862,85	R\$ 0,0061	R\$ 0,55
Manual	Etiquetar	00:00:45	R\$ 2.572,65	R\$ 0,0032	R\$ 0,15
Overloque	Bolso relógio	00:00:03	R\$ 2.714,69	R\$ 0,0034	R\$ 0,01
Overloque	Espelho do bolso	00:00:22	R\$ 2.768,75	R\$ 0,0035	R\$ 0,08
Overloque	Voltinha e braguilha	00:00:14	R\$ 2.714,69	R\$ 0,0034	R\$ 0,05
Ferro de passar	Bolso relógio	00:00:17	R\$ 2.714,69	R\$ 0,0034	R\$ 0,06
Ferro de passar	Bolso traseiro direito e esquerdo	00:01:25	R\$ 2.272,47	R\$ 0,0029	R\$ 0,24
Máquina 2 agulhas	Bolso relógio no espelho	00:00:48	R\$ 2.768,75	R\$ 0,0035	R\$ 0,17
Galoneira	Pregar espelho direito e esquerdo no forro	00:00:46	R\$ 2.686,07	R\$ 0,0034	R\$ 0,16
Galoneira	Revel no forro do bolso direito e esquerdo	00:01:26	R\$ 2.686,07	R\$ 0,0034	R\$ 0,29
Overloque	Forro do bolso frente	00:00:48	R\$ 2.950,49	R\$ 0,0037	R\$ 0,18
Máquina reta	Par forro do bolso	00:00:40	R\$ 3.016,07	R\$ 0,0038	R\$ 0,15
Máquina reta	Zíper braguilha estreita	00:00:10	R\$ 2.714,69	R\$ 0,0034	R\$ 0,03
Máquina reta	Braguilha estreita na frente + junção	00:00:27	R\$ 2.714,69	R\$ 0,0034	R\$ 0,09
Máquina 2 agulhas	Voltinha	00:00:14	R\$ 2.714,69	R\$ 0,0034	R\$ 0,05
Máquina reta	Braguilha vista larga no zíper	00:00:17	R\$ 2.714,69	R\$ 0,0034	R\$ 0,06

Máquina 2 agulhas	Frete	00:00:27	R\$ 2.714,69	R\$ 0,0034	R\$ 0,09
Máquina 2 agulhas	Gancho da frente	00:00:47	R\$ 2.950,49	R\$ 0,0037	R\$ 0,18
Máquina reta	Forro bolso	00:00:47	R\$ 3.016,07	R\$ 0,0038	R\$ 0,18
Máquina 2 agulhas	Boca de bolso	00:00:52	R\$ 2.950,49	R\$ 0,0037	R\$ 0,19
Máquina reta	Forro do bolso boca	00:00:14	R\$ 2.950,49	R\$ 0,0037	R\$ 0,05
Manual	Revisão do dianteiro Marcação	00:00:52	R\$ 1.350,00	R\$ 0,0017	R\$ 0,09
Fechadeira	Pala direita e esquerda	00:00:11	R\$ 3.191,28	R\$ 0,0040	R\$ 0,04
Fechadeira	Gancho	00:00:32	R\$ 2.904,07	R\$ 0,0037	R\$ 0,12
Manual	Traseiro	00:00:26	R\$ 1.350,00	R\$ 0,0017	R\$ 0,04
Manual	Bolso traseiro	00:00:16	R\$ 1.350,00	R\$ 0,0017	R\$ 0,03
Máquina 2 agulha	Bolso traseiro direito e esquerdo	00:00:57	R\$ 2.950,49	R\$ 0,0037	R\$ 0,21
Interloque	Entrepernas	00:00:25	R\$ 2.940,49	R\$ 0,0037	R\$ 0,09
Interloque	Lateral	00:00:40	R\$ 2.950,49	R\$ 0,0037	R\$ 0,15
Máq. reta / PTF	Lateral	00:00:23	R\$ 2.686,07	R\$ 0,0034	R\$ 0,08
Máquina reta	Bainha	00:00:26	R\$ 3.191,28	R\$ 0,0040	R\$ 0,10
Máquina de cós	Cós	00:00:17	R\$ 2.950,49	R\$ 0,0037	R\$ 0,06
Manual	Cós e cortar ponta	00:01:16	R\$ 2.950,49	R\$ 0,0037	R\$ 0,28
Máquina reta	Pontinha	00:01:17	R\$ 3.191,28	R\$ 0,0040	R\$ 0,31
Travete	Toda a peça	00:00:15	R\$ 3.181,28	R\$ 0,0040	R\$ 0,06
Travete	Passante	00:00:52	R\$ 3.181,28	R\$ 0,0040	R\$ 0,21
<b>TOTAL</b>		<b>0:23:09</b>			<b>5,098</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

Quadro 3 – Custos relacionados com mão de obra direta/acabamento

ACABAMENTO					
Equipamentos	Ação	Tempo minutos	Total custo mod. 220 horas	Custo mod. segundos	Mod. R\$
Botoneira	Botão	00:00:03	R\$ 2.418,45	R\$ 0,0031	R\$ 0,01
	Rebite	00:00:06	R\$ 2.418,45	R\$ 0,0031	R\$ 0,02
	Placa	00:00:14	R\$ 2.418,45	R\$ 0,0031	R\$ 0,04
Máquina Reta	Etiqueta	00:00:57	R\$ 2.950,49	R\$ 0,0037	R\$ 0,21
	Revisar	00:01:25	R\$ 2.890,75	R\$ 0,0036	R\$ 0,31
Ferro	Passar	00:00:58	R\$ 2.272,47	R\$ 0,0029	R\$ 0,17
	Dobrar e embalar	00:00:30	R\$ 2.490,01	R\$ 0,0031	R\$ 0,09
<b>TOTAL</b>		<b>0:04:13</b>			<b>R\$ 0,85</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

Para obter o valor final do cálculo, foi pego o valor total de custo em R\$ de mão de obra, dividido por 220, logo após dividido por 60 para se ter o valor em minutos e novamente dividido por 60 para se obter o valor em segundos, em sequência multiplicou-se o valor de R\$ em segundo pelo tempo utilizado para executar a atividade. Este cálculo foi utilizado em todas as tabelas de mão de obra. Obtendo o valor de R\$ 5,098 por peça no quadro 2, e 0,85 por peça no quadro 3.

#### 4.2.2.3 Custos indiretos de mão de obra

Dentro da área fabril, além da mão de obra direta, tem-se a mão de obra indireta dos setores de desenvolvimento, modelagem e encaixe, além dos líderes, coordenadores e gerentes, pois mesmo não fazendo parte diretamente da produção da peça, esses profissionais são indispensáveis para que o processo seja concluído.

Como o método de custeio utilizado foi o ABC, houve a cautela de alocar os custos para cada atividade desenvolvida.

Nos quadros 4 e 5 serão apresentados os custos com o setor de desenvolvimento e modelagem.

Quadro 4 – Custos relacionados com a mão de obra indireta/desenvolvimento

DESENVOLVIMENTO						
Referência	Ação	Horas	Qtd. de tempo para fabricação da peça	Qtd. de tempo para fabricação da peça - segundos	Total custo mod. 220 horas	Custo mão de obra indireta peça
Estilo	Criação	220	0:02:41	1,61000	R\$ 5.293,41	R\$ 1,0761
Assis. desenv.	Engenharia prod.	220	0:02:41	1,61000	R\$ 3.708,34	R\$ 0,7538
Assis. desenv.	Engenharia prod.	220	0:02:41	1,61000	R\$ 2.335,26	R\$ 0,4747
<b>TOTAL</b>						<b>R\$ 2,3046</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

Quadro 5 – Custos relacionados com mão de obra indireta/modelagem

MODELAGEM						
Referência	Ação	Horas	Qtd. de tempo para fabricação da peça	Qtd. de tempo para fabricação da peça	Total custo mod. 220 horas	Custo mão de obra indireta peça
Modelista	Modelagem	220	0:02:41	1,61000	R\$ 7.750,44	R\$ 1,5755
Modelista	Modelagem	220	0:02:41	1,61000	R\$ 5.350,44	R\$ 1,0877
Modelista	Modelagem	220	0:02:41	1,61000	R\$ 2.924,66	R\$ 0,5945
Aux. modelagem	Encaixe	220	0:02:41	1,61000	R\$ 2.420,43	R\$ 0,4920
<b>TOTAL</b>						<b>R\$ 3,7497</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

Nos quadros 4 e 5 foram expostos os gastos com o setor de desenvolvimento e modelagem. Para este cálculo foram utilizadas como direcionadoras as atividades

para a fabricação da peça em estudo, chegando a 00:02:41 horas nas atividades descritas. Posteriormente, foram alocados os custos de salário com mão de obra indireta, e todos os encargos incidentes na folha de pagamento, benefício e provisões salariais, resultando em R\$ 2,30 no setor de desenvolvimento e R\$ 3,74 no setor de modelagem.

No quadro 6 têm-se os custos relacionados com a gerência e os líderes de produção e acabamento.

Quadro 6 – Custos relacionados com a mão de obra indireta gerência/liderança

<b>INDUSTRIAL / LIDERANÇA</b>						
<b>Referência</b>	<b>Ação</b>	<b>Horas</b>	<b>Qtd. de tempo para fabricação da peça - minutos</b>	<b>Qtd. de tempo para fabricação da peça</b>	<b>Total custo mod. 220 horas</b>	<b>Custo mão de obra indireta peça</b>
Gerente industrial	Gerenciar	220	0:02:41	1,61000	R\$ 7.278,00	R\$ 1,4795
Líder produção	Liderar	220	0:05:02	3,02000	R\$ 3.584,53	R\$ 0,7287
Líder acabamento	Liderar	220	0:02:41	1,61000	R\$ 3.491,85	R\$ 0,7098
<b>TOTAL</b>						<b>R\$ 2,92</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

No quadro 6, tem-se a apresentação dos custos relacionados a estes cargos, os quais desempenham funções de gerentes e líderes, cuidando de todo o processo de produção, desde as diversas atividades até as referências produzidas. Desta forma, sua distribuição de custos deu-se pela quantidade de horas trabalhadas.

No quadro 7 serão exibidos os custos relacionados com o setor de Programa de Controle de Produção (PCP).

Quadro 7 – Custos relacionados com a mão de obra indireta/PCP

<b>PCP</b>						
<b>Referência</b>	<b>Ação</b>	<b>Horas</b>	<b>Qtd. de tempo para fabricação da peça - minutos</b>	<b>Qtd. de tempo para fabricação da peça</b>	<b>Total custo mod. 220 horas</b>	<b>Custo mão de obra indireta peça</b>
Coord. PCP	Controlar	220	0:02:41	1,61000	R\$ 4.711,84	R\$ 0,96
<b>TOTAL</b>						<b>R\$ 0,96</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

O coordenador de PCP faz toda a programação e todo o planejamento para que as peças fiquem prontas até a data estipulada. Usou-se como direcionador a

atividade executada, para se chegar ao valor consumido por cada peça. Logo após foi alocado o custo com salário e seus encargos incidentes sobre a folha, além de benefícios e provisões salariais, resultando em R\$ 0,96 por peça.

No quadro 8 são apresentados os custos relacionados com a mão de obra indireta em relação à manutenção.

Quadro 8 – Custos relacionados com a mão de obra indireta/manutenção

<b>MANUTENÇÃO</b>						
Referência	Ação	Horas	Qtd. de tempo para fabricação da peça - minutos	Qtd. de tempo para fabricação da peça	Total custo mod. 220 horas	Custo mão de obra indireta peça
Mecânico	Manutenção	220	0:02:41	1,61000	R\$ 3.710,00	R\$ 0,75
<b>TOTAL</b>						<b>R\$ 0,75</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

Nos quadros apresentados relacionados com mão de obra indireta tem-se o setor de manutenção, o qual chegou-se ao final de R\$ 0,75 por peça.

Correlacionados aos custos indiretos, têm-se, ainda, lavanderia e o processo de retirada de fio da peça, os quais são feitos externamente. Nos quadros 8 e 9 serão expostos os valores pertinentes a essas operações.

Quadro 9 – Custos relacionados com a mão de obra indireta/lavanderia

<b>CUSTO LAVANDERIA EXTERNO</b>		
Qtd.	Valor	TOTAL
01	1,6	R\$ 1,60

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

Quadro 10 – Custos relacionados com mão de obra indireta/fio externo

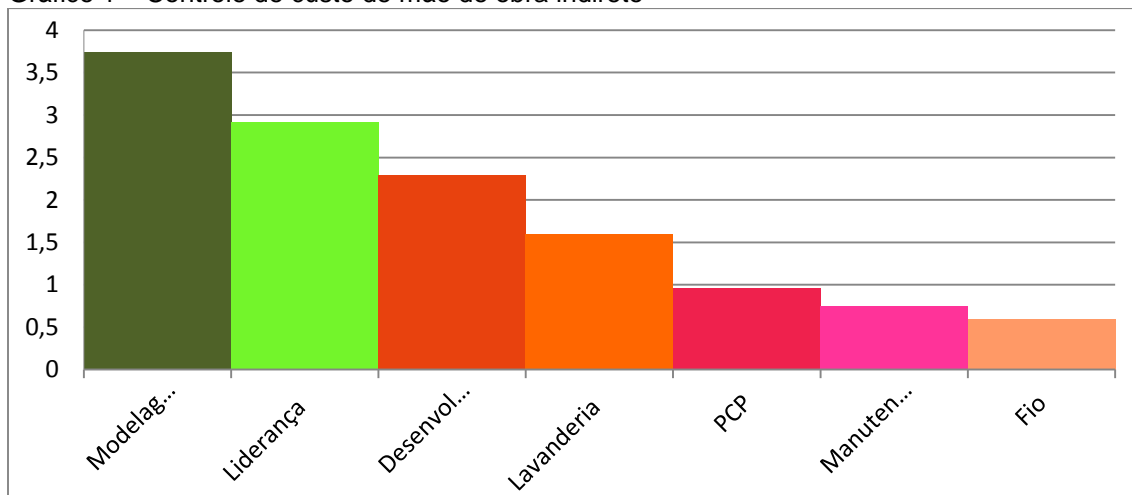
<b>CUSTO FIO EXTERNO</b>		
Qtd.	Valor	TOTAL
01	R\$ 0,60	R\$ 0,60

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

Para a retirada de fio é estipulado um preço tabelado. A peça analisada sai por R\$ 0,60, independentemente de quanto tempo será utilizado para ficar pronta. A mesma situação ocorre com a lavanderia, que tem seu preço dependendo da lavagem que a peça utiliza. Para esta lavagem foi pago R\$1,60 por peça. Neste caso, impossibilitou a exposição de um direcionador, por ser uma atividade terceirizada.

No gráfico 1 serão expostos os custos unitários por setor para a fabricação da peça objeto de estudo.

Gráfico 1 – Controle de custo de mão de obra indireto



Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

Para uma melhor visibilidade dos custos indiretos, foi criado o gráfico 1. Nele pode-se observar que o setor de modelagem é o que mais gera custo, na ordem de R\$ 3,74 para a fabricação de uma peça em relação aos demais setores.

#### 4.2.2.4 Custo com energia elétrica

Por se tratar de um custo indireto, e por ter uma difícil identificação, foi elaborada uma pesquisa com profissionais da área elétrica e mecânica para chegar ao consumo mais exato possível de cada equipamento. Desta forma, no quadro 11 têm-se os dados necessários para chegar a esse valor.

Quadro 11 – Custo relacionado com energia elétrica

CUSTO ENERGIA ELÉTRICA						
Equip.	Ação	Segundos p/ produzir a peça	Potência máquina	Potência máquina por segundos	Valor R\$ segundos	Valor R\$ por etapa da peça
Máquina enfestar	Enfestar	0,45	160	0,000044444444	0,000030	R\$ 0,001340
Máquina corte	Cortar	0,90	160	0,000044444444	0,000030	R\$ 0,002680
Overloque	Chulear bolso relógio	0,03	400	0,000111111111	0,000074	R\$ 0,000223
Overloque	Chulear espelho do bolso	0,22	400	0,000111111111	0,000074	R\$ 0,001638



Overloque	Chulear voltinha e braguilha	0,14	400	0,000111111111	0,000074	R\$ 0,001042
Ferro de passar	Passar bolso relógio	0,17	6500	0,00180555556	0,001210	R\$ 0,020565
Ferro de passar	Passar bolso traseiro direito e esquerdo	0,85	5500	0,00152777778	0,001024	R\$ 0,087007
Máq. 2 agulhas	Pregar bolso relógio no espelho	0,48	500	0,00013888889	0,000093	R\$ 0,004467
Galoneira	Juntar, pregar espelho direito e esquerdo no forro	0,46	500	0,00013888889	0,000093	R\$ 0,004281
Galoneira	Pregar revel no forro do bolso direito e esquerdo	0,86	500	0,00013888889	0,000093	R\$ 0,008003
Overloque	Fechar forro do bolso frente	0,48	400	0,000111111111	0,000074	R\$ 0,003573
Máq. reta	Rebater par forro do bolso	0,40	450	0,00012500000	0,000084	R\$ 0,003350
Máq. reta	Pregar zíper braguilha estreita	0,10	450	0,00012500000	0,000084	R\$ 0,000838
Máq. reta	Pregar e reb. braguilha estreita na frente + junção	0,27	450	0,00012500000	0,000084	R\$ 0,002261
Máq. 2 agulhas	Costurar voltinha	0,14	500	0,00013888889	0,000093	R\$ 0,001303
Máq. reta	Pregar braguilha vista larga no zíper	0,17	450	0,00012500000	0,000084	R\$ 0,001424
Máq. 2 agulhas	União frente	0,27	500	0,00013888889	0,000093	R\$ 0,002513
Máq. 2 agulhas	Fechar gancho da frente	0,47	500	0,00013888889	0,000093	R\$ 0,004374
Máq. reta	Rebater forro bolso	0,47	450	0,00012500000	0,000084	R\$ 0,003936
Máq. 2 agulhas	Rebater boca de bolso	0,52	500	0,00013888889	0,000093	R\$ 0,004839
<b>CUSTO ENERGIA ELÉTRICA</b>						
<b>Equip.</b>	<b>Ação</b>	<b>Segundos p/ produzir a peça</b>	<b>Potência máquina</b>	<b>Potência máquina por segundos</b>	<b>Valor R\$ segundos</b>	<b>Valor R\$ por etapa da peça</b>
Máq. reta	Rebater forro do bolso boca	0,14	450	0,00012500000	0,000084	R\$ 0,001173
Fechadeira	Fechar pala direita e esquerda	0,11	450	0,00012500000	0,000084	R\$ 0,000921
Fechadeira	Fechar gancho	0,32	450	0,00012500000	0,000084	R\$ 0,001796
Máq. 2 agulhas	Pregar bolso traseiro direito e esquerdo	0,57	500	0,00013888889	0,000093	R\$ 0,005304
Interloque	Fechar entrepernas	0,25	400	0,000111111111	0,000074	R\$ 0,001861
Interloque	Fechar lateral	0,40	400	0,000111111111	0,000074	R\$ 0,002978
Máq. reta / PTF	Pespontar lateral	0,23	450	0,00012500000	0,000084	R\$ 0,001926
Máq. reta	Fazer bainha	0,26	450	0,00012500000	0,000084	R\$ 0,002178
Máq. cós	Pregar cós	0,17	450	0,00012500000	0,000084	R\$ 0,001424
Máq. reta	Fazer pontinha	0,77	450	0,00012500000	0,000084	R\$ 0,006449
Máq. travete	Mosquear	0,15	450	0,00012500000	0,000084	R\$ 0,001256

Máq. travete	Pregar pas.	0,72	450	0,00012500000	0,000084	R\$ 0,006030
Botoneira	Pregar botão	0,03	450	0,00012500000	0,000084	R\$ 0,000251
Máq. rebite	Pregar rebite	0,06	400	0,000111111111	0,000074	R\$ 0,000447
Máq. reta	Pregar etiqueta	0,57	450	0,00012500000	0,000084	R\$ 0,004774
Ferro	Passar	0,58	1500	0,00041666667	0,000279	R\$ 0,016192
Computador	Controlar	1,61	240	0,00006666667	0,000045	R\$ 0,007191
Computador	Criar	1,61	240	0,00006666667	0,000045	R\$ 0,007191
Computador	Cadastrar	1,61	240	0,00006666667	0,000045	R\$ 0,007191
Computador	Cadastrar	1,61	240	0,00006666667	0,000045	R\$ 0,007191
Computador	Modelar	1,61	240	0,00006666667	0,000045	R\$ 0,007191
Computador	Modelar	1,61	240	0,00006666667	0,000045	R\$ 0,007191
Computador	Modelar	1,61	240	0,00006666667	0,000045	R\$ 0,007191
Computador	Encaixar	1,61	240	0,00006666667	0,000045	R\$ 0,007191
Plotter	Imprimir	1,61	450	0,00012500000	0,000084	R\$ 0,013484
Plotter	Imprimir	1,61	450	0,00012500000	0,000084	R\$ 0,013484
<b>TOTAL</b>						<b>R\$ 0,30</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

Para melhor entendimento do quadro 11, buscou-se identificar quantos *watts* de potência cada equipamento possui, em seguida foi realizado o cálculo passando para KW/h de consumo também por equipamento. Utilizou-se, então, o tempo necessário de cada equipamento para a fabricação da peça, no caso do desenvolvimento, modelagem e PCP, usou-se a quantidade de 220 horas mensais para se ter o consumo de energia elétrica. Já com os setores de corte, costura e acabamento, foi utilizada a quantidade de segundos que cada equipamento utiliza por operação, alocando desta forma o custo utilizado de energia para cada atividade exercida.

#### 4.2.2.5 Custo com depreciação

No quadro 12 serão apontados os valores de depreciação de máquinas e equipamentos.

Quadro 12 – Custos relacionados com depreciação de máquinas e equipamentos

DEPRECIÇÃO MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS							
Equip.	Ação	Total R\$	Ano	Dep./mês	Dep./seg.	Tempo fabr. por atividade	Valor R\$ dep. por atividade
Máquina enfiar	Enfiar	R\$ 900,00	10	R\$ 7,50	R\$ 0,00000289	0,45	0,00013
Máquina corte	Cortar	R\$ 2.500,00	10	R\$ 20,83	R\$ 0,00000804	0,90	0,00072
Overloque	Chulear bolso relógio	R\$ 9.500,00	10	R\$ 79,17	R\$ 0,00003054	0,03	0,00009
Overloque	Chulear espelho do bolso	R\$ 9.500,00	10	R\$ 79,17	R\$ 0,00003054	0,22	0,00067

Overloque	Chulear voltinha e braguilha	R\$ 9.500,00	10	R\$ 79,17	R\$ 0,00003054	0,14	0,00043
Caldeira com ferro a vapor	Passar bolso relógio	R\$ 3.500,00	10	R\$ 29,17	R\$ 0,00001125	0,17	0,00019
Caldeira com ferro a vapor	Passar bolso traseiro direito e esquerdo	R\$ 5.000,00	10	R\$ 41,67	R\$ 0,00001608	0,85	0,00137
Máq. 2 agulhas	Pregar bolso relógio no espelho	R\$ 5.000,00	10	R\$ 41,67	R\$ 0,00001658	0,48	0,00077
Galoneira	Pregar espelho no forro	R\$ 12.000,00	10	R\$ 100,00	R\$ 0,00003858	0,46	0,00177
Galoneira	Pregar revel no forro do bolso	R\$ 12.000,00	10	R\$ 100,00	R\$ 0,00003858	0,86	0,00332
Overloque	Fechar forro do bolso frente	R\$ 9.500,00	10	R\$ 79,17	R\$ 0,00003054	0,48	0,00147
Máq. reta	Rebater par forro do bolso	R\$ 4.500,00	10	R\$ 37,50	R\$ 0,0001447	0,40	0,00058
Máq. reta	Pregar zíper braguilha estreita	R\$ 4.500,00	10	R\$ 37,50	R\$ 0,00001447	0,10	0,00014
Máq. reta	Pregar e reb. braguilha estreita na frente + junção	R\$ 4.500,00	10	R\$ 37,50	R\$ 0,00001447	0,27	0,00039
Máq. 2 agulhas	Costurar voltinha	R\$ 5.000,00	10	R\$ 41,67	R\$ 0,00001608	0,14	0,00023
Máq. reta	Pregar braguilha	R\$ 4.500,00	10	R\$ 37,50	R\$ 0,0001447	0,17	0,00025

**DEPRECIÇÃO MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS**

Equip.	Ação	Total R\$	Ano	Dep./mês	Dep./seg.	Tempo fabr. por atividade	Valor R\$ dep. por atividade
	vista larga no zíper						
Máq. 2 agulhas	União frente	R\$ 5.000,00	10	R\$ 41,67	R\$ 0,00001608	0,27	0,00043
Máq. 2 agulhas	Fechar gancho da frente	R\$ 5.000,00	10	R\$ 41,67	R\$ 0,00001608	0,47	0,00076
Máq. reta	Rebater forro bolso	R\$ 4.500,00	10	R\$ 37,50	R\$ 0,00001447	0,47	0,00068
Máq. 2 agulhas	Rebater boca de bolso	R\$ 5.000,00	10	R\$ 41,67	R\$ 0,00001608	0,52	0,00084
Máq. reta	Rebater forro do bolso boca	R\$ 4.500,00	10	R\$ 37,50	R\$ 0,00001447	0,14	0,00020
Fechadeira	Fechar pala direita e esquerda	R\$ 38.000,00	10	R\$ 316,67	R\$ 0,00012217	0,11	0,00134
Fechadeira	Fechar gancho	R\$ 38.000,00	10	R\$ 316,67	R\$ 0,00012217	0,32	0,00391
Máq. 2 agulhas	Pregar bolso traseiro	R\$ 5.000,00	10	R\$ 41,67	R\$ 0,00001608	0,57	0,00092
Interloque	Fechar entrepernas	R\$ 12.000,00	10	R\$ 100,00	R\$ 0,00003858	0,25	0,00096
Interloque	Fechar lateral	R\$ 12.000,00	10	R\$ 100,00	R\$ 0,00003858	0,40	0,00154
Máq. reta/PTF	Pespontar lateral	R\$ 4.500,00	10	R\$ 37,50	R\$ 0,00001447	0,23	0,00033
Máq. reta	Fazer bainha	R\$ 4.500,00	10	R\$ 37,50	R\$ 0,00001447	0,26	0,00038
Máq. cós	Pregar cós	R\$ 20.000,00	10	R\$ 166,67	R\$ 0,00006430	0,17	0,00109

Máq. reta	Fazer pontinha	R\$ 4.500,00	10	R\$ 37,50	R\$ 0,00001447	0,77	0,00111
Máq. travete	Mosquear	R\$ 8.000,00	10	R\$ 66,67	R\$ 0,00002572	0,15	0,00039
Máq. travete	Pregar passante	R\$ 8.000,00	10	R\$ 66,67	R\$ 0,00002572	0,72	0,00185
Botoneira	Pregar botão	R\$ 4.000,00	10	R\$ 33,33	R\$ 0,00001286	0,03	0,00004
Máquina rebite	Pregar rebite	R\$ 3.500,00	10	R\$ 29,17	R\$ 0,00001125	0,06	0,00007
Máq. reta	Pregar etiqueta	R\$ 4.500,00	10	R\$ 37,50	R\$ 0,00001447	0,57	0,00082
Ferro	Passar	R\$ 3.500,00	10	R\$ 29,17	R\$ 0,00001125	0,58	0,00065
Computador	Controlar	R\$ 2.500,00	5	R\$ 41,67	R\$ 0,00001608	1,61	0,00259
DEPRECIÇÃO MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS							
Equip.	Ação	Total R\$	Ano	Dep./mês	Dep./seg.	Tempo fabr. por atividade	Valor R\$ dep. por atividade
Computador	Criar	R\$ 2.500,00	5	R\$ 41,67	R\$ 0,00001608	1,61	0,00259
Computador	Cadastrar	R\$ 2.500,00	5	R\$ 41,67	R\$ 0,00001608	1,61	0,00259
Computador	Cadastrar	R\$ 2.500,00	5	R\$ 41,67	R\$ 0,00001608	1,61	0,00259
Computador	Modelar	R\$ 2.500,00	5	R\$ 41,67	R\$ 0,00001608	1,61	0,00259
Computador	Modelar	R\$ 2.500,00	5	R\$ 41,67	R\$ 0,00001608	1,61	0,00259
Computador	Modelar	R\$ 2.500,00	5	R\$ 41,67	R\$ 0,00001608	1,61	0,00259
Computador	Encaixar	R\$ 2.500,00	5	R\$ 41,67	R\$ 0,00001608	1,61	0,00259
Plotter	Imprimir	R\$ 10.000,00	10	R\$ 83,33	R\$ 0,00003215	1,61	0,00518
Plotter	Imprimir	R\$ 70.000,00	10	R\$ 583,33	R\$ 0,00022505	1,61	0,03623
<b>TOTAL</b>							<b>0,0930</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2019

Nesta etapa, foram levantados os valores do maquinário e seu tempo de vida útil, calculando seus valores em meses, em seguida minutos e, posteriormente, distribuindo para cada atividade realizada, somando R\$ 0,0930 por peça.

Nos quadros 13 e 14, têm-se os custos com depreciação predial.

Quadro 13 – Custos relacionados com depreciação predial

DEPRECIÇÃO PREDIAL					
M <sup>2</sup> / produção	Valor R\$ galpão utilizado	Ano vida útil	Depreciação mensal	Depreciação minutos	Depreciação segundos
1.000	R\$ 666.666,67	25	R\$ 2.222,22	R\$ 0,05	R\$ 0,00085734

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

Mediante documentos, chegou-se à metragem do galpão, e o espaço em metros ocupados para a fabricação da peça. Logo após foi encontrado o valor mensal por minutos e por segundos. No quadro 14 foram utilizadas as informações referentes ao quadro 13, para se chegar ao valor de depreciação por atividade.

Quadro 14 – Custos relacionados com depreciação predial

<b>DEPRECIÇÃO PREDIAL</b>			
<b>Equip.</b>	<b>Ação</b>	<b>Tempo por atividade</b>	<b>Depreciação por atividade</b>
Máquina enfiar	Enfiar	0,45	R\$ 0,03858
Máquina corte	Cortar	0,90	R\$ 0,07716
Overloque	Chulear bolso relógio	0,03	R\$ 0,00257
Overloque	Chulear espelho do bolso	0,22	R\$ 0,01886
Overloque	Chulear voltinha e braguilha	0,14	R\$ 0,01200
Caldeira com ferro a vapor	Passar bolso relógio	0,17	R\$ 0,01457
Caldeira com ferro a vapor	Passar bolso traseiro direito e esquerdo	0,85	R\$ 0,07287
Máq. 2 agulhas	Pregar bolso relógio no espelho	0,48	R\$ 0,04115
Galoneira	Pregar espelho no forro	0,46	R\$ 0,03944
Galoneira	Pregar revel no forro do bolso	0,86	R\$ 0,07373
Overloque	Fechar forro do bolso frente	0,48	R\$ 0,04115
Máq. reta	Rebater par forro do bolso	0,40	R\$ 0,03429
Máq. reta	Pregar zíper braguilha estreita	0,10	R\$ 0,00857
Máq. reta	Pregar e reb. braguilha estreita na frente + junção	0,27	R\$ 0,02315
Máq. 2 agulhas	Costurar voltinha	0,14	R\$ 0,01200
Máq. reta	Pregar braguilha vista larga no zíper	0,17	R\$ 0,00086
Máq. 2 agulhas	União frente	0,27	R\$ 0,02315
Máq. 2 agulhas	Fechar gancho da frente	0,47	R\$ 0,04029
Máq. reta	Rebater forro bolso	0,47	R\$ 0,04029
Máq. 2 agulhas	Rebater boca de bolso	0,52	R\$ 0,04458
Máq. reta	Rebater forro do bolso boca	0,14	R\$ 0,00086
Fechadeira	Fechar pala direita e esquerda	0,11	R\$ 0,00943
Fechadeira	Fechar gancho	0,32	R\$ 0,02743
Máq. 2 agulhas	Pregar bolso traseiro	0,57	R\$ 0,04887
Interloque	Fechar entrepernas	0,25	R\$ 0,02143
Interloque	Fechar lateral	0,40	R\$ 0,03429
Máq. reta/PTF	Pespontar lateral	0,23	R\$ 0,01972
Máq. reta	Fazer bainha	0,26	R\$ 0,02229
Máq. cós	Pregar cós	0,17	R\$ 0,01457
Máq. reta	Fazer pontinha	0,77	R\$ 0,06602
Máq. travete	Mosquear	0,15	R\$ 0,01286
Máq. travete	Pregar passante	0,72	R\$ 0,06173
Botoneira	Pregar botão	0,03	R\$ 0,00257
Máquina rebite	Pregar rebite	0,06	R\$ 0,00514
Máq. reta	Pregar etiqueta	0,57	R\$ 0,04887
Ferro	Passar	0,58	R\$ 0,04973
Computador	Controlar	1,61	R\$ 0,13803
Computador	Criar	1,61	R\$ 0,13803
Computador	Cadastrar	1,61	R\$ 0,13803
Computador	Cadastrar	1,61	R\$ 0,13803
Computador	Modelar	1,61	R\$ 0,13803
Computador	Modelar	1,61	R\$ 0,13803
Computador	Modelar	1,61	R\$ 0,13803
Computador	Encaixar	1,61	R\$ 0,13803
Plotter	Imprimir	1,61	R\$ 0,13803
Plotter	Imprimir	1,61	R\$ 0,13803
<b>TOTAL</b>			<b>R\$ 2,48543</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

O quadro 14 demonstra que foram utilizados os dados do quadro 13 no campo de depreciação por segundos, multiplicando pelo tempo de cada atividade feita para a confecção da peça de estudo. Ao final, obteve-se o custo de R\$ 2,48543 para a fabricação de uma peça.

#### 4.2.2.6 Custo total da peça

Após ser feito o levantamento de todos os custos utilizados para a confecção da peça mais vendida na coleção verão 2020, foi elaborado um quadro com todos os valores apresentados anteriormente nesta pesquisa, para que seja de melhor visibilidade.

Quadro 15 – Custo total na fabricação da peça

<b>CUSTO TOTAL DA PEÇA</b>	
<b>Referência</b>	<b>Valor</b>
Matéria-prima	R\$ 16,48
Mão de obra direta	R\$ 5,95
Mão de obra indireta	R\$ 10,68
Energia	R\$ 0,30
Depreciação máquinas e equipamentos	R\$ 0,09
Depreciação prédio	R\$ 2,49
Custo lavanderia	R\$ 1,60
Custo fio	R\$ 0,60
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 38,19</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

No quadro 15, estão expostos todos os valores gastos para a fabricação da peça estudada, obtidos por meio dos cálculos realizados e demonstrados em cada um dos quadros elaborados neste artigo, resultando em um custo total da peça de R\$ 38,19.

### 4.3 VISÃO SISTÊMICA APLICADA AO CASO

A ciência contábil, desde seu surgimento, vem crescendo e ganhando importância como jamais fora imaginado, obteve mudanças ao longo dos anos decorrentes das necessidades que as empresas apresentavam, contribuindo para fornecer informações, perspectivas e direção para a tomada de decisão dos administradores.

Com o avanço da tecnologia a contabilidade teve que se moldar a estes progressos, criando, então, ramificações da contabilidade para atender às organizações e dar um suporte maior para cada assunto. Uma das ramificações criadas foi a contabilidade de custo.

No início de sua criação a contabilidade de custo era utilizada apenas pelos comerciantes, tendo uma forma mais fácil de mensuração, porém com as mudanças ocorridas nas empresas, a contabilidade de custo foi aprimorada para que seus gestores tivessem, por meio dela, informações que os auxiliassem nas tomadas de decisões.

Por intermédio da contabilidade de custo, as empresas acabam adotando um método de custeio que seja mais compatível com sua necessidade. Neste estudo de caso foi utilizado o método de custeio ABC, que possibilita à empresa obter custos minuciosos.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Este artigo procurou atingir o objetivo geral, que buscou identificar os custos relacionados à produção da peça mais vendida na coleção verão 2020, fabricada pela empresa estudada. Os objetivos específicos foram alcançados com êxito, sendo eles, verificar os custos relacionados a cada atividade feita na fabricação da peça, identificar as etapas no processo de fabricação, levantar os custos da fabricação da peça em questão e analisar os custos da fabricação da peça.

Pôde-se concluir que, mediante a apresentação dos quadros 2 a 8, obtiveram-se as informações referentes aos custos relacionados a cada atividade feita, por meio de um mapeamento das atividades, e a identificação dos recursos utilizados pela empresa. Do mesmo modo, foram levantados os custos da fabricação quais estão relacionados nos quadros 1 a 14, o que facilitou em seguida a locação dos custos. Com estas informações expostas foi possível analisar os custos da fabricação.

Nessa direção, conclui-se que a pergunta de pesquisa foi respondida, por meio da apresentação dos quadros nas seções precedentes, e que foi possível evidenciar os custos, tais como matéria-prima, que foi apresentada pelo valor de R\$ 16,48; mão de obra direta, R\$ 5,95; mão de obra indireta, R\$ 10,68; energia, R\$ 0,30; depreciação de máquinas e equipamentos, R\$ 0,0930; depreciação predial, R\$ 2,49; custo com

lavanderia, R\$ 1,60 e custo com retirada de fio, R\$ 0,60, totalizando um custo total de R\$ 38,19.

Desta forma, entende-se que o método de custeio ABC é viável para a gestão empresarial, pois sua estrutura permite um mapeamento minucioso das atividades realizadas na empresa, favorecendo a percepção geral dos custos e das atividades realizadas, possibilitando melhoria ou exclusão dos custos.

Porém, ressalta-se que para que a implantação deste método de custeio obtenha êxito, primeiramente devem ser tomadas algumas ações, necessitando de ajustes tanto no sistema de informações como no de pessoas.

Para a empresa, este estudo foi viável em relação à contabilidade gerencial, por se tratar de um método de custeio não aceito pelo fisco. No entanto, com informações úteis no que diz respeito à produtividade e demais custos relacionados à produção da peça, a empresa pôde acompanhar cada atividade feita, tendo, portanto, um controle mais exato de seus custos, podendo analisar com quais atividades obtém mais resultados e o que deve ser aprimorado ou excluído.

Para a utilização nas demais peças, algumas das planilhas devem ser modificadas, pois a empresa trabalha com 242 referências diferentes, e cada uma tem sua particularidade, diferenciando, assim, as atividades, podendo haver uma distorção de valores.

Conclui-se, então, que compreender e identificar os custos de produção é essencial para se ter uma boa gestão, pois sem este conhecimento o valor final do produto pode ser alterado, levando a empresa ao prejuízo.

Para a autora, o estudo auxiliou para um melhor conhecimento do assunto e comprovou a importância do mesmo. Fica aqui o incentivo aos novos estudos de caso deste método de custeio, para se ter um aprimoramento no conhecimento deste assunto.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BERTÓ, Dalvio José; BEULK, Rolando. **Gestão de custos**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.



BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BORNIA, Antônio Cezar. **Análises gerencial de custos: aplicação em empresas modernas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CARIOCA, Vicente A. **Contabilidade de custos**. 2. ed. São Paulo: Alínea, 2014.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FERREIRA, Ricardo Jose. **Contabilidade de custos: teoria e questões comentadas: conforme a Lei das S/A e pronunciamentos do CPC**. 7. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2011.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**: 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**: 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LORENTZ, Francisco. **Contabilidade e análise de custos: uma abordagem prática e objetiva**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2015.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos, incluindo o ABC**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MEGLIORINI, Evanir. **Custos**. São Paulo: Makron Books, 2001.

MEGLIORINI, Evanir. **Gestão de custos**. São Paulo: Person, 2012.

OLIVEIRA, Luiz Martins de; HERNANDEZ José. **Contabilidade de custos para não contadores**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos fácil**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

SANTOS, Joel José. **Contabilidade e análises de custos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Gestão de custos**. 2. ed. Curitiba: Ibpex, 2011.

SCHLEMPER, Rafael Augusto. **Estudo sobre viabilidade de implantação do método de custeio abc na empresa delta.** Disponível em: <http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis296018>. Acesso em: 13 out. 2019.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico.** 23. ed. São Paulo: Cortez, 2007.

SILVA, Raimundo Nonato Souza; LINS, Luiz dos Santos. **Gestão de custos: contabilidade, controle análise.** 3. ed. São Paulo, Atlas, 2014.

VICECONTI, Paulo; NEVES, Silvério. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo.** 7. ed. São Paulo: Frases, 2003.

VICECONTI, Paulo; NEVES, Silvério. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo.** 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preços de venda.** São Paulo: Saraiva, 2013.

# A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE GERENCIAL: ESTUDO DE CASO NA GESTÃO DA EMPRESA FFN

Franciele Firmino Nascimento<sup>1</sup>

Edilson Citadin Rabelo<sup>2</sup>

**Resumo:** A contabilidade gerencial tem como objetivo a informação contábil. Tem-se como enfoque o planejamento, controle, identificação, mensuração, com isso, o gestor empresarial ou usuário da informação consegue chegar a uma tomada de decisão mais ágil. Nesse contexto, tem-se a seguinte pergunta de pesquisa: quais as principais informações que a contabilidade gerencial é capaz de oportunizar ao gestor da empresa para tomada de decisão? Para responder à pergunta de pesquisa, o artigo tem como objetivo geral demonstrar as principais informações que a contabilidade gerencial é capaz de oportunizar ao gestor da empresa FFN para tomada de decisão. Determinam-se como objetivos específicos: buscar os principais aspectos atribuídos pela literatura para a contabilidade gerencial; identificar possíveis ações relacionadas à contabilidade gerencial; calcular e analisar, de forma comparativa, os aspectos da contabilidade gerencial com as ações utilizadas pela empresa; e propor um modelo de contabilidade gerencial para a empresa objeto de estudo. O artigo mostra uma pesquisa de caráter exploratório, de natureza teórica e prática. Quanto a lógica de pesquisa, tem-se um estudo dedutivo. Contendo dados primários e secundários, com aspectos qualitativos e quantitativos. Aos procedimentos técnicos, trata-se de uma pesquisa bibliográfica. A pesquisa alcançou seu objetivo de estudo, mostrando à gestora as principais informações que a contabilidade gerencial traz para a gestão da empresa. Por fim, foi proposto à empresária um modelo de contabilidade gerencial que cumpre o objetivo da pesquisa.

**Palavras-chave:** Contabilidade gerencial. Tomada de decisão. Organizações.

## 1 INTRODUÇÃO

No cenário em que se encontra o mundo atual consta um mercado bastante competitivo em qualquer área que seja. No ramo da economia não é diferente, pois essas atividades se tornaram mais complexas com o passar dos anos, muito por decorrência da alta competitividade instaurada pelo mercadejo. Em decorrência disso, as entidades precisam de informações que lhes proporcionem uma análise que auxilie de forma ágil e precisa em suas decisões.

---

<sup>1</sup> Egresso turma de Ciências Contábeis 2019 FUCAP

<sup>2</sup> Orientador e professor do curso de Ciências Contábeis da FUCAP

Durante anos a contabilidade foi vista como utensílio para prover informações tributárias. Com o passar do tempo, observou-se que ela é capaz de gerar informações que permitem a tomada de decisões. Sendo assim, o reconhecimento das falhas da análise de dados contábeis possibilita o desenvolvimento da organização.

A contabilidade gerencial é o procedimento utilizado por muitos profissionais da área para identificar, analisar, interpretar e comunicar informações financeiras. Tais informações são aplicadas pela gestão para planejar, avaliar e controlar uma organização e garantir que ela usufrua seus recursos adequadamente (PADOVEZE, 2010).

A contabilidade gerencial torna-se de extrema necessidade no cenário atual, tanto para empresas de grande porte como para as pequenas organizações, pois o seu controle disponibiliza informações pontuais ao gestor, dando a ele meios para se integrar ao mercado competitivo e se sobressair.

Utiliza-se a informação contábil como ferramenta para a administração, visto que através dela se tem um conjunto de conhecimentos com valor agregado para auxiliar o gestor (PADOVEZE, 2010).

Portanto, como pergunta de pesquisa, tem-se: quais as principais informações que a contabilidade gerencial é capaz de oportunizar ao gestor da empresa para tomada de decisão?

O objetivo geral deste estudo é demonstrar as principais informações que a contabilidade gerencial é capaz de oportunizar ao gestor da empresa FFN para tomada de decisão.

Para atender ao objetivo geral, têm-se como objetivos específicos: (a) buscar os principais aspectos atribuídos pela literatura para a contabilidade gerencial; (b) identificar possíveis ações relacionadas à contabilidade gerencial utilizada pela empresa FFN; (c) analisar, de forma comparativa, os aspectos da contabilidade gerencial com as ações utilizadas pela empresa estudada; (d) propor um modelo de contabilidade gerencial para a empresa objeto de estudo; e (e) elaborar demonstração de resultado gerencial da empresa FFN.

Cabe destacar que o nome da empresa é fictício para preservar seu anonimato, fato que em nada compromete os resultados alcançados.

A pesquisa justifica-se pelo fato de a empresa não ter atualmente um controle financeiro considerável para uma tomada de decisão mais precisa e rápida. Com isso, objetiva-se obter uma gestão gerencial complexa, com uma visão mais ampla do negócio, que possa contribuir com eficiência e eficácia em suas atividades, e que garanta sua sobrevivência no mercado.

Serão utilizados dados da empresa FFN, do mês de setembro do ano de dois mil e dezenove. O resultado encontrado no estudo é limitado à empresa FFN, que tem como ramo de atividade econômica o comércio varejista de medicamentos. Entretanto, o objeto de pesquisa poderá servir de base para outras pesquisas e, principalmente, àquelas do mesmo segmento.

O artigo está ordenado em cinco seções, sendo a primeira seção a introdução, onde é feita uma breve apresentação do tema em questão, a apresentação da pergunta de pesquisa, os objetivos gerais e específicos. Na segunda seção, tem-se o embasamento teórico, o qual traz conceitos de contabilidade, contabilidade financeira e contabilidade gerencial. A terceira seção trata da metodologia. Na quarta seção, serão apresentados os resultados da pesquisa e, por último, na quinta seção, as considerações finais.

## **2 EMBASAMENTO TEÓRICO**

Nesta seção, será abordado o referencial teórico que conduz a pesquisa, apresentando-se da seguinte forma: conceito de contabilidade, contabilidade financeira e, por fim, a contabilidade gerencial, enfoque principal deste estudo.

### **2.1 CONCEITO DE CONTABILIDADE**

A contabilidade pode ser conceituada como a ciência que controla e registra todo evento que venha a ocorrer em um determinado período dentro de uma empresa, envolvendo o patrimônio, seu objeto principal, em que constam todos os bens, direitos e obrigações de uma instituição (CHAGAS, 2013).

Os bens e direitos são elementos positivos do patrimônio, ou seja, é o ativo da empresa. Já as obrigações, são os elementos negativos do patrimônio, chamados de passivos.

Deste modo, a contabilidade tem como finalidade trazer informações precisas originadas do patrimônio das aziendas, provendo aos seus usuários dados verídicos por meio de registros contábeis que ocorrem durante o dia a dia, como livro diário, razão, caixa, podendo ser demonstrados através de relatórios, como balanço patrimonial e demonstração do resultado do exercício (RIBEIRO, 2010).

Marion (2008) ressalta que a contabilidade é o grande instrumento que ajuda a administração a tomar decisões, pois ela coleta todos os dados econômicos registrando e processando, para que seus usuários desfrutem destas para decisões futuras. Ainda, a contabilidade permite aos seus diversos usuários utilizar, extrair e gerar informações para melhor gerenciar seu patrimônio.

Essas informações obtêm-se através de relatórios contábeis, ou seja, uma forma resumida dos dados obtidos pela contabilidade, e que tem como grande importância as demonstrações contábeis, bem como as notas explicativas que as complementam, assim as informações tornam-se mais claras para seus usuários.

Compreende-se como usuários da contabilidade toda pessoa física e jurídica que busca informações do cenário econômico da empresa. São conhecidos como *stakeholders* e podem ser externos ou internos. Os externos são os investidores, fornecedores, governo, entre outros. Já os usuários internos, referem-se aos administradores, funcionários e todos os envolvidos que se encontram no âmbito da empresa (FERNANDES; GOMES; SANTOS; SCHMIDT, 2006).

## 2.1 CONTABILIDADE FINANCEIRA

A contabilidade financeira é responsável pela elaboração das demonstrações contábeis e cabe a ela transmitir informações da empresa ao fisco e usuários externos através de seus relatórios. Assim, a empresa é obrigada a seguir as regras da legislação fiscal e das normas contábeis, com isso fica mais fácil para pessoas de fora da empresa compararem os dados.

Dependendo da área de atividade da empresa, pode-se encontrar a contabilidade financeira com diversas nomenclaturas: contabilidade agrícola, destinada às empresas agrícolas; contabilidade pública, voltada aos órgãos públicos; contabilidade comercial, direcionada para as empresas do setor varejista, etc. (MARION, 2006).

A contabilidade financeira visa à elaboração e divulgação de informações financeiras para o público externo da organização, sendo que essas demonstrações são de suma importância e referentes às atividades dela, pois através desses dados os usuários podem analisar e interpretar os resultados da empresa (STICKNEY; WEIL, 2008).

Ao contrário da contabilidade gerencial, que é voltada para orientar o futuro da empresa e moldada com suas necessidades, a financeira refere-se ao passado, ou seja, fatos já ocorridos.

## 2.2 CONTABILIDADE GERENCIAL

A contabilidade gerencial tem por objetivo auxiliar os gestores das empresas para melhor utilização dos meios financeiros através de controles internos. Assim, permite que seus administradores avaliem, de forma clara e objetiva, o desempenho da atividade econômica (CREPALDI, 2011).

Segundo Padoveze (2010), a contabilidade gerencial enfrentou mudanças e evoluções durante seu processo de criação, apresentando-se em quatro estágios:

- estágio 1 – objetivo principal: controle financeiro e custos;
- estágio 2 – voltado para o planejamento gerencial para análise de decisões;
- estágio 3 – focado na análise de desperdícios usados nos processos e administração estratégica de custos;
- estágio 4 – enfoque nos recursos apresentados através de valores para os usuários da organização.

Através desses estágios a contabilidade gerencial começou a ser vista como um controle de gestão, atualmente é reconhecida como um sistema de informação para planejamentos de estratégias e decisões de uma empresa.

A finalidade de ter um controle gerencial é garantir que as estratégias sejam realizadas, para que a empresa alcance seu objetivo.

### **2.2.1 Demonstrações contábeis**

Para Ribeiro (2012), as demonstrações contábeis são desenvolvidas para os usuários externos em geral, com finalidades e necessidades variadas; são elaboradas com finalidades que atendem à necessidade da maioria dos usuários, pois estes as utilizam para tomada de decisões.

O objetivo das demonstrações contábeis é informar a situação patrimonial e financeira, seus desempenhos e quais mudanças financeiras ocorreram na entidade, o que se torna de grande utilidade para seus usuários.

De acordo com Marion (2008), a legislação societária determina que, em todo final de exercício, a empresa elabore seus demonstrativos contábeis com base na escrituração contábil de forma clara e objetiva.

As demonstrações contábeis, também chamadas de demonstrações financeiras, elaboradas pela empresa são:

- Balanço Patrimonial (BP);
- Demonstração do Resultado do Exercício (DRE);
- Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL);
- Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC);
- Demonstração do Valor Adicionado (DVA).

### **2.2.2 Balanço patrimonial**

Para Marion (2008), BP é a principal demonstração contábil, pois ela retrata a situação financeira de um determinado momento. É através da análise do balanço que as empresas têm informações úteis, esses dados mostram a saúde financeira da empresa.

O BP é dividido em três elementos:

- Ativo: bens e direitos da empresa mensuráveis monetariamente, ele vai contribuir de forma direta ou indireta para o aumento do caixa da empresa;
- Passivo: obrigações, trata das dívidas da empresa, ou seja, o montante devido a terceiros;
- Patrimônio líquido: são as contas de capitais próprios registrados através



de recursos dos sócios, como também as variações do resultado da empresa.

### **2.2.3 Demonstração de resultado**

Segundo Marion (2008), a DRE é um resumo das receitas e despesas, em que se exibem os aumentos e as reduções causadas no patrimônio líquido através das operações da empresa em um determinado período de tempo. Assim, a partir das receitas subtraem-se as despesas, que indicam o resultado, lucro ou prejuízo do exercício.

Com isso, a demonstração de resultado tem como objetivo mostrar aos seus usuários uma ementa de todas as receitas, despesas e custos de forma estruturada, que proporcione uma visualização de forma clara e objetiva, que serve desde análise até tomadas de decisões.

A DRE, além de ser uma demonstração obrigatória, é muito importante para a análise da empresa, pois seu resultado será ali compreendido, assim, poderão ser identificadas situações que estejam comprometendo o resultado, como, por exemplo, uma despesa administrativa muito alta, margem de lucro baixa, etc.

### **2.2.4 Fluxo de caixa**

Santos e Veiga (2012) dizem que a DFC mostra o financeiro da empresa. Independentemente de ser obrigatória ou não, ela proporciona uma gestão eficaz, pois indica toda entrada e saída de dinheiro no caixa da empresa.

Um fluxo de caixa bem elaborado e acompanhado com atenção permite ao gestor tomar decisões mais assertivas, e auxilia também na gestão de diversos departamentos. É de suma importância que os gestores se atualizem com os métodos mais eficazes de fluxos de caixa.

Sá (2012) define como fluxo de caixa todos os registros dos fatos que trazem alterações no saldo de caixa, de forma que oportunize compreensão e análise. O fluxo de caixa é um instrumento que permite ao administrador financeiro organizar, planejar, coordenar e controlar os recursos financeiros da empresa em um determinado período.

A DFC pode ser elaborada por dois métodos: direto e indireto. O método direto explicita exatamente o que entrou e saiu do caixa em dinheiro, inclui todos os pagamentos e recebíveis, o que possibilita um melhor planejamento financeiro e de uma forma mais detalhada.

O método indireto mostra as alterações que provocaram aumento ou diminuição no caixa, dividido em três etapas, quais sejam, atividade operacional, de investimento e de financiamento, porém não explica diretamente quais as entradas e saídas do dinheiro.

## 2.3 GESTÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA

O objetivo das empresas no mercado econômico é sua maximização de valores, que visa ao aumento de suas riquezas. Para Hoji (2012), a criação permanente de lucro coopera para que a empresa mantenha suas funções sociais. Planejar é de suma importância para uma empresa, é ter um campo de visão clara e objetiva.

### 2.3.1 Ponto de equilíbrio

Aponta, através de termos quantitativos, o que a empresa precisa vender para que obtenha o valor necessário para pagamento de todos os custos e despesas, ou seja, indica a quantidade mínima de vendas para seu resultado ser igual a zero (PADOVEZE, 2010).

O ponto de equilíbrio contábil pode ser calculado da seguinte maneira:

$$\frac{PE = CF + DF}{MC}$$

PE = Ponto de

equilíbrio CF =

Custos fixos

DF = Despesas fixas

MC = Margem de contribuição

### 2.3.2 Margem de segurança

A margem de segurança é a quantidade de vendas que vai superar o ponto de equilíbrio para que, caso venha a ocorrer redução das vendas, a empresa não sofra prejuízo (CARDOSO; MÁRIO; AQUINO, 2007).

Por meio da margem de segurança, as organizações obtêm a quantidade a ser vendida acima do ponto de equilíbrio, com isso, sabe-se quanto tem que ser vendido para cobrir as despesas e os custos de compra de mercadorias.

Segundo Cardoso, Mário e Aquino (2007, p. 132), a fórmula para cálculo da margem de segurança é a seguinte:

$$\text{MS} = \frac{\text{RA} - \text{RPE}}{\text{RA}} * 100$$

MS = Margem de segurança RA = Receitas atuais

RPE = Receitas no ponto de equilíbrio

## 3 MÉTODOS E TÉCNICAS DA PESQUISA

Essa seção trata da metodologia aplicada na pesquisa, bem como dos métodos e das técnicas utilizadas na sua elaboração. Serão também apresentados o enquadramento metodológico e os procedimentos realizados na coleta e análise de dados.

### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Em relação à natureza do objetivo, a pesquisa caracteriza-se como exploratória, pois tem como objeto o estudo de casa na empresa FFN. Conforme Marconi e Lakatos (2009), a pesquisa exploratória busca familiarizar o pesquisador com o ambiente de pesquisa, a fim de que se tenha uma concepção mais clara, através de entrevista com pessoas, análise de conteúdo, estimulando a compreensão do caso.

No que se refere à natureza do artigo, trata-se de um estudo teórico e prático, ou seja, a pesquisa teórica se dá através dos conhecimentos baseados em artigos

científicos e livros da área. Na pesquisa de natureza prática, o pesquisador estuda um único objeto de estudo, com a finalidade de solucionar um problema concreto (TAFNER; SILVA; WEIDUSCHAT, 2007).

Quanto à lógica da pesquisa, tem-se um estudo dedutivo, pois testa uma teoria já existente. De acordo com Marconi e Lakatos (2009), o método dedutivo explica a premissa, chegando a uma conclusão final do estudo.

A coleta se dá a partir de dados primários e secundários. Os elementos primários são obtidos pelo próprio pesquisador, são fontes de pesquisa que não passaram por análise de outros. Quando se fala em coleta de dados secundários, atribuem-se a fontes já existentes, como livros, artigos científicos, planilhas, documentos (DEMO, 2011).

No que diz respeito à abordagem da pesquisa, apresentam-se aspectos qualitativos e aspectos quantitativos. A pesquisa qualitativa interpreta as informações, e utiliza técnicas como: questionários, entrevistas, observações (GIL, 2010). Por sua vez, pesquisa quantitativa emprega técnicas estatísticas, coleta de dados, como: média, percentual, garantindo a precisão dos resultados alcançados (BEUREN, 2008).

Trata-se de um estudo aplicado, pois gera conhecimento a partir de uma única pergunta de pesquisa (FERRARI, 1982), qual seja: quais as principais informações que a contabilidade gerencial é capaz de oportunizar ao gestor da empresa para tomada de decisão? Esta pesquisa visa a aperfeiçoar o próprio conhecimento, busca compreender e esclarecer fatos.

Os procedimentos técnicos são: pesquisa bibliográfica, estudo de caso, pesquisa documental. Para Gil (2007), a pesquisa bibliográfica é elaborada baseada em material já existente, desenvolvido em livros e artigos científicos. Já a pesquisa documental, tem semelhanças com a pesquisa bibliográfica, porém a diferença é que a documental utiliza materiais que podem ser recriados conforme o estudo.

Ainda segundo Gil (2007), o estudo de caso é uma estratégia de pesquisa mais abrangente de um determinado objeto, e seus resultados são apresentados através de hipóteses. Ele tem diferentes propósitos, como: desenvolver teorias, explorar situações que não estão claras, explicar variáveis, ou seja, o objetivo do estudo de caso é conhecer, explicar, dar um parecer ou até mesmo transformar.

### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Para fundamentar o estudo, primeiramente foram realizados levantamentos bibliográficos, com a finalidade de comparar teorias entre autores, buscando, assim, relações entre a contabilidade gerencial, contabilidade financeira, demonstração de resultado, margem de contribuição, ponto de equilíbrio.

Após a fundamentação teórica, o estudo de caso se iniciou através de uma conversa com a proprietária, analisando quais os pontos críticos se encontravam no controle gerencial da empresa, com os quais se obteve um melhor fundamento para o caso da empresa FFN.

Foram coletadas informações referentes à empresa de estudo apenas do mês de setembro de 2019, pois se encontrava com divergência de dados para os meses anteriores. Assim, efetuou-se o cumprimento dos objetivos específicos propostos, destacando um controle gerencial capaz de ajudar a empresa na busca do seu desenvolvimento financeiro.

## 4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Nesta seção serão apresentados os objetivos específicos propostos, a caracterização da empresa de estudo FFN. Ainda, serão apresentados os dados coletados, a análise e discussão dos resultados apresentados, por fim, a visão sistêmica aplicada ao caso.

### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO

Esta pesquisa foi desenvolvida na empresa FFN, comércio varejista de produtos farmacêuticos, localizada na cidade de Pescaria Brava/SC, se enquadra atualmente no regime tributário Simples Nacional e sua contabilidade é externa.

A empresa iniciou suas atividades no ano de 2015, quando a proprietária cursava Processos Gerenciais no Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC)/Tubarão, pois, além de farmacêutica, desempenhava função gerencial no emprego que tinha naquela ocasião. Ao frequentar o curso, reencontrou um antigo amigo de infância, administrador, e juntos resolveram abrir a própria farmácia.

Primeiramente, procurou saber qual região seria ideal para a abertura da empresa, desta forma, foram observadas as seguintes variáveis: população da região, faixa etária do possível público, quantidades de farmácias próximas, proximidades com farmácias de rede, distância do local até a residência da proprietária, pois esta cumpriria horário regularmente na empresa. Optou por Barreiros/Pescaria Brava, observando todos esses itens e também o fato de encontrarem uma sala comercial bem estruturada para a implantação da farmácia.

A empresa teve início com aproximadamente R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) cedidos pelos pais da sócia e R\$ 10.000,00 (dez mil reais) de seu outro sócio. Abriu as portas no dia 12 de dezembro de 2015, com fornecimento de medicamentos, itens de perfumaria, artigos infantis, produtos de higiene e serviços como aferição de pressão, aplicação de injetáveis, perfuração de lóbulo auricular e tele-entrega no final do expediente.

Durante exatamente um ano, 100% de toda a receita era reinvestida na farmácia, principalmente em capital de giro, visto que, culturalmente, os clientes da região realizam compras para 30 dias e se fazia necessário manter e aumentar o *mix* de produtos do estabelecimento.

Devido ao crescente fluxo de pessoas e aumento nas vendas, em fevereiro de 2017 houve a contratação de uma colaboradora, que permanece até os dias atuais. Em abril, o sócio resolve sair da sociedade e coube a sócia adquirir a sua parte. Tudo que foi adquirido e as dívidas pendentes resultam no valor de R\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil reais) para a compra total da empresa.

No mês de julho do mesmo ano, a proprietária, que já havia de diversas maneiras tentado conseguir o credenciamento no programa “Aqui tem farmácia popular”, resolveu comprar um CNPJ ativo de uma farmácia de Natal/RN que já possuía a concessão do programa do governo e trazê-lo para o atual endereço da sua farmácia. Esta nova reestruturação custou-lhe R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais) somados aos gastos para baixa de sua antiga empresa. O programa passou a funcionar apenas no dia 28 de abril do ano seguinte. Desde então a farmácia continua em crescente faturamento, ainda não houve estagnação. De acordo com a proprietária, isso se deve a diversos fatores: constante busca de melhorias para o estabelecimento; aumento progressivo de estoque (quantidades e variedades); atendimento diferenciado; existência do programa “Aqui tem farmácia popular” e

programas de descontos de medicamentos diretos com laboratórios parceiros, cujo recurso seu concorrente direto não dispõe; divulgação em mídias sociais e principalmente linhas de transmissões por *WhatsApp*; facilidades de pagamento por parte dos clientes por meio de cartões, transferências bancárias e aplicativos como *Picpay*; convênios com empresas para desconto em folhas; além de elaborar ações em datas comemorativas para atrair o público.

A proprietária planeja ampliar seu estabelecimento, para buscar suprir as necessidades da população com diversos itens encontrados em grandes *drugstores* e especializar-se em farmácia clínica, a fim de montar seu consultório na própria farmácia, porém relata não ter a intenção de abrir uma nova loja, e sim explorar todas as oportunidades possíveis e proporcionar um serviço de qualidade a seus clientes.

## 4.2 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Esta seção trata da análise e discussão dos resultados da pesquisa a partir do cumprimento dos objetivos específicos.

### 4.2.1 Aspectos da contabilidade gerencial

O primeiro objetivo específico da pesquisa é buscar os principais aspectos atribuídos pela literatura para a contabilidade gerencial, conforme já relatado no referencial teórico.

A contabilidade gerencial ganha cada vez mais espaço no mundo empresarial, auxilia os gestores que necessitam de uma tomada de decisão rápida para que a empresa não perca a oportunidade existente no ato.

O quadro 1 demonstra os aspectos verificados na contabilidade gerencial através da literatura.

Quadro 1 – Aspectos atribuídos pela literatura

ASPECTO	DISCRIMINAÇÃO
Identificação	Reconhecimento e avaliação das transações financeiras.
Mensuração	Determinar os valores, estimar as transações ou previsões do que pode ocorrer.
Acumulação	Ordenar dados para comparar, controlar e classificar as transações.
Análise	Analisar as relações com as transações.
Preparação e interpretação	Interpretar e fornecer as informações com clareza.
Comunicação	Preparação dos relatórios aos usuários.
Planejamento	Desenvolvimento do planejamentos e metas através dos relatórios fornecidos.
Controle	Salvaguarda das informações financeiras, monitoramento, fornecer informações que atendam ao usuário, obtendo bom desempenho.
Avaliação	Apreciação dos históricos da empresa.

Fonte: Adaptado de Atkinson *et al.* (2011)

No quadro 1, pode-se observar que os aspectos atribuídos pela literatura na contabilidade gerencial têm sua abrangência, pois distinguem a empresa em um todo, desde o reconhecimento das transações financeiras até o momento de encontrar as necessidades, averiguar os fatos e assumir o controle da empresa.

Conforme Atkinson *et al.* (2011), a contabilidade gerencial identifica, mensura, ordena, analisa, interpreta e comunica as informações financeiras da organização, o que a torna uma das principais fontes para tomadas de decisões.

Padoveze (2010) corrobora esta mesma teoria em relação à contabilidade gerencial, ao afirmar que ela reconhece, analisa, mensura, compreende e informa os dados aos gestores para um melhor planejamento, controle e avaliação da empresa.

Em outras palavras, pode-se dizer que a contabilidade gerencial estuda e controla os registros das entidades, através de relatórios, interpretações de resultados, a fim de ter controle e obter informações necessárias para tomadas de decisões em qualquer ápice.

Através desses dados é possível obter um planejamento dentro da instituição, a qual inclui aspectos estratégicos, táticos ou operacionais, o que faz com que se tenha um desenvolvimento de metas e objetivos da empresa.

Por sua vez, controle organizacional é o método utilizado para monitorar, avaliar e melhorar o desempenho da empresa, visto que o controle visa às melhorias, encontrar melhores decisões a serem tomadas. Já o controle financeiro, evidencia o desempenho financeiro da entidade, emitido através de relatórios, demonstrativos financeiros.



Diante disso, avalia-se o desempenho de todo planejamento e controle, em que se observa se foram atingidos os objetivos e se eles trazem informações claras e objetivas para o entendimento do gestor da empresa no momento da tomada de decisão, e se verifica, assim, o desenvolvimento de negócios que a empresa planejou.

#### **4.2.2 Ações da contabilidade gerencial na FFN**

Nesta seção, apresenta-se o cumprimento do segundo e do terceiro objetivo específico proposto neste estudo, os quais são: identificar possíveis ações relacionadas à contabilidade gerencial utilizada pela empresa FFN; analisar, de forma comparativa, os aspectos da contabilidade gerencial com as ações utilizadas pela empresa estudada.

Percebeu-se que a empresa de estudo não dispõe de todos os aspectos levantados dentro da literatura, ela opera apenas com a identificação dos eventos econômicos ocorridos de forma prévia, que é o primeiro aspecto encontrado na literatura.

Possui um sistema operacional responsável pela atividade principal da empresa FFN, comércio varejista de produtos farmacêuticos, por meio do qual realiza vendas, controle de estoque e controle de clientes, porém não utiliza todo o recurso fornecido pelo sistema hoje existente, pois encontra alguns pontos críticos. Por se tratar de um sistema complexo, torna-se difícil a incorporação ampla das informações necessárias para um melhor desenvolvimento do controle.

Acresce que o empregador possui um pequeno controle de despesas mensais elaborado por planilhas eletrônicas, nas quais não efetua relatórios específicos e significativos no momento de uma tomada de decisão de forma ágil.

De maneira ocasional, observa-se que a empresa FFN não conta com um profissional especializado na área financeira, administrativa, papel este executado pela proprietária, dificultando o implemento ideal no sistema operacional existente, uma vez que ela atua no desenvolvimento do *marketing*, comercial e financeiro da organização.

Constatou-se que a empresa não emprega um planejamento e controle adequados em relação às receitas, despesas e custos, o que faz com que não possua

uma gestão com equilíbrio dinâmico entre seus objetivos, meios e atividades empresariais.

A empresa necessita de um sistema de informação contábil mais compreensivo, o qual traga informações da sua situação econômica e comercial, seja mensal, anual ou conforme a precisão, para que disponha de uma gestão com um cenário vigente de seus resultados almejados.

#### 4.2.3 Demonstração de resultado gerencial

Demonstração de resultado (DR) gerencial é um relatório financeiro, sem fins contábeis, que propõe detalhar as operações financeiras de um determinado período e seus resultados. Para elaborar a DR gerencial da empresa, foram colhidos dados do mês de setembro de 2019, junto à proprietária da empresa. Não foi possível realizar uma comparação de resultados entre os outros meses em função de os dados apresentarem divergências.

O quadro 2, apresenta os dados referentes ao DR gerencial colhidos no mês de setembro de 2019.

Quadro 2 – DR gerencial

<b>DR GERENCIAL - SETEMBRO/2019</b>		
<b>DISCRIMINAÇÃO</b>	<b>VALOR (R\$)</b>	<b>%</b>
<b>RECEITAS VENDAS</b>	<b>R\$ 64.335,31</b>	<b>100%</b>
Mercadorias	R\$ 63.802,31	99,17%
Correspondente bancário	R\$ 533,00	0,83%
<b>TOTAL CUSTOS VARIÁVEIS</b>	<b>R\$ 49.727,65</b>	<b>77,29%</b>
<b>(-) DEDUÇÕES DA RECEITA</b>	<b>R\$ 16.751,79</b>	<b>26,04%</b>
Descontos s/ vendas	R\$ 15.006,30	23,33%
Impostos vendas	R\$ 1.745,49	2,71%
<b>(-) CUSTOS E DESPESAS VARIÁVEIS</b>	<b>R\$ 32.975,86</b>	<b>51,26%</b>
Custo mercadoria vendida	R\$ 32.825,86	51,02%
Comissões vendas	R\$ 150,00	0,23%
<b>MARGEM CONTRIBUIÇÃO</b>	<b>R\$ 14.607,66</b>	<b>22,71%</b>
<b>DESPESAS FIXAS</b>	<b>R\$ 6.243,30</b>	<b>9,70%</b>
<b>GASTOS COM PESSOAL</b>	<b>R\$ 4.224,37</b>	<b>6,57%</b>
Pró-Labore	R\$ 2.500,00	3,89%
Salários (Funcionária)	R\$ 1.208,62	1,88%
INSS	R\$ 179,22	0,28%
FGTS	R\$ 102,24	0,16%
Prov. 13º Salário	R\$ 100,00	0,16%
Prov. Férias	R\$ 100,72	0,16%
Prov. 1/3 Férias	R\$ 33,57	0,05%
<b>INFRAESTRUTURA</b>	<b>R\$ 1.062,73</b>	<b>1,65%</b>
Aluguel	R\$ 700,00	1,09%
Energia elétrica	R\$ 225,89	0,35%

Internet e telefone	R\$ 136,84	0,21%
<b>OUTRAS DESPESAS</b>	<b>R\$ 956,20</b>	<b>1,49%</b>
<i>Marketing</i>	R\$ 89,00	0,14%
Contabilidade	R\$ 315,00	0,49%
CRF	R\$ 53,43	0,08%
Alvará sanitário	R\$ 31,49	0,05%
Alvará de funcionamento	R\$ 43,04	0,07%
Material de expediente	R\$ 52,34	0,08%
CDL	R\$ 70,00	0,11%
Sistema operacional	R\$ 301,90	0,47%
<b>RESULTADO OPERACIONAL</b>	<b>R\$ 8.364,36</b>	<b>13,00%</b>

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Através da DR gerencial apresentada no quadro 2, foi possível identificar quais as receitas, custos e despesas fixas e variáveis do mês de setembro de 2019 da empresa FFN.

Ao analisar a DR gerencial, observou-se que a receita operacional da empresa é de R\$ 64.335,31 (sessenta e quatro mil, trezentos e trinta e cinco reais e trinta e um centavos), sendo que, desse valor, R\$ 63.802,31 (sessenta e três mil, oitocentos e dois reais e trinta e um centavos) referem-se à venda de mercadorias da atividade principal da empresa e R\$ 533,00 (quinhentos e trinta e três reais) são referentes às receitas do correspondente bancário.

Em relação ao total dos custos e despesas variáveis, encontra-se um total de 77,29%, sendo 23,33% em descontos sobre as vendas, 2,71% relacionados aos impostos sobre as vendas. Os custos das mercadorias apresentam uma porcentagem significativa: 51,02% e 0,23% em comissões, sendo estas calculadas através do momento em que a empresa atinge a meta de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais), então é pago ao colaborador o valor de R\$ 100,00 (cem reais) e após a cada R\$ 3.000,00 (três mil reais) é pago o valor de R\$ 50,00 (cinquenta reais).

A composição das despesas fixas é formada por gastos com pessoal, infraestrutura e outras despesas, representando um valor de R\$ 6.243,30 (seis mil, duzentos e quarenta e três reais e trinta centavos). Obteve-se um resultado operacional de R\$ 8.364,36 (oito mil, trezentos e sessenta e quatro reais e trinta e seis centavos), sendo 13% da receita operacional da empresa.

A partir da elaboração da DR gerencial, a proprietária consegue extrair os dados para o cálculo da margem de contribuição e ponto de equilíbrio da empresa.

#### 4.2.4 Margem de contribuição

Margem de contribuição descreve o lucro variante da empresa, é a margem alcançada pelas vendas deduzida dos custos e despesas variáveis. Através da margem de contribuição, consegue-se chegar ao ponto de equilíbrio da empresa.

Para efetuar o cálculo da margem de contribuição, utiliza-se o valor total das receitas, que é de R\$ 64.335,31 (sessenta e quatro mil, trezentos e trinta e cinco reais e trinta e um centavos), com a subtração dos custos e despesas variáveis, e totaliza um valor de R\$ 49.727,65 (quarenta e nove mil, setecentos e vinte e sete reais e sessenta e cinco centavos). A margem de contribuição encontrada foi de R\$ 14.607,66 (catorze mil, seiscentos e sete reais e sessenta e seis centavos), valor equivale a 22,71% das vendas do período de setembro de 2019, como mostram as informações contidas no quadro 3.

Quadro 3 – Margem de contribuição

<b>MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO</b>		
<b>DISCRIMINAÇÃO</b>	<b>VALOR(R\$)</b>	<b>%</b>
RECEITAS DE VENDAS	R\$ 64.335,31	<b>100,00%</b>
TOTAL CUSTOS VARIÁVEIS	R\$ 49.727,65	77,29%
<b>MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO</b>	<b>R\$ 14.607,66</b>	<b>22,71%</b>

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Através dos dados do quadro 3, é possível verificar que a empresa teve 22,71% de retorno correspondente à margem de contribuição em relação às vendas brutas do período analisado.

#### 4.2.5 Ponto de equilíbrio

Para se chegar ao valor do ponto de equilíbrio, é preciso conhecer o valor dos custos fixos e variáveis e das despesas fixas e variáveis. Deste modo, constata-se que o ponto de equilíbrio em quantidade é de 1.561 unidades de produtos ao mês, e o ponto de equilíbrio contábil em receitas no valor de R\$ 27.785,80 (vinte e sete mil, setecentos e oitenta e cinco reais e oitenta centavos), ou seja, a partir do momento

em que a empresa FFN ultrapassar esses números, sejam eles monetários ou em quantidades, deixa de obter um lucro nulo, começando, assim, a ter lucratividade.

O quadro 4 apresenta os dados da empresa em estudo com relação ao ponto de equilíbrio.

Quadro 4 – Ponto de equilíbrio

<b>PONTO DE EQUILÍBRIO</b>				
<b>TIPO</b>	<b>FÓMULA</b>	<b>MESES</b>	<b>DADOS</b>	<b>PECq</b>
PONTO DE EQUILÍBRIO	CUSTOS E DESPESAS FIXAS (R\$)	SET./19	R\$ 6.243,30	1.561
	MC (UNID.)		4	
<b>MC UNID.</b>	<b>DADOS</b>	<b>UNID.</b>	-	-
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO(R\$)	R\$ 14.607,66	4	-	-
UNID. VENDIDAS	3.584		-	-
<b>RECEITA LIQ.</b>	<b>DADOS</b>	<b>R\$</b>	-	-
RECEITA (R\$)	R\$ 63.802,31	R\$ 17,80	-	-
UNID. VENDIDAS	3.584		-	-
<b>FORMULA</b>	<b>DADOS</b>	<b>PEC RECEITA</b>	-	-
PECq (x)	1.561	R\$ 27.785,80	-	-
RECEITA LÍQUIDA	R\$ 17,80		-	-

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

De acordo com o quadro 4, conclui-se que o ponto de equilíbrio da FFN para obter um lucro nulo em valores monetários equivale a uma receita de R\$ 27.785,80 (vinte e sete mil, setecentos e oitenta e cinco reais e oitenta centavos), e em quantidades é de 1.561 produtos. Ressalta-se que a empresa atualmente tem superando este valor.

Estes valores são obtidos através dos seguintes cálculos: com o valor da margem de contribuição R\$ 14.607,66 (catorze mil, seiscentos e sete reais e sessenta e seis centavos) fracionado pela quantidade de produtos vendidos mensais, atualmente de 3.584 unidades, obteve-se uma margem de contribuição em unidades de 4 produtos. Logo, calculada a margem de contribuição em reais por unidade, que é de R\$ 17,80 (dezessete reais e oitenta centavos), que se originou da receita de vendas no valor de R\$ 63.802,31 (sessenta e três mil, oitocentos e dois reais e trinta e um centavos), dividida pelas unidades vendidas em quantidade, chega-se ao ponto de equilíbrio em reais no valor de R\$ 27.785,80 (vinte e sete mil, setecentos e oitenta e cinco reais e oitenta centavos), que foi o ponto de equilíbrio em quantidade

multiplicado pela receita líquida em reais, que é R\$ 17,80 (dezesete reais e oitenta centavos).

#### 4.2.6 Rentabilidade

Conforme Iudícibus (2008), a rentabilidade serve para indicar a capacidade econômica da empresa. Em outras palavras, representa o estado econômico alcançado pelo capital investido. Através deste indicador, o gestor averigua se o capital aplicado foi retribuído, por meio deste se tem discernimento do resultado das operações realizadas pela empresa. O indicador de rentabilidade retratado neste estudo é a rentabilidade do patrimônio líquido (RPL), também conhecido como taxa de retorno, que aponta quanto a empresa ganhou de lucro para cada um real de capital próprio investido, assim como é possível apurar o tempo necessário para se obter o retorno do capital investido.

Logo, a forma de calcular o RPL é:

$$\text{RPL} = \frac{\text{Lucro Líquido}}{\text{Patrimônio Líquido}}$$

Assim, calcula-se a rentabilidade da empresa, como demonstrado no quadro 5.

Quadro 5 – Rentabilidade

RENTABILIDADE				
TIPO	FORMULA	MESES	DADOS	RESULTADO
RENTABILIDADE	LUCRO LÍQUIDO	SET./19	R\$ 8.364,36	8%
	CAPITAL INVESTIDO		R\$ 105.000,00	

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

O resultado de rentabilidade da empresa obteve-se mediante o lucro líquido no valor de R\$ 8.364,36 (oito mil, trezentos e sessenta e quatro reais e trinta e seis centavos) dividido pelo capital investido no valor de R\$ 105.000,00 (cento e cinco mil reais), gerando uma rentabilidade de 8% no mês de setembro de 2019. Ainda, se for aplicada a regra de três, identifica-se o tempo necessário para o retorno do capital investido.

Com base na rentabilidade de 8% ao mês, esta empresa necessitará de 12,5 meses para obter o retorno do capital investido, cujo cálculo foi feito através da regra

de três, ou seja, dividindo-se 100% (x de anos) pela porcentagem do resultado da rentabilidade mensal 8%, encontra-se o tempo essencial para o retorno do capital investido.

Em outras palavras, significa que a empresa precisa de apenas 12,5 meses para dobrar o valor do capital investido, utilizando somente os lucros obtidos, ou melhor, o resultado representa um cenário altamente positivo.

#### 4.2.7 Lucratividade

Lucratividade, bem como margem líquida, é o resultado que revela a margem de lucratividade da empresa em cima das vendas após todas as deduções em relação às vendas, ou seja, o que a empresa obteve de lucro líquido.

A equação utilizada para cálculo deste índice, segundo Matarazzo (1998), é:

$$ML = \frac{\text{Lucro Líquido}}{\text{Receita Operacional Líquida}}$$

O quadro 6 apresenta os dados relativos à lucratividade referentes à empresa em estudo.

Quadro 6 – Lucratividade

LUCRATIVIDADE				
TIPO	FORMULA	MESES	DADOS	RESULTADO
LUCRATIVIDADE	LUCRO LIQUIDO	SET./19	R\$ 8.364,36	18%
	RECEITA OP. LÍQUIDA		R\$ 47.050,52	

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Como se observa, na margem líquida apresentada pela empresa no mês de setembro de 2019, encontra-se um resultado de 18% ao mês, que se deu através do lucro líquido de R\$ 8.364,36 (oito mil, trezentos e sessenta e quatro reais e trinta e seis centavos) divididos pela receita líquida no valor de R\$ 47.050,52 (quarenta e sete mil, cinquenta reais e cinquenta e dois centavos).

O quociente obtido de 18%, isto é, R\$ 0,18 (dezoito centavos), aponta que a cada R\$ 1,00 (um real) em vendas a empresa alcançou R\$ 0,18 (dezoito centavos)

de lucro líquido. Pode-se dizer que a quantidade de vendas realizadas foi considerável para cobrir seus custos, sobejando um lucro.

A lucratividade hoje esperada pela proprietária da empresa FFN é de 20%, a qual se apresenta irreal, conforme observado no quadro 6, mas não muito distante de seu propósito.

#### 4.3 VISÃO SISTÊMICA APLICADA AO CASO

De acordo com Padoveze (2010), a contabilidade gerencial refere-se às informações obtidas para os gestores, a fim de representar de forma categórica os dados extraídos em valores monetários. A contabilidade gerencial possibilita o planejamento, controle, avaliação de desempenho e melhor tomada de decisão para o gestor da empresa.

Padoveze (2010) destaca ainda que um gerenciamento contábil traz métodos de contabilização, controle de custos e informações de rotinas com detalhamento que simplifica na tomada de decisão, permite mudar as perspectivas e expandir a compreensão dos problemas e encontrar soluções.

Dessa forma, percebe-se que, a partir do momento em que a empresa estabelece um controle, começa a ter visão mais detalhada de seu negócio, passa a obter as informações necessárias para uma melhor análise financeira da empresa, e assim se mantém positiva, gerando lucros. A pesquisa torna-se essencial no momento em que é possível se fazer uma análise dos custos, despesas e receitas que a empresa gera para realizar suas atividades. De posse destas informações, caso haja dados negativos, é viável a possibilidade de um remanejamento no processo diário mais adequado com relação aos custos, despesas ou receitas, desenvolvendo uma melhor lucratividade para a empresa em estudo.

### 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir deste estudo observou-se a importância do conhecimento, por parte dos gestores, quanto aos gastos, lucratividade ou prejuízos que a empresa gera. Assim, os gestores têm conhecimento da saúde financeira empresarial, para auxiliar nas tomadas de decisões, as quais são importantes no atual contexto econômico.



Em virtude da importância da contabilidade gerencial para uma organização, identifica-se que a empresa considerada neste estudo de caso não possui um controle gerencial eficiente, capaz de fornecer os dados necessários para a gestora em suas tomadas de decisões.

Para alcançar o objetivo deste trabalho, foram identificadas as despesas variáveis, despesas fixas e o custos fixos da empresa em estudo; essas informações foram fundamentais para gerar a DR gerencial. Para procriar a DR gerencial, foi utilizada a receita, que são as vendas do mês da atividade principal da empresa, além disso, usa-se a receita referente ao correspondente bancário, seguida das deduções, que são os descontos das vendas e o Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), o único imposto pago pela empresa, pois ela se enquadra no Simples Nacional. Logo, através dos custos e despesas variáveis, que são os custos das mercadorias vendidas e as comissões de vendas, obteve-se uma margem de contribuição de 22,71%, o que equivale a R\$ 14.607,66 (catorze mil, seiscentos e sete reais e sessenta e seis centavos), e ao tratar de unidades, expressa-se em 4 unidades em relação aos produtos vendidos.

Verificou-se que as despesas fixas da empresa representam 9,70% em relação ao seu faturamento, inclusos gastos pessoais, infraestrutura e outras despesas. Através destes, foi possível observar que a empresa alcançou um lucro de R\$ 8.364,36 (oito mil, trezentos e sessenta e quatro reais e trinta e seis centavos), o que equivale a 13%.

Quanto ao ponto de equilíbrio, a empresa necessita vender R\$ 27.785,80 (vinte e sete mil, setecentos e oitenta e cinco reais e oitenta centavos) em mercadorias para cobrir os gastos mensais; em relação à quantidade de produtos, precisa vender 1.561 produtos. Cabe destacar que, como visto no estudo, a empresa está superando o ponto de equilíbrio.

Referente à rentabilidade, a empresa encontra um resultado de 8% mensal. Se continuar com essa rentabilidade mensal, ela consegue retirar o valor investido em 12,5 meses. Em relação à lucratividade, a receita líquida da empresa é de 18%, que expressamente é um número bom, porém a proprietária desejar alcançar 20% de lucratividade mensal.

Com o resultado da pesquisa apresentado, foi proposto à proprietária da empresa em estudo utilizar como controle gerencial as planilhas eletrônicas utilizadas

para os cálculos dos dados obtidos no estudo, assim ela consegue medir mensalmente todos os seus gastos, receitas, margem de contribuição, ponto de equilíbrio, lucratividade e rentabilidade da empresa. Desse modo, consegue fazer uma análise mensal e, por fim, ter uma análise total de um exercício auxiliando nas tomadas de decisões.

Portanto, constata-se a relevância da contabilidade gerencial em uma empresa, tanto de pequeno como grande porte, para fornecer conhecimento e suporte necessário a fim de manter seu funcionamento com o mínimo de falhas.

Com isso nota-se que a contabilidade gerencial oferece ao gestor informações, como relatórios gerenciais, visando oferecer melhorias internas em relação ao administrativo, diminuição de custos, oferece informações mais claras e objetivas, a fim de possibilitar ao gestor tomada de decisão mais segura.

## REFERÊNCIAS

ATKINSON, Antony A. *et al.* **Contabilidade gerencial**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CARDOSO, Ricardo Lopes; MÁRIO, Poueri do Carmo; AQUINO, André Carlos Busanelli de. **Contabilidade gerencial: mensuração, monitoramento e incentivos**. São Paulo: Atlas, 2007.

CHAGAS, Gilson. **Contabilidade geral simplificada**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

DEMO, Pedro. **Pesquisa: princípio científico**. 14. ed. São Paulo: Cortez, 2011.

FERNANDES, Luciane Alves; GOMES, José Mário Matsumura; SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo. **Contabilidade geral**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FERRARI, Alfonso Trujillo. **Metodologia da pesquisa científica**. São Paulo: McGraw-Hill, 1982.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

HOJI, Masakazu. **Administração financeira e orçamentária**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Análise de balanços**. São Paulo: Atlas, 2008.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MATARAZZO, Dante Carmine. **Análise financeira de balanços**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade básica fácil**. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade avançada**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SÁ, Carlos Alexandre. **Fluxo de caixa: a visão da tesouraria e da controladoria**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SANTOS, Fernando de Almeida; VEIGA, Windsor Espenser. **Contabilidade: com ênfase em micro, pequenas e médias empresas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

STICKNEY, Clyde P.; WEIL, Roman L. **Contabilidade financeira**. São Paulo: Atlas, 2008.

TAFNER, José; SILVA, Antônio Cesar da; WEIDUSCHAT, Iris. **Metodologia do trabalho acadêmico**. Indaial: Uniasselvi, 2007.

# AUDITORIA NO SETOR PESSOAL DA EMPRESA FACÇÃO BETA EIRELI COMO FORMA DE ELIDIR FALHAS E SANÇÕES PECUNIÁRIAS NO ESOCIAL

Gislene da Silva Nandi Ouriques<sup>1</sup>

Fernando Pacheco<sup>2</sup>

**Resumo:** Com o avanço da contabilidade digital surge à necessidade das empresas se prepararem para abrangerem os sistemas das escriturações digitais criadas pelo governo, e manter seu funcionários sempre se capacitando para desenvolver e alimentar os processos com informações precisas, agilizando assim as informações prestadas pelas empresas. Essa inovação exige atualização e adaptação imediata por parte dos profissionais da área contábil, tendo em vista que é uma ferramenta já utilizada na esfera das relações empregatícias domésticas e, desde 2018 está sendo exigida para empresas que se enquadram no primeiro grupo, sendo que o eSocial foi dividido em quatro grupo por porte das empresas. A pesquisa tem o objetivo geral de analisar quais as principais dificuldades de implantação do eSocial na empresa Facção Beta EIRELI, como forma de elidir falhas e sanções pecuniários com a nova obrigação. Para responder ao objetivo geral tem-se os seguintes objetivos específicos: pesquisar literatura existente sobre o tema de estudo; descrever o processo do eSocial; identificar a falta ou divergências de informações no cadastro dos funcionários e da empresa; descrever as principais ações necessárias para que a empresa possa cumprir com a obrigação acessória do eSocial. Como procedimentos metodológicos, utilizou-se de uma pesquisa exploratória, por meio de um estudo teórico e prático, tendo como instrumentos de pesquisa bibliográfico, documental e estudo de caso, com a análise qualitativa. Como resultado verificou-se, o aperfeiçoamento profissional, que trará reflexos nas atividades diárias, agilidade e assim como no trabalho dos profissionais da contabilidade, e para que tudo isto esteja devidamente conectado, todos os envolvidos terão que acatar as mudanças e estar em constante aperfeiçoamento para atender as novas exigências. Por fim, avalia-se o quanto é importante os profissionais estarem atualizados em suas atividades, para que possam estar mais subsidiados de informações de qualidade para nas tomadas de decisões.

**Palavras-chave:** Departamento pessoal. Contabilidade digital. eSocial.

## 1 INTRODUÇÃO

Dentro de uma empresa, o setor trabalhista, é um dos que mais se exige conhecimento, devido a quantidade e complexidade das leis trabalhistas, previdências e civis, e também por existir correlações com outras áreas, como a escrita fiscal e a Contabilidade.

---

<sup>1</sup> Egresso turma de Ciências Contábeis 2019 FUCAP

<sup>2</sup> Orientador e professor do curso de Ciências Contábeis da FUCAP

Com o intuito de controlar a movimentação fiscal das empresas e fiscalizar as novas exigências legais foi criado o SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), o que torna as obrigações e envio de informações todas online.

A partir desse sistema surge o eSocial (Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas), sistema esse que os empregadores utilizarão, para transmitir ao governo as informações relativas aos trabalhadores, como vínculos, contribuições previdenciárias, folha de pagamento, comunicações de acidente de trabalho, aviso prévio, escriturações fiscais e informações sobre o FGTS, de forma unificada, conforme um cronograma preestabelecido.

A transmissão eletrônica desses dados simplificará a prestação das informações referentes às obrigações fiscais, previdenciárias e trabalhistas, de forma a reduzir a burocracia para as empresas (CARVALHO, 2015)

No que tange aos funcionários, essas informações do eSocial transmitidas pelo DCTFWEB garantirá seus direitos previdenciários e trabalhistas, racionalizará e simplificará o cumprimento de obrigações, eliminará a redundância nas informações prestadas pelas pessoas físicas e jurídicas, e aprimorará a qualidade das informações das relações de trabalho, previdenciárias e tributárias.

A empresa objeto de estudo desse artigo é Facção Beta EIRELI, com atividade principal de fabricação de artigos do vestuário, que tem em seu quadro de funcionário com 90 (noventa) pessoas. O nome da empresa foi alterado para um fictício para preservar sua identificação.

Tem-se como pergunta de pesquisa: Quais as principais dificuldades de implantação do eSocial na empresa Facção Beta EIRELI, como forma de elidir falhas e sanções pecuniárias com a nova obrigação?

Objetivo geral da pesquisa é analisar quais as principais dificuldades de implantação do eSocial na empresa Facção Beta EIRELI, como forma de elidir falhas e sanções pecuniárias com a nova obrigação.

Para cumprir ao objetivo geral tem-se como objetivo específico: pesquisar literatura existente sobre o tema de estudo; descrever o processo do eSocial; identificar a falta ou divergências de informações no cadastro dos funcionários e da empresa; descrever as principais ações necessárias para que a empresa possa cumprir com a obrigação acessória do e-social.

Sempre que surge uma nova obrigação, cria-se uma grande expectativa, bem como, uma insegurança. Assim aconteceu com o eSocial no que se refere à adequação e as consequências com a entrega de informações equivocadas e neste caso o recebimento de multas que serão por evento e com valores exorbitantes.

Sendo o eSocial um assunto atual, ainda em implantação, esse artigo pode ser consultado futuramente como ferramenta de trabalho de qualquer formando, para a orientação e conscientização de seus futuros clientes, tendo em vista que os empregadores são leigos neste assunto e que o mero erro ou transmissão de informação errada trará consequências financeiras que nenhuma empresa quer.

O motivo de escolha dessa empresa, se deu pelo fato de que a mesma tem em sua carteira de clientes empresas multinacionais que exigem total regularidade e faz que se comprove isso através de constantes auditorias, sob pena de perder esse clientes caso ocorra qualquer irregularidade e sendo o eSocial cheio de peculiaridades isso é possível de acontecer.

## **2 EMBASAMENTO TEÓRICO**

Nesta seção, será apresentado o embasamento teórico que norteia a pesquisa, apresentando-se da seguinte forma: prestação de serviços contábeis, falando sobre as rotinas de um escritório de contabilidade; sistema de informação contábil, citando a evolução digital dos serviços contábeis através dos sistemas; departamento pessoal, principais obrigações e rotinas de um departamento pessoal e por fim o eSocial: aspectos legais, o que institui, o que muda e para que serve.

### **2.1 PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS CONTÁBEIS**

As organizações necessitam de serviços específicos que possam auxiliar no seu andamento e nas suas obrigações perante o governo, serviços relacionados ao setor de pessoal e a escrituração contábil. De acordo com Thomé (2001), as empresas de contabilidade prestam serviços para pessoas jurídicas e pessoas físicas que atuam em todos os ramos da atividade econômica.

Conforme o CRCRS (2012/2013), para uma organização contábil estar completa, necessita-se de departamentos, sendo eles: departamento de pessoal; fiscal; contábil; societária e paralegal; expedição; recepção; assessoria e consultoria.

Para Kotler (1998), uma qualidade total seria definida como ausência de defeitos, e para se chegar ao mais próximo possível disso é necessário atribuir às organizações contábeis alguns passos principais que seriam: confiabilidade; competência; cortesia; credibilidade; compreender e conhecer o cliente; rapidez de resposta; acesso; comunicação; segurança; serviços tangíveis.

### **2.1.1 Competência de cada departamento**

A Comissão de Estudos de Organizações Contábeis do CRCRS (2012/2013) identificou os assuntos tratados e os serviços que cada departamento está habilitado a executar e entre eles está o Departamento de Pessoal, tema desse artigo, setor esse que realiza admissões, rescisões, folhas de pagamento, cálculo e apuração de encargos trabalhistas, obrigações mensais e anuais, solicitação de CND e CRF/FGTS, controle do quadro de lotação, informe de rendimentos, férias, exames periódicos, PCMSO, PPRA, PPP, LTCAT e outros assuntos previdenciários e trabalhistas.

Conforme ainda a lista que a Comissão de Estudos de Organizações Contábeis do CRCRS (2012/2013) relacionou os outros departamentos são: Departamento Fiscal, lançamento de notas fiscais, apuração de impostos, registro e escrituração de livros e demais obrigações mensais e anuais; Departamento Contábil: escrituração dos livros Diário e Razão e elaboração de todas as Demonstrações Contábeis exigidas pela legislação societária, análise das Demonstrações Contábeis, controle dos bens do Ativo Permanente, elaboração e entrega das declarações.

Tão importante quanto os anteriores, são os departamentos Societário: constituições, alterações contratuais, extinção de empresas; Expedição: controle de protocolos de entrada e saída de documentos; Recepção: atendimento ao público; Assessoria: orientação tributária, contábil, fiscal, trabalhista, societária e atendimento ao cliente; Consultoria: pareceres, trabalhos ou consultas especiais relacionados às áreas tributárias, contábil, fiscal, trabalhista e societária, afirma a Comissão de Estudos de Organizações Contábeis do CRCRS (2012/2013).

## 2.2 SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Os primeiros sinais de registros contábeis foram datados do ano 8.000 a. C., segundo Ludícibus (2005), a Contabilidade é tão antiga quanto o próprio homem que pensa. No Brasil, a contabilidade surgiu no início do século XX. Entre os anos 1950 e 1960, os contadores e profissionais contábeis no Brasil eram conhecidos como guarda-livros, tendo mais reconhecimento a partir dos anos 1970.

Oliveira (1997) fala que a partir da década de 80, houve enorme crescimento no uso e disseminação dos micros, juntamente com os sistemas informatizados ligados as áreas administrativa, comercial, contábil e financeiras das empresas.

A década de 1990 foi um salto para os escritórios contábeis, com sistemas de gestão de empresa mais sofisticados, as contabilidades começaram a ter cada vez mais importância estratégica e passaram a exercer um papel mais efetivo no dia a dia de qualquer empresa. (JORNAL CONTÁBIL, 2015)

Com a transição do processo manual para o mecânico e logo em seguida para o eletrônico, aconteceram mudanças significativas na contabilidade e na legislação brasileira.

Simão (2014) esclarece que a Nota Fiscal Eletrônica e o SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) lançado pelo governo federal em 2008 surgiram para alavancar a nova era da contabilidade. A nota fiscal eletrônica implanta o modelo nacional de documento fiscal eletrônico, e o SPED modernizou o sistema, das obrigações das empresas para com o Governo.

Conforme o JORNAL CONTÁBIL (2015), A partir de 2009 a Receita Federal introduziu o EFD (Escrituração Fiscal Digital) e ECD (Escrituração Contábil Digital). O surgimento do Sped com a utilização da tecnologia digital provocou impactos positivos na contabilidade, pois traz facilidades ao trabalhar. Para os empresários o Sped Contábil traz uma modernidade que possibilita dedicação essencial ao seu negócio, sem perder tempo com burocracia e com a utilização de arquivamentos em papel.

Mendes (2018) cita destaca em seu artigo que a agilidade na obtenção de informações sob os mais diversos enfoques é condição fundamental para se manter forte em uma era em que os dados são os mais valiosos ativos que uma organização pode ter. Conhecer antecipadamente os dados contábeis do exercício, permite que a companhia altere suas estratégias empresariais. Já a automatização de cálculos evita



erros, reduzindo a possibilidade de a empresa cair na malha fina. Enquanto isso, importar informações substitui o preenchimento manual de guias, aumentando a produtividade da corporação.

### **2.2.1 Objetivos de um sistema contábil**

Segundo Bio (1988), o sistema de informação contábil gerencial, é um poderoso instrumento para a melhoria dos níveis de eficiência e eficácia da organização. No entanto, para que cumpra com este papel, o processo de mudança deve conduzir a um novo estágio de capacitação organizacional, possibilitando o aproveitamento de todo o potencial do sistema para gestão econômico-financeira da empresa.

Padoveze (2000) destaca que o sistema de informação contábil, são os meios, que o contador geral, o contador gerencial ou o controller utilizarão para efetivar a contabilidade e a informação contábil dentro da organização, para que a contabilidade seja utilizada em toda a sua plenitude.

De acordo com Gil (1999), os sistemas de informações administrativo, contábil e financeiros (SIACFs) buscam dados em todas as atividades empresariais, executam o processamento e geram informações representativas da dinâmica organizacional. Gelinas, Sutton e Oram (1999) conceituam que sistemas de informações contábeis são subsistemas que compõem o sistema de informações gerenciais da organização, com o propósito de coletar, processar e informar transações financeiras.

Neste mesmo pensamento Romney, Seinbart e Cushing (1997) complementam que os sistemas de informações contábeis processam dados e transações para prover aos usuários informações que estes necessitam para o planejamento, controle e operação dos negócios.

### **2.2.2 Vantagens de usar um sistema contábil**

Oliveira (1997) afirma que para o contador ser um profissional completo e bem sucedido profissionalmente, este deve conhecer e saber interpretar a legislação, principalmente a tributária, a societária e a trabalhista, ser organizado, ter senso crítico, visão gerencial e domínio da informática

Conforme Bagranoff, Moscové e Simkin (2002) a era da informática tem implicações para a contabilidade. Os contadores sempre trabalharam com informações sobre negócios, uma vez que seu papel é fornecer dados exatos e relevantes às partes interessadas em saber como as organizações estão se saindo. A informática influenciou de várias formas a profissão do contador e a maneira como ele fornece informações.

Oliveira (1997), afirma que as empresas que adotaram a contabilidade informatizada tiveram um aumento da produtividade, pois com um software integrado, é possível acessar as informações com as quais o sistema foi alimentado automaticamente, reduzindo a carga de trabalho com esse tipo de tarefa. Desta forma, os funcionários podem utilizar o tempo para atender um número maior de clientes.

Os procedimentos manuais dão margem a erros que exigem retrabalho, ocorrendo gastos desnecessários que um software de gestão contábil de qualidade permite corrigir ou pelo menos reduzir drasticamente esses fatores pois automatiza tarefas, liberando os funcionários para realizarem outras atividades, reduzindo a possibilidade de erros, evitando a perda de tempo com retrabalho e agilizando os processos (OLIVEIRA, 1997).

Segundo Oliveira (1997) ainda deve ser levado em consideração ainda que os computadores não manifestam problemas pessoais que possam interferir em seu desempenho, porque eles não se aborrecem, não ficam entediados ou cansados, independente da jornada de trabalho que tenham que cumprir.

### 2.3 DEPARTAMENTO PESSOAL

O Departamento de Pessoal tem por objetivo efetivar todos os registros pertinentes a administração de pessoal, conforme exigida pela legislação trabalhista, garantindo uma integração entre empresa e empregado.

Conforme Sena (2012) a função do departamento de pessoal é administrar a movimentação de pessoal entre empregador e empregado, preparar folha de pagamento, férias, 13º salário, rescisão de contrato de trabalho e encargos sociais.

Sendo assim departamento de pessoal tem que estar de acordo com a legislação trabalhista pois a correta prestação de serviço desse setor é de interesse de duas pessoas: Empregador e Empregado.

Para Sena (2012), empregador é conceituado como a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços, é aquele que assume os riscos da atividade econômica perante a legislação trabalhista e a sociedade.

Gonçalves (2012) acorda que equiparam-se a empregador, para os efeitos exclusivos de relação de emprego, os profissionais liberais, as entidades de beneficência, as associações recreativas ou outras instituições sem fins lucrativos, que admitirem trabalhadores como empregados.

Já o empregado tem um papel fundamental para o desenvolvimento da empresa, tornando-se necessário descrever as características da relação de emprego deste sujeito.

Desta forma, Gonçalves (2012) descreve que empregado é toda pessoa física que presta serviços habitualmente ao empregador, sob dependência deste e mediante salário.

Para Sena (2012), são características de relação de emprego a pessoalidade, a onerosidade, a subordinação e a habitualidade.

A definição de empregador é a empresa, individual ou coletiva, que, assumi os riscos de atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços, logo a definição de empregado é toda pessoa física que presta serviços de natureza não eventual ao empregador, sob a dependência deste e mediante salário. (CLT, 1943)

Marras (2011), destaca que o departamento pessoal possui sua prática trabalhista baseada nos preceitos legais pré estabelecidos nas legislações trabalhistas e previdenciárias, entre esses instrumentos a Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT), Consolidação das Leis Previdenciárias Social (CLPS), Normas Regulamentadoras de Higiene e Segurança no Trabalho (NRs), Convenção Coletiva de Trabalho (CCT) e Acordos Coletivos de Trabalho (ACT).

A folha de pagamento, é uma das principais funções do departamento pessoal, e resume-se em calcular, registrar e pagar salários e efetivar o recolhimento dos impostos respectivos reafirma (MARRAS, 2011).

Azevedo, Haber e Martins (2015) citam ainda, que é função do Departamento Pessoal a execução de atividades ligadas a atualização cadastral dos funcionários,

concessão de licenças, de afastamentos, férias e outros, sempre fazendo cumprir a legislação trabalhista.

Ainda consoante Azevedo, Haber e Martins (2015), o responsável por este setor deve saber o conceito de empregador e empregado, vínculo empregatício, salário e remuneração, bem como estar sempre atualizado na área de legislação trabalhista e previdenciária para evitar problemas com processos trabalhistas e eventuais fiscalizações do Ministério do Trabalho.

Para Rocha (2012), de nada adianta a empresa dispor de ótimos recursos materiais e de excelentes recursos técnicos administrativos, se não possuir recursos humanos capacitados e motivados, quantos mais eficientes as pessoas melhores resultados serão alcançados pela empresa.

#### 2.4 e-SOCIAL: ASPECTOS LEGAIS

Carvalho (2015) explica que o eSocial é um Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas e foi instituído pelo Decreto 8.373/14 e com as primeiras orientações divulgadas através da Resolução 01/2015 do Comitê Gestor do eSocial, publicada em 24/02/2015.

Pacheco Filho e Kruger (2015) descrevem que eSocial é um programa do governo federal, que faz parte do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) e vai unificar o envio de informações trabalhistas, fiscais e previdenciárias pelo empregador em relação aos seus empregados e demais obrigações acessórias instituídas ao longo das últimas décadas aos empregadores e contribuintes.

Para um maior entendimento, a figura 1 demonstra as declarações mensais que as empresas tem como obrigação preencher e entregar, algumas com as mesmas informações e que serão substituídos a partir da implantação do eSocial.

Figura 1 – Cenário atual das declarações



Fonte – Apresentação padrão eSocial (2014)

Com a implantação do eSocial é possível eliminar quase de imediato o envio de algumas das declarações. A GFIP será a primeira a ser extinta, e em seguida deve ser eliminada das obrigações de informar isoladamente dados que compõe a DIRF, o CAGED e a RAIS afirmam (PACHECO FILHO; KRUGER, 2015).

Pacheco Filho e Kruger (2015) destacam ainda que por meio desse canal de comunicação, o eSocial, ao final de toda implantação, os empregadores estarão comunicando ao Governo, de forma unificada, quinze obrigações.

Além das obrigações já citadas, existem também: LRE (Livro de Registro de Empregados); CAT (Comunicação de Acidente de Trabalho); CD (Comunicação de Dispensa); CTPS (Carteira de Trabalho e Previdência Social); PPP (Perfil Profissiográfico Previdenciário); DIRF (Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte); DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais); QHT (Quadro de Horário de Trabalho); MANAD (Manual Normativo de Arquivos Digitais); Folha de pagamento; GRF (Guia de Recolhimento do FGTS); GPS (Guia da Previdência Social), enfatizam (PACHECO FILHO; KRUGER, 2015).

Pode-se observar na Figura 2, o esboço de como funcionará o eSocial dentro das empresas, as informações que vão abranger e os resultados esperados com sua implantação. Um único canal nacional onde a entidade envia as informações e as mesmas são destinadas ao entes participantes do projeto.

Figura 2 – Funcionamento do eSocial



Fonte – Apresentação padrão eSocial (2014)

Conforme Carvalho (2015) o eSocial vai atingir a todos os mais de 12 milhões de empregadores do país, com informações detalhadas dos mais de 50 milhões de trabalhadores com empregos formais, sejam eles empregados celetistas ou servidores públicos.

Pacheco Filho e Kruger (2015) afirma que o projeto eSocial é uma ação conjunta dos seguintes órgãos e entidades do governo federal: Caixa Econômica Federal, Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), Ministério da Previdência Social (MPS), Ministério do Trabalho e Emprego (TEM) e Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Ao contrário da CLT, o eSocial não criará novas leis, apenas consolida-las digitalmente por meio de um sistema informatizado. Ele também não será o agente de mudança que suportará a transição do Brasil industrial para a sociedade do conhecimento (PORTAL DO ADMINISTRADOR, 2014).

#### 2.4.1 Multas no eSocial

Entre os profissionais que estão envolvidos com o eSocial, uma das maiores preocupações que impera são as multas e autuações. *A priori*, os escritórios contábeis, que assumem essa responsabilidade sobre o envio das informações acessórias.

Devido ao fato, de várias atividades possuírem um prazo menor para o envio das informações ao Governo Federal, é imperioso, que as empresas estejam atentas a estes prazos. Por isso, é necessário ter muita atenção com dados já enviados, bem como durante o período de transmissão desses documentos ao ambiente digital do eSocial.

O site Contábeis (2019) listou possíveis multas e autuações a que as empresas estarão sujeitas no não cumprimento da CLT e conseqüentemente a não adequação ao e-Social (Quadro 1).

Quadro 1: Multas no eSocial

Folha de pagamento	Deixar de cumprir com as exigências e prazos e não enviar a documentação de acordo com as regras.	R\$ 1.812,87
Férias	Não comunicar ao colaborador antecipadamente	170,00 por funcionários
FGTS	Para as empresas que não efetuarem o depósito, e deixarem de pagar as parcelas de remuneração ou efetuarem o pagamento depois do vencimento.	R\$ 10,64 a R\$ 106,41 por funcionário
Registro de Funcionários	As informações do registro terão que ser enviadas ao sistema do e-Social um dia antes do funcionário iniciar a suas atividades na empresa. Estas multas poderão também ser aplicadas a empresa que não efetuarem o registro nas CTPS dos funcionários.	R\$ 3.000,00 a R\$ 6.000,00 e R\$ 800,00 quando ME ou EPP, por funcionário.
Cadastro dos funcionários	A obrigatoriedade de informar qualquer alteração no cadastro do funcionário é do empregador.	R\$ 600,00 por empregado
CAT Comunicado Acidente de Trabalho	Com o e-Social, o envio da CAT continua sendo até o primeiro dia útil seguinte à ocorrência do acidente ou imediatamente em caso de falecimento do colaborador. Os valores de multa para a falta ou atraso dessa informação.	Varia entre os valores mínimos e máximos do salário de contribuição.
ASO Atestado de Saúde Ocupacional	É o exame que todo funcionário precisa realizar antes de começar a trabalhar efetivamente na empresa, obrigatório para a admissão e durante todo o vínculo do trabalhador como no retorno após afastamentos, alteração de função, exames periódicos anuais e demissionais.	R\$ 402,53 a até R\$ 4.025,33 pela falta
Afastamentos	Sempre que um funcionário ficar temporariamente por mais de 3 dias, deve ser pelo fiscal do informado ao e-Social, pois afastamentos interferem Ministério do em seus rendimentos mensais e previdenciários.	Multas determinadas pelo fiscal do Ministério do Trabalho

Fonte: Apresentação padrão eSocial (2014)

A Lei que cria o eSocial enfatiza que essas penalidades já existiam, se encontram na CLT, no entanto com o eSocial a troca de informações será mais rápida

e precisa facilitando para que o Governo aplique tais multas (JORNAL CONTÁBIL, 2019).

#### **2.4.1 Novo eSocial**

No decorrer desta pesquisa, julho de 2019, foi anunciando o novo eSocial, que faz parte MP da Liberdade Econômica. Esta medida provisória aprovada na Câmara de Deputados, institui a Declaração de Direitos da Liberdade Econômica no Brasil e tem como objetivo garantir o livre mercado e criar um cenário favorável ao desenvolvimento do país, reduzindo as intervenções do governo na economia (SENADO NOTÍCIAS, 2019).

A principal mudança é que a partir de janeiro de 2020, dois novos sistemas, um para a prestação de informações previdenciárias e trabalhistas e outro para informações tributárias irão substituir o eSocial. Diversos campos não será mais preenchidos e isto para facilitação dos processos e adaptação dos mesmo, irá ocorrer uma adequação dos leiautes e eventos e a retirada de alguns campos e tabelas (PORTAL ESOCIAL, 2019).

Ressalta-se que todo investimento feito pelas empresas e profissionais (aquisição de sistemas, treinamento, capacitação, etc.) será respeitado, ficou mantida a forma de transmissão de dados via *web servisse* e haverá aproveitamento da identificação dos eventos e sua integração. No entanto as regras serão mais flexíveis, e será mais fácil concluir o envio da informação, reduzindo ao mínimo os erros decorrentes de informações incorretas.

O foco do sistema é a desburocratização: substituição das obrigações acessórias, não solicitação de dados já conhecidos, eliminação de pontos de complexidade, modernização e simplificação do sistema e integridade e continuidade da informação.

Fica definido que o eSocial não foi e não está suspenso. Continuam em vigor todos os prazos vigentes para o envio das informações. E isso será fundamental para a substituição de outras obrigações: além da DCTFWeb em substituição à GFIP, bem como a utilização dos dados do eSocial para concessão de benefícios previdenciários pelo INSS e Seguro Desemprego, que já estão em vigor, foi anunciada a Carteira de Trabalho Digital. Tudo o que está sendo informado ao eSocial servirá para a



substituição de obrigações acessórias e para que isso possa ocorrer, é fundamental que o sistema seja continuamente alimentado (PORTAL ESOCIAL, 2019).

### **3 MÉTODOS E TÉCNICAS DA PESQUISA**

Métodos e técnicas de pesquisa é o conjunto de processos ou operações mentais que se devem empregar na investigação. É a linha de raciocínio adotada no processo de pesquisa. Gil (1999) evidencia que a investigação científica depende de um conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos, e tem como objetivo fundamental checar a veracidade dos fatos, determinando assim os métodos relevantes que possibilitam chegar a esse conhecimento.

#### **3.1 ENQUADRAMENTOS METODOLÓGICOS**

Em relação a natureza do objetivo a pesquisa é exploratória, pois tem como objeto de estudo uma única empresa, a empresa Facção Beta Eirele. Silva (2003) destaca que a pesquisa exploratória é realizada em área que há pouco conhecimento acumulado e sistematizado, que consiste no aprofundamento de conceitos preliminares sobre determinada temática e contribui para o esclarecimento de questões superficialmente abordadas sobre o assunto.

Quanto a natureza do artigo pode se afirmar que é um estudo teórico e prático. Para Demo (2000) a pesquisa teórica objetiva reconstruir teoria, conceitos, ideias, ideologias, polêmicas, além de aprimorar fundamentos teóricos.

No que se refere a lógica da pesquisa trata-se de um estudo dedutivo, pois testa uma teoria já existente de auditoria do setor pessoal da empresa Facção Beta EIRELI com forma de elidir falhas e sanções pecuniárias no eSocial. Segundo Salmon (1978) se todas as premissas são verdadeiras, a conclusão deve ser também, e se toda informação ou conteúdo fatural da conclusão já estava, pelo menos implicitamente, nas premissas.

Para a coleta de dados pode se afirmar que as informações obtidas de dados são primária e secundárias. Medeiros (2000) explica que fonte primária são documentos adquiridos pelo próprio autor da pesquisa, documentos que podem ser encontrados em arquivos públicos, particulares, anuários estatísticos. Logo fonte

secundária é o resultado das discussões realizadas no material da fonte primária, fontes secundárias envolvem análises, sínteses, discussões e interpretações da informação original, elenca (MALHOTRA, 2004). No que tange a abordagem da pesquisa, o estudo é qualitativo. Para Marconi e Lakatos (1999), a pesquisa qualitativa fornece análise mais detalhada sobre as investigações, hábitos, atitudes, e tendências de comportamento.

Trata-se de um estudo aplicado, pois gera conhecimento a partir de uma única pergunta de pesquisa, qual seja: “Quais as principais dificuldades de implantação do eSocial na empresa Facção Beta EIRELI, como forma de elidir falhas e sanções pecuniárias com a nova obrigação?”. De acordo com Gil (2008) a pesquisa aplicada possui muitos pontos de contato com a pesquisa pura, pois depende de suas descobertas e se enriquece com o seu desenvolvimento.

Em relação aos procedimentos técnicos trata-se de um estudo de caso, bibliográfico e documental. Estudo de caso, é o estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento (GIL, 2008). Pesquisa bibliográfica, por fazer uso de materiais já publicados que foram elaborados com propósitos inerentes, ou seja, tratam de determinados assuntos, destinados a um determinado público (MARCONI; LAKATOS, 1999). Pesquisa documental, por utilizar documentos e relatórios com dados dos funcionários disponibilizados pela empresa concedente (GIL, 2010).

Para a obtenção das informações utilizou-se como instrumento de coleta de dados os documentos disponibilizados pela empresa, referentes aos registros e documentos dos funcionários, laudos folhas de pagamentos, laudos médicos exigidos pelo governo e fornecidos por uma clínica, médica que dá suporte a empresa.

### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

O estudo inicia-se com a realização de pesquisas bibliográficas relacionadas ao eSocial e as obrigações trabalhistas, assunto esse explorado por poucos autores, sendo a maior fonte de pesquisa a lei que cria o eSocial, artigos e sites do governo federal.

A pesquisa teve continuidade por meio da coleta de dados na empresa Facção Beta Ltda. durante o estágio obrigatório e supervisionado. Estes dados correspondem

a informações dos empregados, do empregador, clínica médica e deu seus terceirizados.

Os dados colhidos, foram fornecidos por três pessoas: o empresário, a funcionária do recursos humanos na empresa e a funcionária responsável pelo setor pessoal no escritório de contabilidade, e conseqüentemente analisados pela autora a fim de identificar erros ou informações equivocadas.

Apresentou-se como proposta um *Checklist* com ações para a implantação do eSocial a partir do absoluto zero.

## **4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS**

Essa seção trata da apresentação dos resultados da pesquisa destacando a caracterização da empresa objeto desse estudo, a análise e discussão dos resultados encontrados e a visão sistêmica aplicada ao caso no que se refere à ciência contábil.

### **4.1 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO**

A empresa objeto deste estudo, Facção Beta Eirele, está situada na cidade de Jaguaruna/SC e tem como atividade a facção de peças do vestuários. É uma empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional.

O proprietário, que até o ano de 2009 era funcionário da cerâmica de seu pai na cidade de Morro da Fumaça e sua esposa que era costureira autônoma viram no mercado dos negócios a falta que se fazia de empresas do ramo de facção. Sendo assim em abril de 2009, depois de muitos planejamentos, inclusive tributário, colocaram em prática o projeto e foram em busca de clientes sendo que seu foco desde o início seriam as grandes empresas.

No início com apenas um cliente, pouca produção e apenas quatro funcionários, mas ao longo dos anos, foi negociando com empresas que terceirizam a confecções de marcas como Renner, Colcci, Marisa, iniciando assim parcerias significativas. Hoje a empresa se encontra com uma boa carteira de clientes, pedidos com valores expressivos, construiu seu próprio galpão para sediar a fábrica e escritório, e mantém um quadro de funcionários com a média de noventa funcionários.

Com as figuras 3, 4, 5 e 6, contextualiza-se a empresa Facção Beta nos dias atuais.

Figura 3 – Sala do diretor



Fonte: Arquivo da empresa (2019)

Figura 4 – Sala administração



Fonte: Arquivo da empresa (2019)

Figura 5 – Fábrica



Fonte: Arquivo da empresa (2019)

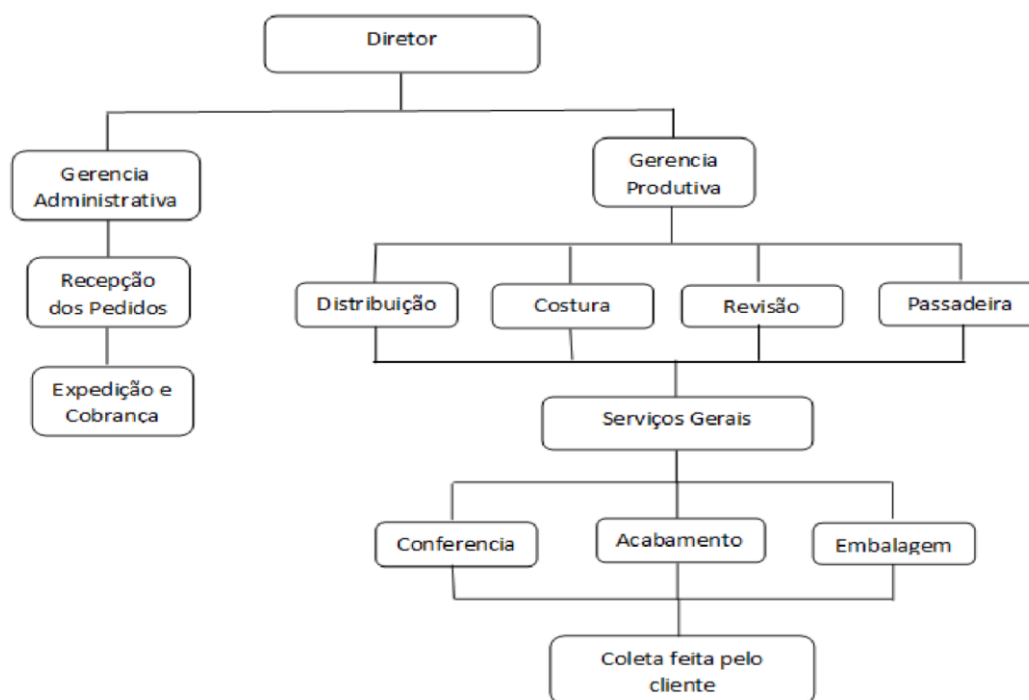
Figura 6 – Fábrica



Fonte: Arquivo da empresa (2019)

A hierarquia é classificada conforme a figura 07.

Figura 07 – Organograma da empresa Facção Beta EIRELI



Fonte: Elaborado pela autora (2019)

O diretor e proprietário da empresa é o responsável direto pela tomada de decisão inerente ao funcionamento da empresa, responsável por novas parcerias juntos aos cliente e fornecedores.

A gerência administrativa é responsável, pelo financeiro da empresa, tanto as contas a pagar, quanto contas a receber, direciona os pedidos realizados a empresa e a compra de matérias prima junto a fornecedores. Logo a gerência produtiva administra a produção das peças de roupas, desde que chega as peças na fábrica até a coleta feitas pelos clientes das peças já prontas.

A carteira de clientes da empresa, é constituída de empresas com sede na região de Criciúma e Içara. A contabilidade é terceirizada com um escritório de Tubarão.

Toda documentação, folhas de pagamentos, guias, documentos, são enviados pelo escritório de contabilidade por correio eletrônico para a empresa. Já as notas de entrada e saída a contabilidade importa. Assim que a empresa efetua os pagamentos, a mesma envia por correio eletrônico os comprovantes para que possam ser lançados na contabilidade.

A empresa possui o selo de qualidade Abvetex, exigido por seus clientes, que são terceirizados de grandes marcas nacionais e internacionais, e para que mantenha

esse selo, a mesma passa por auditorias constantes, exigidas por seus clientes, auditoria essas que conferem e certificam se empresa está regular na parte trabalhista, principalmente depois que algumas empresas no país foram penalizadas por seus terceirizados manterem trabalho escravo.

Esse trabalho será aplicado na empresa para a correta implantação do eSocial e assim se anule qualquer possibilidade de erros, multas pela transmissão de informações erradas e perda do selo de qualidade o que a impediria de prestar seus serviços a seus clientes.

#### 4.2 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A contabilidade vem passando por grandes mudanças tanto em suas formas de obrigações como também nas novas atualizações e padrões a serem cumpridos na nova era digital. Com isto é de grande valia ressaltar o quanto se faz importante o profissional da área contábil, pois, é sua responsabilidade estar sempre atualizado, não somente em assuntos contábeis, mas quanto à legislação vigente, sistemas de informação em suas atividades desempenhadas, tanto dentro da empresa quanto nos escritórios de contabilidade em que a contabilidade é terceirizada.

E os responsáveis pelo setor de departamento pessoal terão grande importância nestas novas mudanças da escrituração digital das empresas, pois, com as novas iniciativas de mudanças por parte do governo trazem muitas expectativas no que diz respeito a nova forma de cumprir com as obrigações da legislação trabalhista e previdenciária.

Com a implantação do projeto e-Social, tem ocasionado grandes dúvidas para todos os profissionais envolvidos, buscando soluções na resolução quanto às dificuldades no processo de implantação e também quanto aos benefícios gerados pelas mudanças. Para que se iniciasse a implantação do eSocial utilizou-se o *checklist* apresentado no quadro 2.

Quadro 2 – Checklist implantação do eSocial

<b>Cronograma Implantação do eSocial do Absoluto Zero</b>	
Item	Ação
1	Imprimir, ler e anotar o manual do eSocial, leis e tabelas de regras e legislação publicada.
2	Preparar a cartilha de novos procedimentos.
3	Apresentação sobre o eSocial para o empregador e envolvidos no processo de implantação.
4	Identificar responsáveis por cada evento do eSocial
5	Verificar o certificado digital, consultar a possibilidade de procuração ou código de acesso.
6	Montar um plano de ação para cada um dos eventos do eSocial da 1ª fase.
7	Identificar rotinas que estão erradas (admissões, desligamentos, férias, ponto, folha, etc.)
8	Mapear as novas rotinas de acordo com a legislação vigente e o eSocial
9	Fazer a consulta de qualificação cadastral de todos os trabalhadores.
10	Incluir a consulta de qualificação para as novas admissões.
11	Fazer recadastramento de trabalhadores com dados atualizados.
12	Revisar cargos x CBO e corrigir no sistema atual.
13	Verificar se a cota de aprendiz e PCD está sendo cumprida.
14	Revisar FAP, RAT e CNAE preponderante.
15	Revisar a tributação da folha de pagamento.
16	Revisar laudos e exames médicos – SST
17	Verificar na tabela de horários se a jornada está correta (conversão em minutos para o eSocial)
18	Gerar o arquivo como Ambiente de Produção Restrita e enviar ao eSocial, consultando o recibo.
19	Verificar com a área de SST, se já foi elaborado e se está sendo acompanhado o plano de ação para a implantação do eSocial.
20	Confirmar se a consulta de qualificação cadastral de todos os trabalhadores, está ok.
21	Imprimir a ficha de registro dos trabalhadores, pedir que todos validem seus dados, se houver alterações apresentar evidências, caso esteja certo, pedir para fazer declaração que está certo e ciente de comunicar alterações.

Fonte – Elaborado pela autora (2019)

O estudo buscou analisar a parte teórica, revisar as literaturas pertinentes ao assunto desenvolvido, e com isso criar uma cartilha com os principais pontos que a lei trouxe, para a apresentar ao empregador e as pessoas envolvidas com o processo de implantação do eSocial. Na sequência foi analisada toda documentação dos funcionários e solicitadas informações que fazem parte do departamento pessoal para assim embasar o estudo de caso da empresa estudada nesse artigo.



Foi decidido junto com o empresário quem será o responsável por cada evento do eSocial e atribuído a essas suas futuras obrigações.

No que diz respeito ao certificado digital a empresa já possui e este está vigente. A análise dos dados, referente ao estudo de caso na empresa objeto de estudo se deu a partir dos dados relativos às rotinas do departamentos pessoal, que são os dados cadastrais para as admissões, folha de pagamento, férias, 13º salário, exames médicos, demissões, entre outros citados no decorrer do trabalho referente as rotinas do setor.

A primeira dificuldade encontrada foi a questão da mudança comportamental dos envolvidos, ou seja, como as pessoas vão se adaptar e aceitar as novas mudanças, a questão dos sistemas, em que deve acontecer uma melhora desses, ou aquisição de um sistema totalmente informatizado para que consigam atender todas as necessidades exigidas pelo novo projeto. O tempo, responsabilidade e conhecimentos que cada um terá em virtude de sua função na empresa traz insegurança aos envolvidos.

A partir da qualificação cadastral observa-se muitas divergências cadastrais dos funcionários junto ao cadastro do Pis. Os mesmo alteram seus nomes por motivos diversos, como casamento ou divórcio, apenas na identidade e CPF, e esquecem de atualizar junto à Caixa Econômica Federal, causando assim várias inconsistências na transmissão da primeira fase do eSocial.

Quadro 3 - Alguns dos erros encontrados

<b>Funcionário</b>	<b>Mensagem</b>	<b>Orientação</b>
Funcionário 1	PIS sem CPF	O trabalhador deverá ligar na Central 135 e solicitar a inclusão do seu CPF no cadastro do PIS.
Funcionário 2	Nome informado é diferente do existente no cadastro CPF.	Verifique os dados digitados e estando corretos dirija-se a uma agencia do banco do Brasil, Caixa ou Correios.
Funcionário 3	O número de CPF informado não consta no Cadastro da Caixa	Verifique os dados digitados e estando corretos a empresa deverá acessar o Cadastro NIS Empresa e informar os dados do empregado ou o empregado deverá inserir o CPF numa agencia da Caixa.

Funcionário 4	Divergência no nome no cadastro do CPF.	Verifique os dados digitados e estando corretos dirija-se a uma agência do banco do Brasil, Caixa ou Correios para regularização do CPF.
Funcionário 5	O número de CPF informado não consta no Cadastro da Caixa	Verifique os dados digitados e estando corretos a empresa deverá acessar o Cadastro NIS Empresa e informar os dados do empregado ou o empregado deverá inserir o CPF numa agência da Caixa.
Funcionário 6	Na carteira de trabalho o nome do pai, no item filiação, é o mesmo nome do trabalhador.	Procurar a agência do ministério do trabalho e emitir nova carteira de trabalho.

Fonte – Elaborado pela autora

Quanto a isso, foi atualizado a ficha cadastral de cada empregado da empresa, e orientado os que estavam com divergência a regularizar junto à Caixa Econômica Federal, e logo então transmitida a primeira fase do eSocial.

Outro quesito observado foi que a empresa tem como rotina permitir que o funcionário trabalhe o primeiro dia sem registro, como uma experiência, e caso auditoria viesse nesse dia, a empresa estaria de posse do documentos do empregado e faria o registro de imediato. Orientados foram, sobre a exigência do eSocial de que o registro deve ser feito com dois dias de antecedência, não podendo ser feito de imediato e caso a auditoria constate que alguém está sem registro a empresa é desqualificada imediatamente, perdendo assim o contrato com seu cliente.

Seguindo o *checklist*, precisa-se saber sobre o SST (Segurança e Saúde do Trabalhador). A empresa tem contrato com uma clínica médica e essa mantém atualizados todos os laudos exigidos pela Segurança e Saúde no Trabalho, entre eles LTCAT (Laudo

Técnico das Condições Ambientais), PCMSO (Programa de Controle de Medicina e Saúde Ocupacional) e PPP (Perfil Profissiográfico Previdenciário), todos serão exigidos no eSocial a partir de janeiro de 2020. É de responsabilidade da clínica atualizar esses dados na plataforma do eSocial, no entanto é de responsabilidade da contabilidade acompanhar para que os mesmo estejam sendo realizados.

Quanto ao quadro de horários a empresa tem seu próprio horário, homologado junto ao sindicato da categoria e o mesmo está convertido corretamente em minutos no eSocial. Portanto, são necessárias, ações para que a empresa possa cumprir com a obrigação acessória do eSocial de forma integral e correta. Ações, como atualização constantes dos envolvidos no processo de departamento pessoal, cumprimento das rotinas com o auxílio do *cheklist* e a conferência com precisão dos retornos dos arquivos do eSocial com os erros, se ocorrerem, resolvendo-os com rapidez e eficiência.

#### 4.3 VISÃO SISTÊMICA APLICADA AO CASO

A ciência contábil alcançou ramos e importância jamais imaginados quando foi criada, passou por diversas fases ao longo das necessidades recorrentes na história, e devido a sua capacidade de sempre se inovar, nos dias atuais faz parte de estar presente nas operações empresarias. Atua nos mais variados setores, gerando e fornecendo informações de modo a instruir da melhor maneira possível a tomada de decisões.

Um desses ramos, que vem tomando grandes proporções na gerência de qualquer empresa é o setor pessoal onde é realizado as admissões, rescisões, cálculos da folhas e a elaborações de todas as declarações referente aos funcionários exigidas pelo governo.

No estudo de caso realizado, fica claro a importância do profissional que executa o setor pessoal de um empresa, esse deve estar atualizado ao máximo, em virtude das constantes mudanças e sabedor que por um lapso seu cliente pode ser notificações, perder negócios, entre outros.

Este estudo de caso serve também para que futuros profissionais usem de material de pesquisa quanto ao que diz a lei do eSocial, como se transformou ao longo dos últimos dois anos e como evitar multas corrigindo os erros previamente.

### 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Respondendo à pergunta de pesquisa: Quais as principais dificuldades de implantação do eSocial na empresa Facção Beta EIRELI, como forma de elidir falhas

e sanções pecuniárias com a nova obrigação? Concluímos que a maior dificuldade encontrada foi a resistência por parte do empregador em se atualizar e mudar rotinas que vinham feitas de forma equivocada.

A partir das análises apresentadas nesse estudo é possível colaborar no sentido de que o novo projeto será fundamental para a comunicação entre empresa e escritório de contabilidade, quanto à agilidade no processo de informação. Considera-se que tudo trará reflexos nas atividades diárias, mas que trará maior agilidade no trabalho dos profissionais da contabilidade. E para que tudo isto esteja devidamente ajustado todos os envolvidos deverão adaptar-se as mudanças no que for necessário para atender as novas exigências.

Este estudo trouxe para acadêmica a real importância de todos os profissionais estarem atualizados em suas atividades, tais profissionais como o empregador responsável pelas admissões, a secretária que é responsável por passar as informações para o escritório contábil da empresa, e os profissionais do escritório de contabilidade, esses muitos mais preparados em conhecimentos e práticas.

Enquanto acadêmica este trabalho foi muito importante, pois além de ajudar a entender melhor como será a implantação do e-Social, buscando assim meu aperfeiçoamento para desempenhar melhor a minha função no que trata dos novos processos. O trabalho de conclusão de curso é uma fonte rica em novos aprendizados, pois pode-se por em prática tudo aquilo que foi ensinado ao longo da trajetória como estudante, e também que ficará como fonte de pesquisa para aqueles que buscam informações a respeito deste tema.

O estudo realizado alcançou os objetivos propostos, no qual era o de analisar quais as principais dificuldades de implantação do eSocial na empresa Facção Beta EIRELI, como forma de elidir falhas e sanções pecuniárias com a nova obrigação. Sendo que com o resultado apresentado, a empresa poderá ajustar seus processos internos afim de se adequar as novas demandas de informações exigidas pelo eSocial, gerando benefícios, tanto a empresa, quanto a mim, como concluinte do curso de Ciências Contábeis. Foram acrescentados inúmeros conhecimentos a minha atuação profissional no mercado de trabalho.

O estudo não teve por finalidade esgotar o assunto que, como evidenciou-se no desenvolvimento, é complexo e exige uma análise criteriosa em cada situação apresentada.

Enfatiza-se que pesquisas futuras são desejáveis e necessárias, enfocando que no decorrer desse estudo, já houve importantes mudanças no eSocial, simplificando o processo em parte, deixando de existir várias exigências e surgindo outras.

Atos errôneos que vinham sendo praticados, deixaram de ser, como registro e rescisões com data retroativa, férias concedidas e não informada ao setor pessoal, dentre várias outras. Logo, a alteração da lei do eSocial, que houve no último semestre de 2019 não anula a pesquisa feita nem o processo de aplicação das exigências do eSocial na empresa objeto de estudo, sendo que atitudes corretas foram implantadas e se manterão, pois o novo eSocial também as exigem.

## REFERÊNCIAS

AZEVEDO, Katya Cristiane da Fonseca; HABER, Denise Dallmann; MARTINS Solange. **As diferenças entre departamento de recursos humanos e departamento de pessoal**. 2019. Disponível em: <https://www.rhportal.com.br/artigos-rh/>. Acesso em: 30 ago. 2019.

BIO, S.R. **Sistemas de informação: um enfoque gerencial**. São Paulo: Atlas, 1988.

BRASIL. **Decreto nº 8373, de 11 de dezembro de 2014**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato20112014/2014/Decreto/d8373.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato20112014/2014/Decreto/d8373.htm). Acesso em: 1 ago. 2019

BRASIL. **Modernização do eSocial: novos passos: acompanhe o andamento dos trabalhos de simplificação e modernização do eSocial**. 2019. Disponível em: <http://portal.esocial.gov.br/noticias/modernizacao-do-esocial-novos-passos>. Acesso em: 19 out. 2019.

CARVALHO, Zenaide. **eSocial nas empresas e escritório contábeis: guia prático para implantação**. Santa Catarina: Nova Letra, 2015.

CARVALHO, Zenaide. **eSocial: 10 Boas práticas para evitar autuações**. Florianópolis: Gráfica Natal, 2018.

**Consolidação das leis do trabalho: CLT e normas correlatas**. Brasília: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2017.

DEMO, Pedro. **Metodologia do conhecimento científico**. São Paulo: Atlas, 2000.

DUARTE, Roberto. **ESocial: a CLT digital: eSocial: 2014**. Disponível em: <https://administradores.com.br/artigos/esocial-a-clt-digital>. Acesso em: 30 ago. 2019.

ESOCIAL: a CLT Digital. 2014. <https://administradores.com.br/artigos/esocial-a-clt-digital>. Acesso em: 30 de ago. 2019.

ESOCIAL: Multas que sua empresa pode sofrer. <https://www.contabeis.com.br/artigos/4718/e-social-multas-que-sua-empresa-pode-sofrer>. Acesso em: 24 de out. 2019.

GELINAS, J.U.; SUTTON, S.G.; e ORAM, A.E. **Accounting Information Systems**. Cincinnati: South-Western College Publishing, 1999.

GIL, Antônio de Loureiro. **Sistema de informações contábil/Financeiros: integrados a sistemas de gestão empresarial tecnologia ERP**. São Paulo: Atlas, 1999.

Gil, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 2008.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2010.

GONÇALVES, Gilson. **CLT prática: interpretações para departamento pessoal**. Curitiba: Juruá, 2012.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2005.

JORNAL Contábil: dos “guarda-livros” ao processamento de dados. 2019. Disponível <https://www.jornalcontabil.com.br/EVOLUCAO-CONTADOR-DE-GUARDA-LIVROS-CONSULTOR-DENEGOCIOS/>. Acesso em: 05 nov. de 2019.

KOTLER, Philip. **Administração de marketing: análise, planejamento e controle**. São Paulo: Atlas, 1998.

LEME, Carla. **E-Social: multas que sua empresa pode sofrer: o e-Social é uma obrigação e já é uma realidade, por isso, empresas de todos os portes e tamanhos deverão se adequar ao novo projeto**. 2018. Disponível em: <https://www.contabeis.com.br/artigos/4718/%20esocial-multas-que-sua-empresa-pode-sofrer>. Acesso em: 24 out. 2019.

MALHOTRA, Naresh K. **Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada**. Porto Alegre: Bookman, 2004.

**Manual de orientação e de procedimentos para as organizações contábeis**. CRC/RS 2012/2013. Acesso em: 30 de agosto de 2019.

MANUAL de orientações do eSocial. Versão 2.2. set. 2016. Disponível em: <http://portal.esocial.gov.br/>. Acesso em: 30 de agosto 2019.

MARCONI, Maria de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**. Atlas, 1999.

MARRAS, Jean Pierre. **Administração de recursos humanos: do operacional ao estratégico**. São Paulo: Futura, 2011.

MEDEIROS, J. B. **Redação científica: a prática de fichamentos, resumos, resenhas**. São Paulo: Atlas, 2000.

MENDES, Rodrigo. **Entenda o que é um sistema contábil**. 2018. Disponível em: <https://blog.alterdata.com.br/entenda-o-que-e-um-sistema-contabil/>. Acesso em: 24 de out. 2019.

OLIVEIRA, Edson. **Contabilidade Informatizada: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1997.

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

OLIVEIRA, Edson. **Contabilidade Informatizada: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1997.

PACHECO FILHO, José Gomes; KRUGER, Samuel. **eSocial: modernidade nas prestações de informações ao governo federal**. São Paulo: ATLAS, 2015.

PADOVEZE, Luiz Clóvis. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. São Paulo: Atlas, 2000.

ROCHA, Renato Mendonça da. **Rotinas trabalhistas e previdenciárias para organizações contábeis**. Porto Alegre: CRCRS, 2012.

ROMNEY, Marshall B.; SEINBART, Paul John; CUSHING, Barry E. **Information systems**. New Jersey: Addison-Wesley, 1997.

SALMON, Wesley C. **Lógica**. Rio de Janeiro: Zahar, 1978.

SENA, Randal. **Práticas trabalhistas e previdenciárias: férias, folha de pagamento, décimo terceiro salário, rescisão do contrato de trabalho**. Fortaleza: 2012.

SENADO. **Aprovada pelo senado, MP da liberdade econômica é lei**. 2019. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2019/09/23/aprovada-pelo-senado-mp-daliberdade-economica-agora-e-lei/#conteudoPrincipal>. Acesso em: 7 de nov. 2019.

SIMÃO, Roni. **A evolução da contabilidade: contabilidade manual a tecnológica**. 2014. Disponível em: <https://contadores.cnt.br/noticias/artigos/2014/09/30/a-evolucao-da-contabilidadecontabilidade-manual-a-tecnologica.html>. Acesso em: 20 de out. 2019.

THOMÉ, Irineu. **Empresa de serviços contábeis: estrutura e funcionamento**. São Paulo: Atlas, 2001.

## PROCEDIMENTOS DE CONTROLE INTERNO NO DEPARTAMENTO DE PESSOAL DA EMPRESA UV TRANSPORTES LTDA.

Jéssica Damas de Souza Goulart<sup>1</sup>

Maria Aparecida Cardozo<sup>2</sup>

**Resumo:** O setor de departamento de pessoal tem se tornado cada vez mais indispensável nas empresas, e cada dia mais essencial por resolver atividades burocráticas e exercer atividades que auxiliam no gerenciamento de decisões. Neste contexto, a pergunta dessa pesquisa é: quais as principais peculiaridades na rotina do departamento de pessoal da empresa UV Transportes Ltda? O objetivo geral é apresentar as principais peculiaridades da rotina do departamento de pessoal da empresa UV Transportes Ltda. Os objetivos específicos são: conhecer as principais atividades relacionadas de departamento de pessoal da legislação vigente no Brasil à luz da literatura; analisar, de forma comparativa, a rotina de departamento de pessoal da empresa UV Transportes Ltda., atualmente; e, identificar os pontos fortes e fracos das atividades desenvolvidas pelo departamento de pessoal pela empresa estudada. O caso em questão trata-se de um estudo teórico e prático. A pesquisa foi feita em livros, colocando em prática, dedutiva, pois coleta dados e analisa ao todo para chegar um determinado objetivo. A pesquisa também se destaca como bibliográfica aplicada a um estudo de caso, pois há pesquisas em documentos da empresa. A coleta se dá em dados primários e secundários com uma abordagem qualitativa. Como resultado observou-se a importância do conhecimento do responsável pelas rotinas de departamento de pessoal, em relação às rotinas do setor, as práticas trabalhistas e previdenciárias, e ainda, através da observação diária das rotinas do departamento de pessoal da empresa UV Transportes Ltda. Verificou-se ainda que suas rotinas estão de acordo com todos os procedimentos da Legislação e cumpre com todos os prazos estipulados das guias previdências, sendo de modo evita cobrança de multas e penalidades que possam aparecer no futuro.

**Palavras-chave:** Departamento de pessoal. eSocial. Rotinas contábeis.

### 1 INTRODUÇÃO

A contabilidade é um conjunto de informações para controlar o desenvolvimento do patrimônio de uma pessoa e de uma empresa, e através de seus processos, manter o controle do patrimônio da sociedade.

Diante dessa diversidade, este trabalho tem como foco o Departamento de Pessoal, que habitualmente é confundido com departamento de recursos humanos, sabe-se que na teoria eles não se confundem.

---

<sup>1</sup> Egresso turma de Ciências Contábeis 2019 FUCAP

<sup>2</sup> Orientador e professor do curso de Ciências Contábeis da FUCAP



Enquanto o setor de departamento de pessoal é o setor responsável pela parte burocrática (relativo à legislação Trabalhista e Previdenciária), o setor de recursos humanos é o responsável pela seleção, isto é, verifica se as pessoas estão aptas para um determinado cargo da empresa, dentre outras funções.

Conforme Silva (2014) é necessário afirmar a segurança, a inviolabilidade, a estabilidade e a conservação das informações, para que seja estabelecido a qualquer tempo o acesso à fiscalização trabalhista, por meio de tela, impressão de relatório, isto exige um sistema contábil eficaz, pois servirá para armazenar os dados do empregado contratado.

O setor de recursos humanos é o responsável pela coordenação de todas as funções relacionadas a recrutamento e seleção, selecionar pessoas de acordo com a necessidade da empresa, admissão entre outras funções relacionadas à sua função.

Diante o exposto, a pergunta de pesquisa é: quais as principais peculiaridades na rotina do departamento de pessoal da empresa UV Transportes Ltda.?

O objetivo geral é apresentar as principais peculiaridades da rotina do departamento de pessoal da empresa UV Transportes Ltda.

Deste modo, para cumprir o objetivo geral, tem-se como objetivos específicos: (i) conhecer as principais atividades relacionadas de departamento de pessoal da legislação vigente no Brasil à luz da literatura; (ii) analisar, de forma comparativa, a rotina de departamento de pessoal da empresa UV Transportes Ltda., atualmente; (iii) identificar os pontos fortes e fracos das atividades desenvolvidas pelo departamento de pessoal pela empresa estudada.

Como forma de preservar a identidade da empresa concedente do estágio, optou-se por usar o nome fictício de UV Transportes Ltda.

O tema escolhido justifica-se por entender que o departamento de pessoal é um tópico delicado de ser desempenhado do ponto de vista dos empresários. Gerenciar o processo de recrutamento, seleção, admissão, pagamento de salários e a rescisão do colaborador são tarefas que exigem profissionalismo, ética, competência e conhecimento por quem é responsável pelo setor de departamento de pessoal. Sendo assim, este artigo destina-se ao profissional contábil, de recursos humanos e gestão de pessoal, aos estudantes acadêmicos, aos empresários e a todos aqueles que desejam conhecer mais sobre os procedimentos internos do departamento de pessoal.

Espera-se ainda que o tema exposto possa contribuir de forma positiva para a empresa objeto do estudo de caso, para que a mesma possa verificar se os seus procedimentos internos aplicados no departamento de pessoal estão sendo eficazes e concernentes com os objetivos principais de sua organização.

No que se refere à delimitação da pesquisa a mesma define-se em coletar informações sobre os procedimentos de controle interno utilizados no departamento de pessoal desde a admissão até a rescisão do contrato de trabalho na empresa UV Transportes Ltda. no período abrangido de julho a dezembro de 2018.

O trabalho está estruturado em cinco capítulos. O primeiro capítulo refere-se à introdução onde se tem a pergunta de pesquisa, os objetivos e a justificativa do estudo. No segundo capítulo apresenta-se a fundamentação teórica da pesquisa. O terceiro capítulo caracteriza-se pela apresentação da metodologia empregada no seu desenvolvimento contemplando o enquadramento metodológico e os procedimentos utilizados para a coleta e para a análise dos dados. A análise e a discussão dos resultados serão abordadas no quarto capítulo, com a caracterização e identificação da empresa objeto de estudo, os resultados alcançados e a visão sistêmica aplicada ao caso. Por fim, no último capítulo têm-se as considerações finais do estudo.

## **2 EMBASAMENTO TEÓRICO**

Nesta seção, tem-se o embasamento teórico que norteia a pesquisa, estruturado da seguinte forma: (i) conceito de contabilidade (ii) consolidação das leis trabalhistas (iii) departamento de Pessoal; (iv) rotinas de admissão (v) rotinas de demissão (vi) direito do trabalho (vii) eSocial.

### **2.1 CONCEITO DE CONTABILIDADE**

Segundo Silva (2009) existem diversos conceitos da contabilidade, podendo dizer que a contabilidade é um sistema de informações e avaliações no qual está destinada a prover os usuários com as demonstrações e análises financeiras, econômica, física, em relação à entidade objeto de contabilização.

A contabilidade é o estudo de todos os fatos ocorridos no patrimônio, ou seja, está ciência estuda o conjunto de bens, direitos e obrigações vinculadas às empresas.

Seus princípios são determinados pelo Conselho Federal de Contabilidade (IUDÍCIBUS; MARION, 2002).

A contabilidade é uma ciência na qual permite através de técnicas manterem um controle no patrimônio da empresa.

Também considerada a ciência que estuda e controla o patrimônio da empresa decorrente de suas variações, a contabilidade tendo como objetivo permitir o estudo, controle e a apuração de resultados diante dos fatos ocorridos no patrimônio das entidades, a fim de gerar informações mais precisas para os gestores das empresas (RIBEIRO, 2015).

Nesse contexto, considera-se predominar que a autenticidade das informações é importante, pois gerará um melhor direcionamento e maior probabilidade de assertividade da organização (RODRIGUES, 2012).

A contabilidade, portanto, oferece mais do que apenas registros financeiros, trabalha com referências subjetivas e imensas para o atual mercado (RODRIGUES, 2012).

Por outro lado, a contabilidade também pode ser chamada de técnica, na qual controla e interpreta fatos que foram ocorridos no patrimônio da entidade, mediante registros a fim de oferecer informações do patrimônio e suas variações decorrentes da gestão da empresa (FRANCO, 1999).

A contabilidade como ciência social na qual seu objeto é o patrimônio, busca por meio da quantificação, do registro, da análise e relato das mutações que foram sofridas pelo patrimônio da entidade, as informações quantitativas e qualitativas sobre ela, expressas tanto em termos físicos quanto monetários (RIBEIRO, 2009).

## 2.2 CONSOLIDAÇÃO DAS LEIS TRABALHISTAS – CLT

A consolidação das leis do trabalho, popularmente chamada de CLT, regulamenta as relações trabalhistas, tanto do trabalho urbano quanto do rural, de relações individuais ou coletivas. Ela foi decretada no Estado Novo, governo ditatorial de Getúlio Vargas, em 1º de maio de 1943. Essa legislação visa a proteger o trabalhador, a regular as relações de trabalho e criar o direito processual do trabalho (NASCIMENTO; NASCIMENTO, 2015).

Segundo Nascimento (2015) sua importância está na maneira com que se propôs a coibir relações abusivas de trabalho, que antes eram comuns: não havia leis

que regulassem horários, condições de trabalho nem de benefícios. Ou seja, ela foi uma conquista dos trabalhadores, pois garantiu condições mínimas de trabalho.

Ocorreu a necessidade de consolidar as leis relativas a atividades trabalhistas porque, antes da CLT, a legislação regulava apenas algumas categorias profissionais específicas ou diziam respeito a determinadas questões do direito processual do trabalho (DELGADO, 2014).

O surgimento da consolidação das leis trabalhistas (CLT) foi um grande crescimento da classe trabalhadora, que através desse crescimento tiveram seus direitos ouvidos. Antes da CLT existiam decretos e até Leis que ordenavam aos empresários a colocarem em práticas, aplicavam em determinadas classes, pois a que prevalecia era aquela que tinha poder (NASCIMENTO, 2007).

Como o próprio nome já diz consolidação das leis do trabalho surgiu com o objetivo de unir tudo o que havia casual e colocar em prática, ou seja, distinguir a relação de trabalho e emprego (NASCIMENTO, 2002).

O decreto Lei nº 5.452/43 foi denominado de consolidação das leis do trabalho (CLT) e conforme o conceito de Nascimento (2002, p. 49) é “a sistematização das leis esparsas existentes na época, acrescidas de novos institutos criados pelos juristas que a elaboraram”.

A CLT foi um grande marco na época em que trouxe a maior segurança ao trabalhador, que até então, não era reconhecido, mais com a consolidação agora passa a ter seus direitos em práticas, como férias, jornada reduzida para oito horas, décimo terceiro, FGTS, carteira assinada, salário mínimo, repouso semanal, indenização por dispensas sem justa causa, dentre outros direitos. Com isso o trabalhador agora passa a ter seu trabalho livre (NASCIMENTO; NASCIMENTO, 2015).

O avanço da CLT foi um grande marco para os trabalhadores brasileiros que viviam uma realidade bastante difícil em relação à qualidade do trabalho. A CLT teve dificuldades de ser colocada em prática, mas aos poucos as relações entre empregado e empregador foram se consolidando. Ressaltando que as conquistas não param por aqui, pois tem-se como exemplo as constituições que a cada dia sofre modificações (DELGADO, 2014).

A CLT impõe regras, determina os direitos e deveres do empregado e do empregador e define conceitos importantes para a interpretação das relações de trabalho.

Considera-se empregado toda pessoa que presta serviços regularmente a uma pessoa ou empresa e que receba salário. Além disso, deve haver uma subordinação na relação do empregador e do empregado (DELGADO, 2014).

Sendo assim, as empresas que possuem departamento de pessoal utilizam como base legal para a elaboração da folha de pagamento e suas particularidades, a consolidação das leis trabalhistas (NASCIMENTO, 2007).

### 2.3 DEPARTAMENTO DE PESSOAL

De acordo com Ferreira (2012) o responsável pela administração dos recursos humanos dentro de uma empresa é o departamento de pessoal.

Segundo Silva (2010) o departamento de pessoal é o departamento responsável pelos procedimentos que envolvam obrigação trabalhista e previdenciária, ou seja, o setor responsável pelos contratos de admissão, rescisão, guias previdenciárias, e diversas outras atividades relacionadas exclusivamente aos funcionários das empresas ao qual gerenciam.

Departamento de pessoal é a divisão ou o setor de uma empresa responsável pela administração de seus recursos humanos que envolvam os empregados. Os profissionais dessa área recebem muitas vezes outra denominação referente a seu cargo dentro da empresa, isso depende muito do organograma da organização, são conhecidos também como: recursos humanos, divisão de pessoal, variam de empresa para empresa (SILVA, 2010).

Assim, o departamento de pessoal, a área onde são executadas rotinas trabalhistas, em conformidade com as exigências e leis, que visam o cumprimento do que é exigido pelo governo e de direito do empregado (PORTAL DA EDUCAÇÃO, 2012).

O setor de departamento de pessoal possui diversas funções dentre as quais estão: recrutar pessoas para trabalhar na empresa; selecionar pessoas de acordo com a necessidade da empresa; elo entre os administradores e o empregado; admissão; emissão e guarda dos documentos necessários e obrigatórios nas relações do trabalho; responsável pelo recolhimento dos impostos e contribuições relativas à relação trabalhista; acompanha saúde do empregador, providenciando as exigências legais; folha de pagamento; demissão entre outras funções (SILVA, 2001; FERREIRA, 2012; SILVA, 2014).

## 2.4 ROTINAS DE ADMISSÃO

As rotinas de admissão consistem em uma série de fatores que devem ser adotados para a contratação dos empregados. As empresas geralmente acabam contratando diversos trabalhadores, em algumas situações são contratados e não se encaixam na categoria de empregado. Como por exemplo, o autônomo, mais a maioria dos empregados que são contratados no Brasil se enquadram nessa categoria, sendo a contratação regulada pelo artigo. 41 da CLT (PEDROZO, SOUZA, 2018).

Em todas as atividades o empregador tem a obrigação de registrar os empregados, podendo ser adotados em fichas, livros ou sistema eletrônico. Essas obrigações têm que estar de acordo com as normas do Ministério do Trabalho (SILVA, 2001; FERREIRA, 2012; SILVA, 2014).

Para gerir a relação de trabalho (empregado x empregador), o administrador de departamento de pessoal assume um papel importante dentro da empresa, devendo seguir rotinas diárias a fim de resguardar os direitos que advém desta relação.

Dentre as diversas rotinas do departamento de pessoal, serão apresentados na sequência sobre o processo de admissão, folhas de pagamentos, as guias de previdência, envio dos documentos necessários ao CAGED e por fim o processo de desligamento do colaborador.

### 2.4.1 Admissão

Segundo Ferreira (2012), para admissão do empregado e necessário os seguintes documentos: (i) Carteira de Trabalho e Previdência Social (CTPS); (ii) atestado médico admissional (ASO); (iii) uma foto 3x4 (será anexada na ficha de registro); (iv) comprovante de residência (para fins de recebimento de vale-transporte); (v) cadastro de pessoa física (CPF); (vi) carteira de identidade; (vii) cartão ou número do PIS, caso houver; (viii) certidão de nascimento dos filhos menores de 14 anos, cartão de vacinação dos menores de 7 anos e atestado de matrícula e frequência escolar semestral dos maiores de 7 anos, para fins de recebimento do salário-família; (viiii) certificado de reservista (para homens); (vv) título de eleitor; (vvi) carteira

nacional de habilitação (CNH); (viii) outros documentos tais como: diplomas e comprovantes de registro profissional, dependendo de cada caso.

Igualmente, junto à admissão que é elaborado o Contrato de Trabalho, sendo que as modalidades bem como suas características serão evidenciadas em tópicos específicos no decorrer deste trabalho.

#### **2.4.2 Pagamento, repouso e 13º salário**

Para elaboração da folha de pagamento, é necessário ter conhecimento sobre os Direitos Trabalhistas, Benefícios, Salários, Remunerações e Descontos.

Segundo Silva (2001) salário é a contraprestação devida e paga pelo empregador a todo o empregado. O salário pode ser pago pelo empregador quinzenal, mensal ou diariamente, o salário jamais poderá ser inferior a um salário mínimo, inclusive ao menor aprendiz.

O pagamento de salário não deverá ser estipulado em período superior a 1 (um) mês, independente da modalidade do trabalho, salvo no que disser respeito às comissões, porcentagens e gratificações. Quando o salário for estipulado na modalidade mensal, o empregado deverá receber o pagamento no limite do 5º (quinto) dia útil do mês subsequente ao vencido (SILVA, 2001).

Podem integrar ao salário as comissões, gorjetas, porcentagens, gratificações, diárias e abonos pagos pelo empregador.

Segundo Ferreira (2012) salário é contraprestação pelos serviços prestados, ou seja, é o salário essencial, seu pagamento ocorre de forma habitual.

Já nas Férias, são concedidas pelo empregador, que fixa a melhor época que atenda aos seus interesses, contudo não pode ultrapassar o período de 12 (doze) meses subsequentes à aquisição do direito do trabalhador, sob pena de pagamento de multas e pagamento dobrado.

Os empregados recebem a remuneração das férias com acréscimo de um terço a mais do que o salário normal. É chamada de período aquisitivo a aquisição do direito as férias (FERREIRA, 2012).

Cabe ao departamento de pessoal em conjunto com os administradores das empresas, o planejamento para a concessão de férias aos empregados de forma que não prejudique os trabalhos da empresa, e satisfaça as necessidades do colaborador para a manutenção do ambiente de trabalho saudável.

Por fim, Silva (2014) explana que o 13º salário ou a gratificação natalina é devido a todos os trabalhadores avulsos e a todo empregado seja ele urbano, rural e doméstico, devendo ser paga em duas parcelas sendo a primeira entre os meses de fevereiro a novembro de cada ano, e a segunda até o dia 20 (vinte) de dezembro.

#### **2.4.5 Guias GPS, IRRF e FGTS**

A guia da previdência social (GPS) é um documento da Previdenciária Social de arrecadação destinado ao recolhimento das contribuições previdenciárias. É uma obrigação que as empresas têm após a elaboração da folha de pagamento e da Guia de Recolhimento de FGTS e de Informações à Previdência Social (GFIP), que são os valores arrecadados total da competência anterior ao recolhimento (FERREIRA, 2012).

Para os empregados, a contribuição previdenciária do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) é descontada em folha de pagamento e recolhidas pelo empregador através da guia GPS. O valor mínimo para recolhimento da Guia GPS não poderá ser inferior a R\$ 10,00 (dez reais), devendo ser acumulados para as competências posteriores de acordo com a Receita Federal do Brasil (RFB) (FERREIRA, 2012).

Segundo Silva (2014) a retenção do imposto de renda retido na fonte (IRRF) é sobre os rendimentos do trabalhador assalariado, na qual abrange todas as pessoas físicas, independente de sexo, cor, estado, idade ou nacionalidade, domiciliada ou residente no Brasil, sempre observando os limites mínimos de isenção que está estabelecido na legislação do Imposto de Renda.

Os empregadores descontam de seus empregados os valores referentes ao IR de acordo com a tabela progressiva da Receita Federal por meio de guia DARF com código 0561.

O fundo de garantia (FGTS) é um regime que foi criado em 1966 pela Lei 8.036/90 pelo decreto nº 99.684/90. Apesar de a denominação ser garantia por tempo de serviço não significa nenhuma garantia ao trabalhador pelo tempo de serviço prestado ao empregador.

Considera-se apenas uma poupança para o trabalhador que poderá sacar em determinada situação como: quando o empregado ser dispensado sem justa causa, aposentadoria e também para financiamento de moradia.



O empregador deverá depositar até o dia 7 (sete) do mês subsequente a importância devida de FGTS, referente a 8% da remuneração do empregado. Este valor ficará depositado em uma conta vinculada, sofrendo as devidas correções, onde o empregado poderá sacar o valor depositado obedecendo à legislação em vigor (FERREIRA, 2012; SILVA, 2014; MACHADO; SANTOS, 2014).

O responsável do departamento de pessoal deve emitir a guia de recolhimento do FGTS e de informações à previdência social (GFIP) por empresa para que o empregador efetue o recolhimento do FGTS de seus colaboradores, sob pena de multa pelo não recolhimento na data prevista.

#### **2.4.6 Envio das obrigações acessórias RAIS, DIRF e CAGED**

Conforme Silva (2014) a relação anual de informações sociais (RAIS) é para suprir as necessidades de controle das atividades trabalhistas disponibilizando informações do mercado de trabalho às instituições governamentais.

Os empregadores tem a obrigação de entregar no prazo a relação anuais de informações sociais (RAIS), devidamente preenchidas com as movimentações do empregado, salário mês a mês, horas extras trabalhadas, horário de trabalho, décimo terceiro salário, desligamentos, afastamento, a contar do mês de Janeiro, caso os empregadores que não tiverem movimentação de trabalhadores, devem fazer a RAIS negativa (FERREIRA, 2012; MACHADO; SANTOS, 2014).

Declaração do imposto de renda retido na fonte (DIRF) é a declaração feita pela fonte pagadora, com a finalidade de informar a Secretaria da Receita Federal do Brasil o valor dos impostos de renda e/ou contribuições retidas na fonte, que são dos rendimentos pagos ou creditados para os seus beneficiários; entre outros rendimentos que são declarados no IRRF (SILVA, 2014).

A DIRF deve ser apresentada pela internet no programa Receitanet, esse programa deve estar sempre instalado. A transmissão da DIRF será realizada independentemente da quantidade de registro e do tamanho do arquivo, no qual a DIRF será submetida a validações que podem impedir a entrega da declaração. O prazo para entrega da DIRF é até o último dia útil do mês de fevereiro (SILVA, 2014).

Falta de apresentação da DIRF, ou por apresentação de informações incompletas, ou ainda sua entrega fora do prazo, são situações que implicam na

aplicação das penalidades previstas na legislação, gerando cobrança de multas (SILVA, 2014).

Por meio da Lei n 4.923/65, foi criado pelo Governo Federal o Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED), no intuito de controlar as admissões e desligamentos de empregados sob o regime da Consolidação das Leis do Trabalho.

Deverá enviar ao CAGED todo estabelecimento que tenha admitido, desligado ou transferido empregado com contrato de trabalho regido pela CLT, ou que tenha efetuado qualquer tipo de movimentação em seu quadro de funcionários.

O CAGED deve ser informado mensalmente, até o dia 7 (sete) do mês subsequente para o Ministério do Trabalho. O meio de transmissão é de forma eletrônica através de programas fornecidos pelo Ministério do Trabalho (SILVA, 2014; MACHADO; SANTOS, 2014).

## 2.5 ROTINAS DE DEMISSÃO

A rescisão do contrato de trabalho do empregado pode ocorrer por diversos motivos, como por exemplo, uma iniciativa do empregador ou empregado, término de contrato de trabalho, falecimento, extinção do contrato em virtude de morte do empregado (SILVA, 2001; SILVA, 2014).

O profissional da área de departamento de pessoal tem que estar sempre atento na rotina de desligamento, ter bastante cuidado no processo para cumprir com todos os direitos e procedimentos corretos necessários, inclusive o que consta na instrução normativa nº 15/10, do Ministério do Trabalho e Emprego. (SILVA, 2001; SILVA, 2014).

### 2.5.1 Procedimento no processo rescisório

Segundo Silva (2014) ao desligar um empregado, deve se atentar a alguns documentos, como: dar baixa na CTPS; dar baixa na Ficha ou livro de Registro; incluir o nome do empregado demitido na lista de desligados da empresa; relação de salários de contribuição (INSS); declaração de rendimentos pagos ou creditados, com indicação das quantias retidas na fonte do IR; o termo da Rescisão de Contrato de Trabalho; termo de homologação a rescisão; indicar a data de saída na GFIP do FGTS, colocando o motivo do desligamento; aviso prévio da empresa para o empregado ou

vice-versa; extrato FGTS; atestado médico; elaboração do PPP para entrega ao empregado desligado; seguro desemprego, entregar e colher assinatura do empregado.

Esses documentos são exigidos pela portaria MTE nº 1.621/2010 no processo de assistência a homologação das verbas rescisórias para empregados registrados a mais de um ano de serviço, a rescisão deve ser feita na Superintendência Regional do Trabalho e Emprego ou no Sindicato da categoria (SILVA, 2014).

## 2.6 DIREITO DO TRABALHO

Almeida (2014) define o direito do trabalho como um conjunto de normas e princípios jurídicos destinados a regularizar as relações entre empregados e empregador.

O direito do trabalho é o ramo da ciência que tem por objeto as normas jurídicas na qual se disciplinam as relações de trabalho subordinado, determinam que os sujeitos e as organizações destinadas à proteção do trabalho em sua atividade (NASCIMENTO; NASCIMENTO, 2015).

Assim, o direito do trabalho como o Direito em si, resulta da pressão de fatos sociais que geram normas jurídicas para garantir direitos, com visão no público humano, especificamente como empregado e empregador, além de gerenciar o convívio de ambos, ou seja, surgido da necessidade social de regras que têm por objetivo proteger o trabalhador de classe, operário, assalariado, ou determinado segmento de posição social em desvantagem (NASCIMENTO; NASCIMENTO, 2015).

O objetivo do direito do trabalho é amenizar os conflitos entre empregado e empregador, assegurar e concretizar a realização do cumprimento das normas previstas principalmente na constituição federal e na consolidação das leis trabalhistas, porém não deixa de respeitar outras normas, como as Convenções Coletivas de Trabalho, pois enfatiza a necessidade de proteção ao empregado e o considera hipossuficiente na relação de emprego. (MARTINS, 2010).

Assim, para alcançar seu objetivo, o direito do trabalho é pautado em princípios que norteiam sua estrutura e organização, tais como: princípios do direito do trabalho, princípio da proteção, princípio da irrenunciabilidade de direito, princípio da continuidade da relação de trabalho, princípio da primazia da realidade, princípio da aplicação subsidiária do Código Civil.

### **2.6.1 Princípios do direito do trabalho**

No direito do trabalho os princípios servem para integração das normas trabalhistas, auxiliando na compreensão do sistema jurídico e os componentes do direito, além de ser de extrema importância, pois ajudam a solucionar falhas ou omissões nas lacunas da lei. Esses critérios abordam o estudo da interpretação das normas trabalhistas (ALMEIDA, 2014).

Segundo Rodriguez (1975) os princípios do direito do trabalho são definidos como diretrizes que informam algumas normas e inspiram direta ou indiretamente uma série de soluções, pode inclusive auxiliar para promover e embasar a aprovação de novas normas.

Villella (2010) define que os princípios são diretrizes fundamentais, as preposições básicas de uma determinada ciência, ou seja, os alicerces de um fenômeno científico.

Existem muitos princípios norteadores do direito do trabalho, contudo serão abordados os essenciais à compreensão do tema proposto.

### **2.6.2 Princípio da proteção**

Esse princípio está voltado para norma mais favorável ao empregado. Esse princípio também é chamado de Princípio Tutelar, presente no Direito Individual do Trabalho, visa reequilibrar, juridicamente, a relação desigual que é vivenciada na prática cotidiana da relação de emprego (ALMEIDA, 2014).

O princípio da proteção norteia e ordena determinações, princípios e presunções, com relação a proteção da parte específica na relação empregatícia – o empregado - visa reparar ou diminuir no plano jurídico a desconformidade do contrato de trabalho (DELGADO, 2014).

Este princípio tem a determinação de proteger o empregado na relação com o empregador, pois o desequilíbrio econômico é notável, tendo como apresentação assegurar a aplicabilidade de conformação igualitária dos direitos.

Martins (2015a) afirma que o Princípio da Proteção surge para harmonizar as relações adjuntas com os princípios gerados e aplicados no direito do trabalho.

### **2.6.3 Princípio da irrenunciabilidade de direito**

Também conhecido como princípio da indisponibilidade dos direitos trabalhistas, está devidamente expresso no artigo 9º da CLT, o qual dispõe que “serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação” (CLT, 2017, p. 03).

O princípio da irrenunciabilidade de direito consiste no fato do empregado não poder renunciar espontaneamente aos benefícios do Direito Trabalhista. Este princípio não se aplica em audiências, quando o empregado poderá, se assim desejar, renunciar direitos. Não se deve confundir renúncia com transação. Esta última é um ato bilateral, enquanto a primeira se torna um ato unilateral (ALMEIDA, 2014).

Enquanto os primeiros não aceitam qualquer tipo de negociação, por se tratarem de garantias constitucionais fundamentais do trabalhador, de modo a estabelecer um patamar mínimo de direitos resguardados, os relativos podem ser flexibilizados, em casos específicos, desde que sua relativização seja em prol de uma melhora à condição social dos obreiros (SILVA, 2010).

Quando homologado em juiz não se trata de parcelas renunciáveis, mais sim em transação, conciliação entre as partes (ALMEIDA, 2014).

#### *2.6.3.1 Princípio da continuidade da relação de trabalho*

Almeida (2014) diz que os contratos de trabalho são estabelecidos como contratos por prazo indeterminado. No entanto tem a possibilidade de fazer o contrato por meio de pactuação de contratos por prazo determinado.

O contrato regra e o contrato padrão tem o prazo indeterminado, também chamado de contrato sucessivo (ALMEIDA, 2014).

O princípio da continuidade do trabalho traz o conceito que é de anseio do Direito, que o empregado permaneça o maior tempo possível contratado dentro da empresa. Prima que o contrato utilizado no acordo, seja o de prazo indeterminado, pois se cria um obstáculo a mais na dispensa por parte do empregador (NASCIMENTO, 2007).

### *2.6.3.2 Princípio da primazia da realidade*

O princípio da primazia da realidade é muito utilizado na prática trabalhista, pois os acontecimentos reais são muitos mais importantes do que os documentos.

Apesar de não haver uma organização definitiva dos princípios específicos do direito do trabalho, estes apresentados são os mais utilizados dentre os conhecidos. Eles cumprem funções diferentes no campo do Direito e operam na fase da construção das relações de trabalho (ALMEIDA, 2014).

Este princípio da primazia da realidade diz que seja adotado fielmente o que foi definido no contrato de trabalho. No caso do não cumprimento do acordado, prevalecerá sempre o fato verdadeiramente ocorrido, que se torna muito mais importante que a prova documental (NASCIMENTO, 2007).

### *2.6.3.3 Princípio da aplicação subsidiária do Código Civil*

Almeida (2014) define que o subsidiário do Código Civil no direito do trabalho está cada vez mais relevante, já que a EC nº 45 /2004, trouxe ao âmbito da justiça do trabalho a relação de trabalho, que traz a aplicação do direito material civil, como as indenizações por dano moral.

## 2.7 eSOCIAL: ASPECTOS FUNDAMENTAIS

Carvalho (2015) define que o eSocial é um Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas, foi instituído pelo Decreto 8.373/14 que teve suas primeiras orientações divulgadas na Resolução 01/2015 do Comitê Gestor do eSocial que foi publicada em 24/02/2015.

É um programa do governo federal que faz parte do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), onde surgiu para unificar o envio das informações trabalhistas, fiscais e previdenciárias pelo empregador com relação aos seus empregados.

Pacheco Filho e Kruger (2015) também apresentam a mesma definição do eSocial e entendem que a principal missão é facilitar o cumprimento das obrigações do empregador e contribuinte.

### **2.7.1 Obrigações do eSocial**

Segundo Carvalho (2015) com a implantação do eSocial trouxe para o governo maior controle de arrecadação e fiscalização, para o trabalhador garantia de direitos de acordo com as Leis Trabalhistas e para o empregador mais simplificação de processos.

Pacheco Filho e Kruger (2015) observam a finalidade do eSocial como coleta de informações de empregados e contribuintes precisas, para atender as necessidades dos órgãos de governo envolvidos.

Apesar de muitas empresas já terem seu modo de operação, a grande maioria já cumpre as de acordo com as obrigações trabalhistas, mas muitas vezes de forma indevida ou incompleta e ainda desrespeitam os prazos de entrega e transmissão de informações.

A implantação do eSocial serve para organizar, mudar hábitos incorretos dentro do dia a dia das empresas, porém, este processo ainda levará algum tempo (CARVALHO, 2015).

### **2.7.2 Programas unificados**

Por meio do eSocial, os empregadores passaram a comunicar ao Governo, de forma unificada, 15 obrigações: Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social (

GFIP), Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED) para controlar as admissões e demissões de empregados sob o regime da CLT, Relação Anual de Informações Sociais (RAIS), Livro de Registro de Empregados (LRE), Comunicação de Acidente de Trabalho (CAT), Comunicação de Dispensa (CD), Carteira de Trabalho e Previdência Social (CTPS), Perfil Profissiográfico Previdenciário (PPP), Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Quadro de Horário de Trabalho (QHT), Manual Normativo de Arquivos Digitais (MANAD), Folha de pagamento, Guia de Recolhimento do FGTS (GRF), Guia da Previdência Social (GPS). Além disso, diversos eventos trabalhistas irão constar também (eSocial, 2019).

Assim, as atividades do departamento de pessoal, desde a admissão até a demissão, inclusive todos os processos dentro deste setor, sejam trabalhistas ou previdenciários terão que estar em acordo com a legislação do eSocial para serem transmitidas (CARVALHO, 2015).

### **3 MÉTODOS E TÉCNICAS DA PESQUISA**

Essa seção trata dos métodos e técnicas de pesquisa, considerando o enquadramento metodológico e os procedimentos de coleta e análise dos dados para a realização da pesquisa.

Segundo Beuren (2004), a metodologia da pesquisa são procedimentos e meios aplicados para atingir os objetivos expostos. A metodologia é a parte do TCC que tem a maior importância, pois quando não se traça um caminho para a pesquisa, tudo o que foi feito ficará simplesmente no papel, e ficará complicado colocar em prática o que se pretende e os objetivos do estudo não serão alcançados.

#### **3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO**

Em relação à natureza do objetivo a pesquisa é exploratória, pois tem como objeto de estudo uma única empresa a empresa UV Transportes Ltda. A pesquisa exploratória é o início de todo trabalho científico, pois busca referências bibliográficas como fundamento e/ou para facilitar a limitação do tema a ser praticado, auxilia na descrição dos propósitos, ou seja, é uma pesquisa preparatória e/ou apresentação que ajuda a relatar outras pesquisas (ANDRADE, 2006).

Quanto à natureza do artigo pode se afirmar que é um estudo teórico e prático. Teórico porque combina o estudo de caso com a fundamentação teórica apoiado em pesquisas e em livros e artigo científico da área contábil. Quanto ao aspecto prático o estudo investiga o único objeto em profundidade qual seja as principais peculiaridades da rotina do departamento de pessoal utilizadas na empresa UV Transportes Ltda, mais precisamente da contratação até o desligamento do colaborador na empresa. Para tanto se faz necessário um embasamento fundamental e claro, ou seja, a pesquisa teórica não modifica a idealidade do trabalho, mas contribui com um estudo conceitual, argumentação variada e explicativa (LAKATOS; MARCONI, 2006).



No que se refere à lógica da pesquisa trata-se de um estudo dedutivo, pois testa uma teoria já existente pela observação e investigação empírica, ou seja, em campo de estudo se leva ao aprendizado verdadeiro das premissas, com análise do comum para o conveniente até chegar ao encerramento (LAKATOS; MARCONI, 2009).

Para a coleta de dados pode-se afirmar que as informações obtidas utilizam elementos primários e secundários. Quanto à coleta de dados, ela se dá de forma secundária, de acordo com Rodrigues (2007) trata-se de dados coletados para outros fins, contudo, servem de referencial para uma nova pesquisa.

No que se refere ao resultado da pesquisa, por objetivar a resolução de problemas ou necessidades concretas e imediatas, classifica-se como aplicada.

No que tange a abordagem da pesquisa o estudo é qualitativo, pois se estabelece pela importância do esclarecimento detalhado de procedimentos e informações que os envolve, a pesquisa baseia-se na análise do cenário, das pessoas envolvidas (VIEIRA, 2005a).

Quanto aos procedimentos técnicos se caracteriza como uma pesquisa bibliográfica e um estudo de caso. Pesquisa bibliográfica, pois foram utilizadas teorias publicadas em livros e sites específicos e por um estudo de caso, pois envolve pesquisa profunda em um único objeto. Segundo Fachin (1980) a pesquisa bibliográfica é a reunião de obras que formam um conjunto de conhecimentos que irá conduzir o leitor à produção, coleção, armazenamento, reprodução, utilização e comunicação das informações que coletou. Segundo Beuren (2004) o estudo de caso é a característica dos dados coletados onde se concentram em um único objeto, e permitem amplo conhecimento detalhado, além de possibilitar um maior conhecimento e uma possível resolução de problemas relacionados ao assunto estudado.

Por fim, os instrumentos utilizados na coleta de dados foram entrevista informal, relatórios e algumas observações durante o período do estágio irão permitir a elaboração da pesquisa.

## 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

O estudo inicialmente foi desenvolvido com pesquisas bibliográficas relacionadas à Contabilidade, aos ramos do direito trabalhista e ao eSocial seguido da evidenciação das rotinas desempenhadas pelo departamento de pessoal.

Após isso, realizou-se a observação no período de estágio, onde se realizaram entrevistas informais com o responsável da área do departamento de pessoal, entrevista com o líder da unidade da empresa estudada, os quais responderam perguntas sobre sua rotina de trabalho, ou seja, com a própria rotina do departamento de pessoal.

Foram encontrados vários pontos fortes e fracos, nas atividades executadas no setor de departamento de pessoal. Através dos dados coletados e das dificuldades encontradas no decorrer do estudo de caso aplicado na empresa estudada, foi possível destacar a importância da contratação de mais funcionários para auxiliar nas rotinas do setor de departamento de pessoal, assim como também pode auxiliar todos os outros setores da empresa.

## 4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Essa seção trata da apresentação dos resultados da pesquisa considerando a caracterização da empresa do objeto de estudo e as análises e discussões dos resultados.

### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO

A empresa objeto desse estudo é UV Transportes Ltda. A mesma é uma empresa de transporte pesado que atua em todas as regiões do Brasil, com qualidade e eficiência. São 450 carretas transportando mais de 2,5 milhões de toneladas/ano. Trata-se de uma pessoa jurídica de direito privado, e seu ramo de atividade é em Transporte de carga pesada, especializados no transporte a granel de material sólido em pó, como cimento, cal, cinza, areia, barrilha, calcário em pó entre muitos outros.

Atualmente, a empresa atua e tem unidades em vários estados do país, possuindo diversos tipos de carretas, inclusive bitrens para grandes volumes, todas com laudos técnicos de teste de pressão e hidrostática.

O maior segmento de transportes é o cimento, porém existem outros materiais, como a cinza seca, cal, bentonita, baritina, calcário, carvão ativado, talco, fécula, escória, areia, barrilha, dolomita entre muitos outros. Na unidade 7 (sete) de Santa Catarina estão com a ideia de darem início ao segmento em alimentação para transportar farinha, porém é algo a ser pensado, pois o veículo deverá ser destinado apenas a este produto por se tratar de alimento perecível e para não contaminar a carga.

Todos os outros materiais não têm problema de utilizar do mesmo caminhão, pois ao se tratar de um elemento mais claro não haverá tanta contaminação, sabendo que no momento que existe o descarregamento apenas as paredes ficam com resíduo, com exceção do coque o qual possui um material carbonáceo sólido obtido a partir da destilação do carvão mineral em fornos, o qual tem sua cor escura e não deve em hipótese alguma ser utilizado outro produto na mesma carreta.

O comprometimento com a qualidade dos serviços é uma constante e está presente em todos os setores da empresa, seja no atendimento, na tecnologia empregada nos processos, no aprimoramento de seus serviços como no profissionalismo e na responsabilidade dos colaboradores.

Por pensarem em um amplo atendimento pelo Brasil, além dos caminhões, a UV tem parceria com diversas empresas e autônomos que utilizam o seu caminhão próprio em conjunto com suas carretas.

As filiais atuam visando melhor atender as necessidades de seus clientes. Cada uma delas tem sua própria estrutura sendo ela uma unidade completa, apta a realizar captação e distribuição de mercadorias com maior agilidade e eficiência.

A UV Transportes tem a missão de oferecer ao mercado soluções em transporte de cargas, com qualidade, agilidade, pontualidade, segurança e profissionalismo, assegurando satisfação aos clientes e rentabilidade para a empresa, integrantes e a comunidade em geral.

E têm como visão ser reconhecida, através da consolidação dos mercados em que atua e do Sistema de Gestão de Qualidade, como uma transportadora de ponta, transparência, pontualidade, confiabilidade, rapidez e competência.

A sociedade tem como propósito transportar cargas em geral, comprometida com o atendimento dos requisitos e com a melhoria continua da eficácia do sistema de gestão e com a satisfação dos clientes através dos seguintes objetivos:

Cumprimento do prazo de entrega; Preservação da integridade das mercadorias; Entrega das quantidades especificadas; Crescimento da empresa; Valorização dos integrantes através do treinamento.

A UV está preparada para atender seus clientes desde o carregamento, transporte até a descarga de diversos tipos de materiais por todo Brasil. Sendo os principais: o cimento, a cinza seca, o cal, a bentonita, a baritina, o calcário, carvão ativado, fécula, areia e a barrilha.

O cimento é um pó fino com propriedades aglomerantes, aglutinantes ou ligantes, que se enrijece ao entrar em contato com a água. Suas principais matérias primas são: o calcário, a argila, e quantidades menores de óxidos de ferro e alumínio, utilizados para a produção do clínquer - material básico para a fabricação do cimento, o gesso (gipsita) e outras adições (como pozolana ou escória de fornos).

Cinza seca é um resíduo inorgânico que permanece após queima da matéria orgânica, na presença de oxidantes transformada em CO<sub>2</sub>, H<sub>2</sub>O e NO<sub>2</sub>.

O cal que é um mineral artificial, ou seja, não é encontrado na natureza. Sua produção é com a extração de rochas calcárias que são britadas, ou seja, reduzida de tamanho e levadas a um forno (calcinação) e lá nesse forno a cal é originada.

Bentonita que é uma argila coloidal, produzida por desvitrificação e alteração de cinzas ou tufos vulcânicos, muito absorventes, como material inerte ou de filtragem em pesquisas científicas e para vários fins industriais, como fabricação de cimento, papel, medicamentos, purificação de água.

Baritina é um sulfato de bário (BaSO<sub>4</sub>) que pode ser encontrado em rochas ígneas, metamórficas ou sedimentares. A barita pura contém 58,8% Ba, sendo a mais importante fonte comercial desse elemento.

O calcário é uma rocha formada por pedaços de conchas que se aglomeraram ao longo de milhões de anos no solo dos oceanos. O calcário também serve para fazer pisos, revestir paredes e esculpir monumentos.

O carvão ativado é uma forma de carbono puro de grande porosidade, apresenta notáveis propriedades atribuídas à sua área superficial, entre elas, a remoção de impurezas dissolvidas em solução. Pode ser empregado em pó ou granulado, conforme a utilização.

A fécula é um tipo de farinha obtido por meio de tubérculos, raízes ou grãos fontes em amido. O termo inclui também as farinhas derivadas das bananas, castanhas, sagu e araruta.

A areia é uma substância mineral de desagregação de diversos tipos de rochas encontradas em vários tipos de depósitos como coluviões e aluviões.

A barrilha, o nome comercial usado para Carbonato de Sódio ( $\text{Na}_2\text{CO}_3$ ), é um produto branco e não classificado como perigoso, é uma matéria-prima essencial na produção de vidros entre outras aplicações industriais.

Todos esses produtos destacados são transportados pela UV, dependendo de cada região tem uma unidade para fazer o transporte do material. A UV atende em todo o território nacional, e sua missão é fazer o transporte internacional, de novos produtos e em busca de novos clientes. A empresa possui uma hierarquia para todo o procedimento, mais todos com dedicação e buscando atender sempre os clientes da melhor forma para que assim se sinta satisfeito e procure a UV não pelo preço e sim pelo atendimento.

O departamento contábil da empresa possui dois setores, sendo eles o contábil e o fiscal, sabendo que ambos estão interligados um ao outro. Esse departamento tem por objetivo elaborar as demonstrações contábeis da empresa e é o responsável pela execução, o assessoramento, a supervisão, a avaliação e o controle nas áreas orçamentária, financeira e patrimonial da Instituição.

A administração contábil exige rigor e precisão permanente. Os melhores resultados dependem sempre de informações precisas da contabilidade que não consiste apenas em lançamentos de notas fiscais e apurações de impostos.

Para obter sucesso em um negócio é importante planejar e traçar metas. E esse é o objetivo do departamento, ou seja, preparar demonstrações de acordo com as normas contábeis exigidas pela legislação e também relatórios gerenciais que possibilitem a leitura e interpretação por parte dos sócios, não sendo necessário que estes entendam da parte técnica contábil.

A empresa possui poucos funcionários, por isso o setor contábil é composto por apenas duas pessoas, pelo Líder Contábil e o Auxiliar Contábil.

A função do líder do setor é administrar e direcionar a execução dos serviços; revisar os documentos; balanço patrimonial; demonstrativo do resultado do exercício;

demonstrativo de lucros e prejuízos acumulados; demonstrativo das mutações do patrimônio líquido; entregas das declarações e notas explicativas.

Já o auxiliar contábil é responsável por realizar a execução e controle de planilhas; Registro de documentos; separar os documentos em pastas; exercer balancetes; verificar impostos retidos; revisar as movimentações bancaria; Solucionar pendencias; preparar documentos e efetuar sua classificação contábil; conciliar contas; gerar lançamentos contábeis; preenchimento de guias de recolhimento é o Apoio do Líder do Setor.

## 4.2 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Essa seção trata-se do cumprimento efetivo dos objetivos específicos propostos na pesquisa como forma de analisar e discutir os resultados alcançados.

### 4.2.1 Departamento de pessoal

O primeiro objetivo específico é conhecer as principais atividades relacionadas ao departamento de pessoal da legislação vigente no Brasil à luz da literatura. Esse objetivo encontra-se cumprido de forma ampla no referencial teórico. De forma resumida pode-se afirmar que conforme a legislação vigente no Brasil o setor de departamento de Pessoal é uma área bem privada por tratar de assuntos relacionados à empresa e empregador, de forma tem-se a luz da literatura como o setor responsável por todo patrimônio da empresa, cuidando de todas as principais atividades relacionadas a essa área como, admissão, folha de pagamento, encargos da folha, rescisão, guias trabalhistas entre outros na qual o gestor do departamento de pessoal seja responsável.

Resgatando os conceitos e aspectos do departamento de pessoal, conforme Ferreira (2012) e Silva (2014) acredita-se que o setor de departamento de pessoal é o setor responsável por toda administração da empresa, o setor responsável por todo registro de empregados e emissão das guias trabalhistas.

Portanto, no que se refere às principais atividades Ferreira (2012) e Silva (2014), destacam que o setor de departamento de pessoal é o responsável por muitas funções, realização das rotinas trabalhistas compreendendo desde a admissão do

colaborador até o desligamento da empresa, tem como objetivo os registros e controles da vida funcional dos funcionários e da empresa.

Dentre as principais atividades desempenhadas pelo setor departamento de pessoal, se dividem em quatro rotinas, quais sejam; admissão, folha de pagamento, férias e rescisão.

#### *4.2.1.1 Rotinas de admissão*

Após o processo de recrutamento e seleção, atividade executada pelo setor de recursos humanos ou gestor da empresa, é o momento do departamento de pessoal iniciar o processo de admissão, através da solicitação da documentação necessária ao empregador para contratação do empregado aprovado, essa é a primeira rotina principal do setor de departamento de pessoal. Conforme consta na Norma Regulamentadora nº 7 do Ministério de Trabalho e Emprego - MTE, o candidato aprovado é encaminhado primeiramente antes do início do trabalho na empresa a um médico do trabalho para saber se está apto ao exercício da função, no qual é chamado de Atestado de Saúde Ocupacional - ASO.

Após a liberação do médico, a empresa entrega os documentos do empregado aprovado para o responsável do setor de departamento de pessoal para que possa prosseguir com o registro do empregado em um sistema contábil.

Os documentos obrigatórios para realizar o registro do empregado no sistema contábil são: Carteira de Trabalho e Previdência Social - CTPS, Cédula de identidade - RG, título de eleitor para empregados a partir dos 18 anos, certificado de reservista para homens maiores de 18 anos, Cadastro de Pessoa Física - CPF, foto 3x4 para ser colada na ficha de registro do empregado, comprovante de residência, certidão de casamento e/ou certidão de nascimento, certidão de nascimento dos filhos com até 21 (vinte e um) anos ou inválidos de qualquer idade, necessária para o pagamento do salário família e dedução do imposto de renda.

De uma forma geral esses documentos são essenciais para um cadastro correto, que não prejudique futuramente o empregado, nem a empresa, pois algumas atividades exigem uma atenção dobrada.

#### 4.2.1.2 Folha de pagamento

A segunda principal rotina do departamento de pessoal é a elaboração da folha de pagamento.

Folha de pagamento é um documento feito pela empresa mensalmente, onde os dados trabalhistas dos colaboradores são gerados em dados contábeis. Esse documento é obrigatório em todas as empresas conforme consta no artigo da CLT, no Decreto 3048/1999. A folha de pagamento é importante tanto para o empregador quanto para o empregado.

É importante que a empresa tenha funcionário só para essa rotina, e que entenda das Leis e noção em matemática financeira para realização das Folhas de pagamentos conforme consta na CLT, que seja gerada de forma clara de acordo com as normas e as leis.

Folha de pagamento nada mais é um documento que discrimina o salário bruto, que é o valor limpo sem os descontos, se tornando assim um valor líquido que o empregado receberá com as devidas deduções.

O controle da folha de pagamento é fundamental para o controle financeiro da empresa, seja por meio de documento físico ou arquivos em computador, esse documento também serve para provar os recolhimentos de INSS, imposto, salário, verbas trabalhistas e benefícios.

As empresas que praticam esse controle evitam muitos processos trabalhistas e principalmente pagamento de indenizações, sendo assim preservando capital.

Alguns dos dados obrigatórios que devem constar na folha de pagamento do empregado são: dados do empregador; dados do empregado, como cargo, função; desconto (INSS, contribuição sindical, FGTS, VT), número de dias trabalhados; valor de horas extras; adiantamentos salariais; valor bruto do salário, e o valor líquido que o funcionário irá receber da empresa.

Na folha de pagamento muitos colaboradores apenas recebem o salário bruto, sem bonificações ou gorjetas, segue com uma breve explicação do que é salário.

Salário é toda contraprestação paga diretamente do empregador para o empregado podendo ele ser mensal, quinzenal, semanal, diário ou por produção, utilizando como referência no cálculo o salário mínimo vigente ou Convenção Coletiva da Categoria.



O salário do empregado deve ser pago até o 5º dia útil do mês seguinte. Para emitir a folha de pagamento deve-se tomar muito cuidado, pois qualquer informação colocada incorretamente poderá ocorrer em processos trabalhistas.

O responsável por essa função deve controlar as admissões e demissões da empresa, para não acabar pagando benefícios para aqueles que já foram desligados, ou até mesmo, os que entraram há pouco tempo, acabam ficando sem o benefício, gerando assim descontentamento do colaborador. Outro ponto importante é verificar qual a categoria que o colaborador se encontra, pois para cada funcionário pode pertencer a uma legislação, sendo assim se torna uma base diferenciada para o cálculo da folha. Calcular as horas trabalhadas, para não ter erro de lançar adicionais indevidos como horas extras. Estar atento ao desconto de IRRF, INSS, VT, VR e Plano de Saúde, pois são descontos legais na CLT por isso devem contar na Folha de pagamento caso o colaborador tenha esses benefícios.

#### *4.2.1.3 Férias*

As férias são um período de descanso com 30 (trinta) dias, no qual o empregado tem direito anualmente após completar os 12 (doze) meses de trabalho, sem descontar qualquer valor do salário (BRASIL, 2017).

Elas podem ser divididas em até três períodos, desde que um deles não seja inferior a 5 (cinco) dias, e pelo menos um período terá que ser gozado por 14 (quatorze) dias consecutivos.

Uma parte do gozo de férias poderá ser convertida em dinheiro, ou seja, 10 (dez) dias de férias podem ser vendidos, essa negociação é feita entre empregado e empregador (BRASIL, 2017).

Além da remuneração mensal a qual o trabalhador tem direito durante o período das férias, o empregador deve pagar um adicional que corresponde a 1/3 do salário do empregado.

O salário das férias e o adicional de 1/3 devem ser pagos até 2 (dois) dias antes do início das férias (BRASIL, 2017).

O empregado deve assinar a quitação do pagamento, documento em que aparece a data de início e de término das férias.

A maioria das empresas tem um modelo formalizado, mas é sempre bom analisar se as datas e os valores estão corretos antes de solicitar para o colaborador assinar.

Conforme “Art. 134 [...] § 3º. É vedado o início das férias no período de dois dias que antecede feriado ou dia de repouso semanal remunerado” (BRASIL, 2017).

As férias devem começar em dias úteis, não podem começar aos domingos, feriado e nem em dias compensados. O aviso deverá ser dado com antecedência mínima de 30 dias ao empregado e também registrar na Carteira de Trabalho e/o no livro ou ficha de registro dos empregados, documento presente na empresa e que deve conter informações profissionais de todos os trabalhadores.

Para menores de 18 anos, as férias devem ser tiradas em uma única vez e podem coincidir com o período escolar. Os maiores de 50 anos também deverão ter férias de uma só vez. Outra opção é para os membros da família que trabalham na mesma empresa: desde que não for prejudicar o trabalho, poderão ter o direito de gozar as férias no mesmo período.

Os demais trabalhadores poderão também ter as férias em um único período, mas há casos especiais em que o empregador concede em dois períodos, que não devem ser inferiores a 10 dias. Essa questão é um acordo entre empregado e empregador. Ambos definem a data de gozo das férias desde que não atrapalhe a os trabalhos da empresa, para que o mesmo se sinta satisfeito com o período de gozo indicado, tornando-se assim um ambiente de trabalho saudável.

#### *4.2.1.4 Rescisão*

A rescisão de contrato de trabalho nada mais é que a anulação ou término do contrato de trabalho pode ser solicitado pela parte do empregador ou pela parte do empregado, no qual dará surgimento para a elaboração do pedido de demissão ou do aviso prévio por iniciativa do colaborador (BRASIL, 2017).

Primeiramente é feito a comunicação de que o contrato está sendo encerrado, que por parte da empresa dá-se o nome de aviso prévio, e quando é por parte do empregado, chama-se de pedido de demissão e só poderá ser concedido em contratos de prazo indeterminado.

O segundo passo é o levantamento dos valores de FGTS, que em caso de demissão, a empresa paga uma multa correspondente ao percentual de 50% do valor do FGTS depositado até a data de rescisão, dos quais 40% são pagos ao empregado dispensado.

Quando se trata do pedido de demissão será apenas uma prova de que o FGTS foi depositado corretamente por parte da empresa.

Último passo é feito a apuração dos cálculos proporcionais de 13º salário, férias e saldo de salário, juntamente com reflexos de horas extras e remunerações variáveis como comissões e adicional noturno, se for o caso de houver.

#### **4.2.2 Rotinas do departamento de pessoal da empresa UV Transportes Ltda.**

O segundo objetivo específico do estudo é analisar, de forma comparativa, a rotina de departamento de pessoal da empresa UV Transportes Ltda, atualmente. A partir de entrevistas informais com o responsável pelo departamento de pessoal, entrevista com líder da unidade da empresa estudada, observação no momento do estágio, e um pouco de conhecimento em algumas atividades aplicadas pela aluna. Após a empresa selecionar o candidato a vaga, inicia-se o papel do departamento de pessoal: a contratação.

O primeiro procedimento feito é a solicitação dos documentos necessários para contratação juntamente com o respectivo ASO, constando se o candidato está apto para exercer a função.

O segundo procedimento é a conferência dos documentos solicitados no primeiro momento ao candidato, e em seguida conversado abertamente com o contrato sobre a função que irá exercer, como salário, horário de trabalho, plano de saúde, entre outros.

Já o terceiro procedimento é verificar no *site* da Caixa Econômica Federal a situação cadastral dos dados do contratado, analisar se está tudo correto como nome, PIS, para que na hora de fazer a contratação o funcionário esteja com todos os dados correto, fazendo com que ele não perca serviço para arrumar esses dados, com o novo eSocial a empresa está cada vez mais atenta a essas novas atividades que facilitam muito a vida do setor de departamento de pessoal, dessa forma pesquisando

tudo que o eSocial proporciona facilita muitos problemas futuros, sem falar na dor de cabeça que causa para empresa quanto para o funcionário.

Depois de feito todas essas conferências de documentação inicia-se a parte da contratação na ficha de registro do empregado onde deverá constar o nome da empresa que está contratando, além das informações do funcionário contratado.

Na ficha de registro são anexados todos os documentos pessoais como: carteira de trabalho, 1 foto 3x4 recente, cópia RG, CPF, CNH, título de eleitor, comprovante de residência atual, certidão de casamento e/ou certidão de nascimento, Conta Bancária, Cartão do SUS do empregado e dependentes, documentos dos filhos menores de 14 anos, atestado admissional emitido por médico do trabalho, afirmação de convênio afirmativa ou negativa, pesquisa no site da caixa, entre outros documentos exigidos pela empresa de acordo com as novas regras do eSocial.

É neste momento que é definido qual será a modalidade da contratação, fazem-se as devidas anotações no Livro de Empregados e CTPS, são feitos os registros dos benefícios do empregado como vale transporte, vale refeição, plano de saúde e demais benefícios que a empresa ofereça.

No decorrer da relação de trabalho, são desempenhadas rotinas mensais como controle de jornada de trabalho, elaboração de folha de pagamento, controle de férias, emissão de guias como GPS, IRRF, FGTS e CAGED.

Por fim, quando da rescisão contratual, dependendo da modalidade de contrato usada, é feito o cálculo do aviso prévio e suas projeções, e em todas as modalidades de contrato calcula-se todas as verbas rescisórias e em seguida elabora-se o TRCT - Termo de Rescisão do Contrato de Trabalho devendo ser apresentado ao empregado, que dará quitação ao termo de contrato de trabalho.

#### **4.2.3 Pontos fortes e fracos do departamento de pessoal da UV Transportes Ltda.**

O terceiro objetivo específico é identificar os pontos fortes e fracos do departamento de pessoal da empresa estudada. Para tanto tem-se essa divisão a partir dos itens: admissão, folha de pagamento, férias e rescisão.

#### 4.2.3.1 Admissão

Quanto à admissão os pontos fortes levantados foram: documentação, integração e treinamento. O contratado só começa a exercer sua função na empresa, a partir do momento da conferência de todos os documentos que foram solicitados pelo setor de departamento de pessoal, assim que feito todo o procedimento de admissão e inseridos todos os documentos no sistema do eSocial, a empresa entra em contato com o novo funcionário para anunciar o dia que começará a exercer sua atividade na empresa. A empresa sempre trabalha de acordo com as novas leis e regras do eSocial. Conforme a nova regra do eSocial, todos os contratados só podem começar a exercer sua função após a colocação de toda a relação de documentos solicitados pela empresa no sistema, dessa forma assim que inserido esses documentos o novo colaborador pode iniciar suas atividades no dia seguinte.

Outro ponto forte destaca-se a parte de integração do colaborador na empresa no momento da admissão. No primeiro dia de trabalho, o novo funcionário passa por alguns treinamentos e são repassados os procedimentos da empresa, mostrando a forma que empresa trabalha como: qual sua missão, visão, valores. Após esse procedimento o novo integrante é apresentado aos demais funcionários da empresa, e mostrando como funcionam os setores, quem são os responsáveis por cada área. Dependendo a função na qual o mesmo foi contratado é feito um procedimento e testes, que fazem parte dos procedimentos internos da empresa.

Podem-se citar também, a parte de treinamentos da empresa. Como por exemplo, dos colaboradores novos que são admitidos. Todos os novos contratados passam por todas as áreas independentes do cargo que irá assumir. Esse é um ponto forte, pois a empresa analisa em todo momento, a preocupação da falta de algum colaborador por algum motivo, então a empresa não pode parar sua rotina devido à falta de um colaborador, caso precisar ficar ausente em um determinado período. Pensando nessa forma, que a empresa faz esse procedimento com todos os novos contratados. É um procedimento novo, porém muito forte da forma que é vista. Empresa pensa no futuro e presente a todo o momento, por isso usa isso como método de precaução, melhor prevenir.

Já sobre os pontos fracos do item admissões tem-se primeiramente com a falta de documentos que os novos contratados trazem e sempre fica faltando algum

documento, fazendo com que a admissão não aconteça de imediata e a empresa não consiga realizar os procedimentos que são solicitados.

Outro ponto fraco destaca-se a questão salarial dependendo a função, a empresa tem um quadro de salários de contratação imediata e isso sofre alterações de acordo com o desempenho do colaborador. Mais sempre seguindo a convenção coletiva do município. Acontece muitas vezes do novo contratado levar todos os documentos para a admissão, mais quando chega à parte de salários o candidato abandona a vaga por não ser um salário atraente. Esse processo para empresa é um ponto muito negativo e ao mesmo tempo perca de tempo e dinheiro, pois na hora da entrevista o líder de unidade muitas vezes não deixa claro o salário que o mesmo irá receber, fazendo com o que o novo contratado desista da vaga depois de todo o processo e exames feitos. Isso de forma alguma pode ocorrer, pois envolve dinheiro e tempo perdido.

Podendo citar, como outro ponto fraco, a parte de contratação de novos colaboradores para uma determinada vaga da empresa. Essa seleção quem faz é o líder de unidade, devido o setor de Recursos Humanos estar centralizado na Matriz que é o ponto de apoio de todas as filiais da empresa. A empresa não possui banco de dados de currículo, o que ocorre diariamente quando surgem vagas na empresa são feitas as entrevistas e muitas vezes a contratação através de indicações pelos funcionários que já atuam na empresa.

#### *4.2.3.2 Folha de pagamento*

Já na folha de pagamento os pontos fortes destacam-se pelo fato da empresa pagar seus funcionários no 1º dia útil do mês, fazendo com que seus colaboradores fiquem satisfeitos em receber o salário antecipadamente, dessa forma os mesmos conseguem se programar e pagar suas contas em tempo hábil.

Outro ponto forte é o vale que a empresa disponibiliza para seus funcionários. Esse adiantamento de vale acontece sempre dia 20 (vinte) de cada mês, o qual corresponde a 40% do salário bruto que o funcionário recebe, sendo descontado no mês seguinte do seu pagamento. Essa opção fica a critério de cada funcionário. Quando o mesmo entra na empresa o vale é disponibilizado automaticamente. Se o colaborador não quiser optar por esse adiantamento é feito uma carta a próprio punho

suspendendo esse vale. Essa carta à empresa tem um modelo padrão que serve para todos os novos contratados. Outro ponto forte é que o funcionário pode mudar de ideia e obter o vale a qualquer momento desde que avise o setor de departamento de pessoal para que faça o ajuste do colaborador no sistema referente ao adiantamento de vale.

Tem-se também como ponto forte, a questão de proventos e descontos com relação a folha de pagamento. Tanto os proventos quanto os descontos estão discriminados nos holerites de acordo com a legislação, para que o funcionário assim que pegar seu holerite consiga entender o que está recebendo e o que está sendo descontado. Alguns recebem horas extras, reembolso de viagens, comissão, etc. Todos esses proventos vêm na folha de acordo com a sua função, assim como relação a multas também vem tudo discriminado na folha de pagamento para que o mesmo entenda o que está sendo destacado e o que tem a receber líquido.

Ainda com relação aos pontos fortes do item folha de pagamento, citam-se em questão aos encargos. A empresa paga todos os encargos trabalhistas sempre antecipadamente para evitar multas e penalidades. Com o eSocial, os riscos de penalidades aumentaram por isso o contador e o responsável pelo departamento de pessoal da empresa trabalham em equipe para que os processos/guias e pagamentos sejam enviados dentro do prazo e de forma correta.

Já em relação aos pontos fracos, tem-se a questão de quando o colaborador está com dúvidas em relação ao seu holerite, pois a folha de pagamento é feita na Matriz. A Filial apenas envia uma planilha com os proventos e descontos para o responsável pela execução da folha de pagamento. Sendo assim, quando o colaborador está com dúvidas é solicitada a Matriz para resolver e acatar as dúvidas do funcionário. Nessa questão o retorno demora muito, sabendo-se que o funcionário gosta de ter um retorno mais rápido já que envolve seu dinheiro e se a empresa não paga nada por fora. Então eles gostam de uma resposta rápida para poder deixar ajustado e se estiver algo realmente errada a empresa já programa para pagar a diferença ou reembolso indevido na próxima folha.

Quando há dúvidas geradas com relação à comissão e desconto de multas se torna mais fácil, pois na filial estão todos esses documentos. Então o feedback é mais rápido e o colaborador se sente mais seguro, pois teve um retorno mais rápido do que o esperado.

#### *4.2.3.3 Férias*

No item férias a empresa não possui pontos fracos. Com relação aos pontos fortes destaca-se a programação de férias. A empresa sempre faz a programação de férias e questiona ao funcionário o que ele acha, levando em consideração que todos têm família e muitos querem se programar para viajar.

A empresa UV faz a escala e uma programação e muitas vezes, vários colaboradores querem o mesmo período de gozo. Quando chega nessa situação à empresa chama para conversar e informa que no mês desejado não tem condições devido já ter muitos de férias. Então se sugere optar por outro período. Dependendo o setor a empresa libera a quantidade de funcionários para gozar suas férias mais varia de setor para setor. Mais todos os funcionários ficam satisfeito com seu período de gozo. A programação das férias acontece com bastante antecedência, para que seus colaboradores conseguem se programar com sua família para curtir das férias.

Outro ponto destaca-se a programação das férias, pois a filial tem um prazo com 40 dias de antecedência para enviar para Matriz a solicitação das férias dos colaboradores. De acordo com as novas regras do eSocial a empresa faz de forma correta enviando para Matriz dentro do prazo, para a mesma se programar com todas as guias previdenciárias e estar de acordo com todas as legislações. A empresa trabalha de acordo com todas as leis, dessa forma evita futuros processos trabalhistas e multas.

#### *4.2.3.4 Rescisão*

Com relação aos pontos fortes do item Rescisão tem-se que as guias rescisórias são pagas dentro do prazo de 10 dias a contar da data de desligamento do funcionário, conforme manda a CLT, a empresa sempre cumpre as regras para evitar transtornos no momento da homologação.

A empresa UV paga o valor da rescisão do colaborador através de depósito bancário dentro do prazo legalizado. Assim que feito o pagamento de todas as guias rescisórias a Matriz envia para Filial todos os comprovantes de pagamentos assim como o valor do depósito da rescisão, extrato do FGTS, seguro desemprego, entre outros documentos que são exigidos pela CLT no ato da homologação. Assim que a



filial recebe todos esses documentos é feito a baixa na carteira do funcionário, assim como atualizações de salários, férias, etc, caso houver essas informações são todas atualizadas no momento da rescisão.

Depois de feita todas as atualizações e separados os documentos da homologação a empresa liga para o colaborador ir até a empresa para fazer a homologação. Hoje as empresas não necessitam mais comparecer aos Sindicatos das categorias para fazer a assistência das homologações das rescisões.

Com relação aos pontos fracos destaca-se em relação às documentações da rescisão para poder fazer a homologação já que a mesma é enviada pela matriz. A empresa UV paga todas as guias rescisórias dentro do prazo, porém os envios da documentação para homologação acabam demorando muito para serem enviadas e o colaborador demitido precisa dos documentos para poder arrumar outro emprego ou até mesmo dar entrada seguro desemprego, sacar FGTS, etc. Mais independente de todos os processos essa parte acaba gerando um ponto fraco. Pois apesar do envio de todas as documentações ainda tem as atualizações da carteira para serem feitas, então acaba atrapalhando a rotina da pessoa que fica responsável pelas baixas. O departamento de pessoal da empresa fica localizado na Matriz, porém quem faz a parte toda das baixas na CTPS, e faz a homologação é o administrativo.

Então enviando as documentações muito atrasada acaba interferindo na rotina do administrativo que também tem outras atividades a serem feitas.

Os pontos fortes e fracos foram identificados durante o período de estágio, e relatado a importância da contratação de mais funcionários para ajudar nas rotinas do setor de departamento de pessoal, assim como também auxiliar em outros setores da empresa. A empresa está de acordo com todas as leis trabalhistas e previdenciárias. Sempre trabalhando e inovando de acordo a necessidade do mercado.

#### 4.3 VISÃO SISTÊMICA APLICADA AO CASO

A contabilidade é a ciência que estuda todo o patrimônio da entidade, sejam estas pessoas físicas ou jurídicas, o controle do patrimônio é feito por meio de identificações, registros e mensuração econômica. Uma entidade começa a existir a partir do momento que há ações ou decisões que faça com que uma empresa exista. Por isso, o controle de uma entidade pressupõe que todas as informações geradas

pela contabilidade tenha utilidade para os futuros processos decisórios. O controle econômico pressupõe que as informações contábeis sejam úteis e necessárias para o processo de tomada de decisão.

O profissional contábil é responsável por todos os departamentos da empresa, sendo eles; departamento de pessoal, vendas, finanças, entre outros. O profissional contábil tem acesso a todas as documentações necessárias da empresa para desenvolver os fatores financeiro e econômico da entidade (PADOVEZE, 2016).

Dessa forma, o profissional contábil e profissional da área de departamento de pessoal tem que estar sempre em atualizações com as normas trabalhistas, previdenciárias de acordo com atividade da empresa.

Muitas empresas ainda terceirizam o setor de departamento de pessoal. Dependendo o tamanho da entidade esse setor ainda necessita da terceirização de um escritório de contabilidade, para cuidar da parte trabalhista, folha de pagamento do empregador e empregado, entre outras atividades.

Tanto o setor sendo terceirizado, o serviço do departamento de pessoal trabalha lado a lado com a contabilidade para proporcionar um crescimento ideal para a empresa, evitando processos trabalhistas e penalidades futuras dentro da área de departamento de pessoal quanto ao setor contábil.

Já que na área contábil uma das suas funções é manter a empresa organizada principalmente em relação com as obrigações fiscais e trabalhistas.

Na atualidade, as empresas da área contábil mais especificamente no setor de departamento de pessoal, tem que sempre estar periodicamente reciclando conhecimentos nas atualizações das leis trabalhistas que modificam a todo o momento, e principalmente com as mudanças do eSocial que ainda é uma novidade recente. O responsável pelas execuções das atividades desempenhadas nesse setor tem que estar sempre buscando as novas regras e aplicar no setor, e principalmente se inteirar nos acordos coletivos de trabalho, pois se trata de um setor que sofre mudanças diariamente.

Portanto, verifica-se que há uma forte relação do estudo com a área contábil não somente quanto à parte de contratação de funcionários, mas também, em relação a todos os objetivos abordados, se tratando de ferramentas, práticas e conhecimentos essenciais e fundamentais aos setores de departamento de pessoal.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo tem como objetivo geral apresentar as principais peculiaridades da rotina do departamento de pessoal da empresa UV Transportes Ltda. Assim, para atingir o resultado da pesquisa seguiram-se como objetivos específicos: conhecer as principais atividades relacionadas de departamento de pessoal da legislação vigente no Brasil à luz da literatura; analisar, de forma comparativa, a rotina de departamento de pessoal da empresa UV Transportes Ltda., atualmente; e, identificar os pontos fortes e fracos das atividades desenvolvidas pelo departamento de pessoal pela empresa estudada.

As principais peculiaridades na rotina do departamento de pessoal da empresa UV perpassam pela legislação vigente no país, pela realidade da empresa estudada e, por fim, pela identificação dos pontos fortes e fracos no processo.

Quanto à legislação vigente no Brasil destaca-se que há diversas leis que envolvem todos os procedimentos na empresa desde a admissão até o desligamento do funcionário. As leis modificam dia após dia, portanto a empresa tem que sempre estar buscando e aplicando as novas realidades quanto a mudança das legislações no Brasil.

No que se refere à realidade da empresa, trabalha de acordo com a legislação vigente e quando ocorrem mudanças nas leis, repassa e aplica em todos os setores da empresa. Nesse sentido a UV está sempre à frente nas novas regras e legislações tanto trabalhistas quanto previdenciárias.

Por fim, foram identificados que há pontos fortes nas funções do departamento de pessoal, mas também há melhorias a serem destacadas, ou seja, os pontos fracos.

Conclui-se que, diante do exposto, pode-se afirmar que o profissional contábil e o responsável pelas atividades do departamento de pessoal devem estar sempre atentos às novas mudanças da tecnologia, das normas e leis nacionais. Muitos profissionais dessa área estão com muito tempo de trabalho que acabam ficando na sua zona de conforto e não buscam novas atualizações e estudos necessários.

As leis mudam todos os dias e essa área de contador e setor de pessoal são áreas que são muitos afetados, pois eles geram todas as informações da empresa e dos empregados. Portanto tem que sempre estar atento às novas atualidades do dia a dia e buscar inovações.

Se o profissional contábil e o responsável pelo departamento de pessoal estiverem sempre à frente, eles estarão informados das novas regras trabalhistas, entre outras atividades ligadas ao setor contábil e pessoal, fazendo com que evitem futuras penalidades e multas para empresa.

Como forma de contribuição com a pesquisa é importante destacar que esses profissionais têm que trabalhar em equipe para não deixar passar nada do prazo e assim se tornando uma empresa destacada pelo fato de estar dentro de todas as leis trabalhistas e previdenciárias, estará sempre trabalhando de acordo com as leis.

Conforme pesquisa feita na empresa UV Transportes Ltda, constatou-se que todos os setores estão de acordo com as legislações vigentes, as práticas descritas na pesquisa estão sendo executadas de forma correta, garantindo que a mesma não sofra quaisquer tipos de penalidades e multas futuras.

Sugere-se apenas, que sejam admitidos mais funcionários para auxiliar nas atividades do departamento de pessoal, função essa na qual hoje quem pratica é a pessoa do administrativo onde a mesma é delegada para executar outras funções.

Neste estudo foram obtidos resultados através do período de estágio, que possam auxiliar no aperfeiçoamento das atividades desenvolvidas pelo responsável do departamento de pessoal da empresa estudada. Também poderá ser usado como embasamento de estudos semelhantes em outras empresas.

No estágio foi possível colocar em prática todo o conhecimento adquirido na elaboração do referencial teórico exposto e no desenvolvimento do estudo de caso e, de certa forma, poderá colaborar com a empresa, pois foram identificados pontos a serem melhorados fazendo com que a empresa possa buscar novas ideias para melhorar esses pontos encontrados.

Por fim, a pesquisa realizada foi muito importante para que se possa conhecer a futura profissão nas práticas de ensino e compreender o funcionamento das empresas e suas necessidades.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, André Luiz Paes de. **Direito do trabalho: manual, processual e legislação especial**. 15. ed. São Paulo: Rideel 2014.

ANDRADE, Maria Margarida. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 7. ed. São Paulo: Atlas 2006.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho – CLT**. 2.ed. Barueri, São Paulo: Manole, 2017.

CARVALHO, Zenaide. **eSocial nas empresas e escritório contábeis: guia prático para implantação**. Nota Letra: Santa Catarina, 2015.

DELGADO, Maurício Godinho. **Curso de direito do trabalho**. 2. ed. São Paulo: LTr, 2014.

ESOCIAL. Sistema de escrituração digital das obrigações fiscais, previdenciárias e trabalhistas. Conheça o eSocial. 2019. Disponível em: <http://portal.esocial.gov.br/>. Acesso em 07 de set. 2019.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia**. São Paulo: Atlas, 1980.

FERREIRA, Eduardo Rosa Ferreira. **Manual do departamento pessoal**. Goiânia, Buscajus, 2012.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. Marion, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LAKATOS, Eva Maria. MARCONI, Maria de Andrade. **Metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, Sergio Pinto. **Curso de direito de trabalho**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MARTINS, Sergio Pinto. **Direito do trabalho**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MEIRELES, Carla. **Consolidação das leis do trabalho**. Disponível em: [www.politize.com.br/clt-o-que-e/](http://www.politize.com.br/clt-o-que-e/). Publicado em 16 de março de 2017. Acesso em 30 de Junho de 2019.

NASCIMENTO, Amauri Mascaro. **Iniciação ao direito do trabalho**. 28. ed. São Paulo: Ltr, 2002.

NASCIMENTO, Amauri Mascaro. **Iniciação ao direito do trabalho**. 33. ed. São Paulo: Ltr, 2007.

NASCIMENTO, Amauri Mascaro; NASCIMENTO, Sônia Mascaro. **Iniciação ao direito do trabalho**. 40. ed. São Paulo: Ltr, 2015.

PACHECO FILHO. José Gomes; KRUGER Samuel. **eSocial: modernidade da prestação de informações ao governo federal**. Atlas: São Paulo, 2015.

PADOVEZE, Clóvis Luiz. **Contabilidade geral**. Curitiba. Intersaberes, 2016.  
PEDROSO, Marcia Soares; SOUZA, Caroline Mendes. **O departamento de pessoal e suas principais obrigações**. Capivari de Baixo. FUCAP, 2018.

PORTAL DA EDUCAÇÃO. **Conceito de departamento de Pessoal. 2012**.  
Disponível em: [www.portaleducacao.com.br/conteudo/artigos/administracao/conceito-de-departamento-de-pessoal/24292](http://www.portaleducacao.com.br/conteudo/artigos/administracao/conceito-de-departamento-de-pessoal/24292). Acesso em 20 de Junho de 2019.

RIBEIRO FILHO, Jose Francisco. PEDERNEIRAS, Marcleide. LOPES, Jorge. **Estudando teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade básica**. São Paulo: Saraiva, 2015.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade geral fácil**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

RIBEIRO, Osni Moura. **Curso de direito do trabalho**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2015.

RIBEIRO, Osni Moura. **Metodologia científica**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

RODRIGUES, Américo Plá. **Princípios do direito do trabalho**. São Paulo: Ltr, 1975.

RODRIGUES, Maurício Grahl. **A importância da contabilidade para análise do desempenho econômico-financeiro das organizações**, 2012.

RODRIGUES, W. C. **Metodologia científica**. Paracambi. FAETEC/IST, 2007.

SANTOS, Milena Sanches Tayano dos; MACHADO, Mariza de Abreu. **Departamento de pessoal modelo**. São Paulo: IOB Folhamatic, 2014.

SILVA, Claudiane Torres da. **Justiça do trabalho e ditadura civil-militar no Brasil (1964- 1985): atuação e memória**. 2010. Dissertação (Mestrado) - Curso de Programa de Pós-graduação em História, Centro de Estudos Gerais, Universidade Federal Fluminense, Niterói, 2010. Disponível em: <https://www.historia.uff.br/stricto/td/1402.pdf>. Acesso em: 30/06/2019.

SILVA, João Édson da. **Contabilidade geral**. Curitiba: IESDE Brasil. 2001.

SILVA, Marilene Luiz da. **Administração de departamento de pessoal**. 8. ed. São Paulo: Erica, 2009.

SILVA, Marilene Luzia da. **Administração de departamento de pessoal**. 13. ed. São Paulo: Erica, 2014.

SILVA, Marilene Luzia da. **Administração de departamento de pessoal**. São Paulo: Erica, 2010.

VIEIRA, Marcelo Milano Falcão. **Pesquisa qualitativa em administração: teoria e prática**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2005.

VILLELA, Fabio Goular. **Manual de direito do trabalho**: teoria e questões. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

# SIMPLES NACIONAL: OS IMPACTOS DO REGIME TRIBUTÁRIO NAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE

Karine Moraes Gonçalves<sup>1</sup>

Patrick Prates Alves<sup>2</sup>

**Resumo:** O artigo aborda um dos Regimes Tributários da Contabilidade Tributária, que é o Simples Nacional. Este regime especial e unificado de arrecadação de tributos para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte foi estabelecido pela LC 123/2006 e teve a última grande alteração promovida pela LC 155/2016. Portanto, a pergunta de pesquisa é: quais os principais reflexos do Simples Nacional para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte? Para responder esta pergunta tem-se o objetivo geral identificar os principais reflexos do simples nacional para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte a luz dos clientes da XZ Administração Contábil. O estudo destaca os seguintes objetivos específicos: levantar as vantagens e desvantagens de ser optante do Simples Nacional; analisar se a empresa pode se enquadrar no Simples Nacional; apresentar o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições – Simples Nacional; simular a apuração dos tributos pelo Regime de tributação Simples Nacional, com base no ano de 2017 e também pela nova regra a partir de 2018. Quanto à metodologia do artigo a pesquisa é exploratória e bibliográfica realizada através de uma pesquisa teórica e prática. Trata-se de um estudo de caso, pois é direcionada a um único caso. A lógica aplicada é dedutiva, pois testa o estudo na prática. A coleta de dados é secundária, e os instrumentos utilizados são feitos através de observação e entrevista. Possui abordagem qualitativa através de coleta de dados e análise delas. As comparações dos cálculos realizados do Simples Nacional demonstraram que a Lei Complementar 155/2016 foi benéfica para a empresa e se os percentuais aplicados no faturamento e utilizados para apurar o imposto foram menores, obtendo um saldo de imposto a recolher menor.

**Palavras-chave:** Contabilidade tributária. Regimes tributários. Simples Nacional.

## 1 INTRODUÇÃO

No Brasil, houve um grande crescimento econômico das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, através do sistema criado pelo governo federal denominado Simples Nacional. O Simples Nacional é um regime tributário diferenciado que engloba os tributos federais, estaduais e municipais. Neste artigo serão apresentadas, de forma concisa, as regras estabelecidas pela Lei complementar 123/2006 e suas alterações a partir de 2018 pela Lei complementar 155/2016.

---

<sup>1</sup> Egresso turma de Ciências Contábeis 2019 FUCAP

<sup>2</sup> Orientador e professor do curso de Ciências Contábeis da FUCAP



O regime de tributação denominado Simples Nacional foi estabelecido pela Lei complementar 123/2006. É um sistema que possui a unificação de arrecadação e da fiscalização dos tributos tais como: PIS, COFINS, IRPJ, CSLL, IPI, CPP, ICMS e ISS. Ele tem como objetivo simplificar e reorganizar os impostos tornando-se mais favoráveis para economia das empresas (OLIVEIRA, 2013).

A Contabilidade Tributária abrange os regimes tributários como Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional. É importante salientar as mudanças regidas pelo regime tributário Simples Nacional de 2017 a 2018, para que o profissional contábil se mantenha atualizado sobre as alterações da legislação.

Portanto, a pergunta de pesquisa é: quais os principais reflexos do Simples Nacional para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte?

O objetivo geral é identificar os principais reflexos do Simples Nacional para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, à luz dos clientes da XZ Administração Contábil.

Para atender o objetivo geral, são objetivos específicos: (a) levantar as vantagens e desvantagens de ser optante do Simples Nacional; (b) analisar se a empresa pode se enquadrar no Simples Nacional; (c) apresentar o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições – SIMPLES NACIONAL; (d) simular a apuração dos tributos pelo Regime de tributação Simples Nacional, com base no ano de 2017 e também pela nova regra a partir de 2018.

A justificativa deste trabalho se dá pelo intuito de atualizar o profissional contábil em virtude das alterações na legislação com enfoque no Simples Nacional, e melhorar nas tomadas de decisões das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

A pesquisa se delimita pelo estudo prático e teórico do Simples Nacional, tendo como estudo de caso a empresa XZ Administração Contábil, que para efeito desse estudo está caracterizada como este nome para preservar sua identificação.

Este trabalho é estruturado pela introdução e embasamento teórico, tratando da contabilidade tributária, os regimes de tributação e suas formas de aplicação, vantagens e desvantagens de ser optante do Simples Nacional, simulação de cálculo na antiga Lei Complementar 123/2006 e na nova vigência da Lei Complementar 155/2016.

## **2 EMBASAMENTO TEÓRICO**

O embasamento teórico tem como fundamento a contabilidade tributária e os regimes de tributação.

### **2.1 Contabilidade tributária**

No ramo da contabilidade tributária trata-se especificamente do estudo dos tributos, gerenciamento e sua contabilização (PINTO; RIBEIRO, 2014).

A contabilidade tributária é uma ferramenta importante para a gestão de tributos, que resulta em alternativas melhores em tributações disponíveis na Legislação Tributária para a empresa. No entanto, é instrumento necessário para mensurar, identificar e informar o impacto causado pelos tributos no patrimônio de uma organização (REZENDE; PEREIRA; CARVALHO, 2010).

Um confiável sistema de informações contábeis é aquele agrupado com sólidos conhecimentos da legislação tributária e que busca uma constante atualização para que o profissional contábil possa evitar fraudes e infrações fiscais e penais para a empresa. O objetivo da contabilidade tributária é controlar e planejar os tributos gerados nas apurações das empresas. São de importante relevância, analisar as implicações tributárias de cada transação (OLIVEIRA, 2013).

Na legislação tributária, a contabilidade tem por objetivo estudar e proceder a registros adequados para aspectos econômicos que são escriturados através de livros contábeis e livros fiscais. Tem-se cada vez mais evidenciado pelos aumentos de tributos e os impactos no custo dos preços dos produtos (ANDRADE; LINS; BORGES, 2013).

As empresas mais preparadas têm as maiores possibilidades de gerar lucro que as restantes, isso quando se atualizam acerca das constantes alterações na legislação tributária. O reflexo de uma enorme parte dos tributos que compõem o sistema tributário brasileiro faz com que tenham maior ganhos financeiros nas transações, dependendo de cada situação, como a prática de concessão de incentivos fiscais (OLIVEIRA, 2013).

A carga tributária vem se elevando cada vez mais no Brasil. Sendo assim, as empresas de pequeno e grande porte tem que se atualizar frequentemente da

Legislação Tributária, tentando reduzir de forma legal os impactos desses tributos nas suas finanças (ANDRADE; LINS; BORGES, 2013).

As entidades tributam em diversos aspectos, tanto na compra como na venda de um produto, ou prestação de serviço (ANDRADE; LINS; BORGES, 2013).

Há uma infinidade de tributos recolhidos para o governo. Os mais importantes são aqueles incidentes sobre o faturamento, e a folha de pagamento (PINTO; RIBEIRO, 2014).

Em um olhar financeiro, os tributos incidem sobre as mercadorias, que aumentam os custos; e nas vendas e resultados, restringem as margens de rentabilidade dos produtos e reduzem o retorno de investimentos e geração de empregos (OLIVEIRA, 2013).

## 2.2 REGIMES TRIBUTÁRIOS

Os regimes tributários são fundamentais para contabilidade tributária. Serão abordados os regimes de Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional.

### 2.2.1 Lucro real

Lucro Real nada mais é do que o lucro líquido da empresa apurado no período, ajustados pelas adições, exclusões ou compensações (RIBEIRO; PINTO, 2014).

Através das adições, exclusões e compensações, resulta no lucro líquido apurado no período, com isso pode-se calcular o Imposto de Renda a recolher e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (SANTOS; VEIGA, 2014).

A empresa que ainda não sabe qual regime tributário utilizar no ano, se for mais favorável e se ela mantém a escrituração contábil em dia, pode-se optar pelo regime de tributação Lucro Real (FABRETTI, 2014).

O resultado apurado pela empresa deve estar positivo, pois se o resultado for negativo os tributos incidentes sobre o lucro não serão calculados. Sendo assim, a empresa estará com prejuízo fiscal (PÊGAS, 2006).

Identifica-se a base de cálculo da apuração dos impostos de IRPJ e CSLL, coletando dados através de registros contábeis e fiscais calculados sistematicamente no período vigente (ANDRADE; LINS; BORGES, 2013).

Denomina-se Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), o qual se encontra o resultado contábil líquido antes do IRPJ e CSLL e que é ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas, onde se obtém o Lucro Real (OLIVEIRA, 2013).

As empresas que faturam anualmente acima de 78.000.000,00 ou acima de 6.500.000,00 por mês quando em início das atividades são obrigadas a adotar o regime de tributação do Lucro Real. Também tributarão os bancos de forma geral e empresas que tiverem lucros e rendimentos oriundos do exterior, conforme MP 612/2013 (PINTO, 2013).

O artigo 2046 do RIR/1999, descreve que estão obrigadas a apuração de Lucro Real, as empresas cujo faturamento do ano/calendário seja superior a 78.000.000,00 ou proporcional ao número de meses do período, se estiverem inferiores a 12 meses; Bancos em geral; Empresas com lucros, rendimentos ou ganhos de capital no exterior; Entidades autorizadas pela legislação tributária afim de reduzir os impostos; Que efetuam pagamento mensal do Imposto de Renda por estimativa; Atividades de créditos securitização de créditos imobiliários, financeiros e de agronegócio, prestação cumulativa e contínua de assessoria creditícia, gestão de crédito, entre outros (RIBEIRO; PINTO, 2014).

No Lucro Real, a periodicidade de pagamento do Imposto de Renda e Contribuição Social tem duas formas de apuração: Trimestral, com encerramento de Balanço, Demonstração de Resultados e os demais documentos de escrituração, ou anual com base em estimativas mensais, podendo utilizar do balancete de suspensão ou redução (PINTO, 2013).

Sobre a base de cálculo (Lucro Real) incidirá a alíquota do Imposto de renda de 15%, porém se o Lucro tributável trimestral for superior a 60.000,00 terá um adicional de 10%, e na Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a alíquota é de 9%. (PINTO, 2013).

### **2.2.2 Lucro presumido**

Lucro Presumido é calculado através de um percentual de presunção estabelecido pela legislação vigente. A base de cálculo é aplicada pelo percentual sobre a receita bruta de vendas de mercadoria, serviços ou produção própria.

Lembrando que os percentuais se diferenciam dependendo da atividade da empresa (ANDRADE; LINS; BORGES, 2013).

A base de cálculo do IRPJ e CSLL (devidos trimestralmente) é determinado através de uma forma de tributação simplificada, através da apuração do Lucro Presumido que servirá de base de cálculo para os tributos incidentes sobre o lucro. (RIBEIRO; PINTO, 2014).

O recolhimento dos impostos PIS e COFINS é realizado pela modalidade cumulatividade (SANTOS; VEIGA, 2014).

No Lucro presumido, a periodicidade de pagamento do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre Lucro Líquido é trimestral. A alíquota do Imposto de renda é de 15%, porém se o Lucro tributável trimestral for superior a 60.000,00 terá um adicional de 10%, e na Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a alíquota é de 9%. (PINTO, 2013).

O quadro 01, demonstra os percentuais de presunção para calcular de IRPJ para as empresas que tributam no Lucro Presumido.

Quadro 1 - Percentuais de presunção para cálculo de IRPJ.

PERCENTUAIS DE PRENSUÇÃO PARA CALCULO DE IRPJ	
ESPÉCIES DE ATIVIDADES:	Percentuais sobre a receita
Revenda a varejo de combustíveis e gás natural	1,60%
Venda de mercadorias ou produtos, transportes de cargas, atividades imobiliárias, serviços hospitalares, atividade rural, industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante, outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços).	8%
Serviços de transporte (exceto o de cargas)	16%
Serviços gerais com receita bruta até R\$ 120.000/ano – ver nota (1)	16%
Serviços profissionais (Sociedades Simples - SS, médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas, etc.)	32%
Intermediação de negócios	32%
Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos	32%
Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra (ADN Cosit 6/97).	32%
Serviços em geral, para os quais não haja previsão de percentual específico	32%
Comercialização de veículos usados	32%
No caso de exploração de atividades diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual	1,6 a 32%

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

No quadro 02, demonstra a tabela de percentuais de presunção para calcular a CSLL para as empresas que tributam no Lucro Presumido (RIBEIRO; PINTO, 2014).

Quadro 2 - Percentuais da base de cálculo de CSLL

O percentual da Base de cálculo de CSLL	
Atividade	Percentual
Comercio, industrias, serviços hospitalares e de transporte;	12%
Prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de transporte;	32%
Intermediação de negócios;	32%
Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.	32%

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Podem optar pelo Lucro Presumido, as empresas que não ultrapassarem no ano calendário receita igual ou superior a 78.000.000,00 ou ao limite de 6.500.000,00 multiplicados pelos meses de atividade no ano; as pessoas jurídicas que iniciarem atividades ou que resultarem de incorporação, fusão ou cisão; sociedade cooperativa e a pessoa jurídica de qualquer trimestre do ano se estiverem no Lucro Arbitrado. Desde que nenhuma dessas empresas estiverem obrigadas a apuração do Lucro Real (RIBEIRO; PINTO, 2014).

### 2.2.3 Simples Nacional

A lei complementar 123/2006, estabeleceu normas gerais sobre o tratamento tributário diferenciado, para empresas de Pequeno Porte e Microempresas. O regime tributário simplificado abrange os impostos da União, Estado e Municípios (OLIVEIRA, 2013).

A maioria dos países tem tratamento tributário diferenciado especial para pequenas empresas porque o mundo está cada vez mais competitivo e as pequenas organizações devem ser competitivas para não ficarem de fora (PÊGAS, 2006).

### 2.3 SIMPLES NACIONAL

A legislação do Simples Nacional está em constante mudança. Assim, será abordado a Lei complementar 123/2006 e as alterações promovidas pela LC 128/2008 e a LC 155/2016.

### **2.3.1 Lei complementar 123/2006**

Simplex Nacional é um regime especial unificado de arrecadação de tributos, aplicadas nas micro e pequenas empresas definidos nos termos da Lei Complementar 123/2006 (RIBEIRO; PINTO, 2014).

O recolhimento do imposto e contribuições é de forma mensal unificada, contendo: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para Financiamento de Seguridade Social (COFINS), Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Patronal Previdenciária para Seguridade Social (CPP), Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal (ICMS) e Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) (OLIVEIRA, 2013).

A pessoa jurídica, para ser Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte, deve estar registrada no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas (SANTOS; VEIGA, 2012). As pessoas jurídicas poderão em cada ano calendário obter receita bruta de até 360.000,00, já as empresas de pequeno porte, poderão ter receita de 360.000,01 até 3.600.000,00 (RIBEIRO; PINTO, 2014).

A receita bruta é a venda dos produtos ou o preço dos serviços prestados (OLIVEIRA, 2013).

O recolhimento e percentual é estipulado através das tabelas estabelecidas e também pela faixa de enquadramento devido a soma da receita bruta dos últimos doze meses anteriores ao período de apuração (BRASIL, 2006).

Podem ser optantes do Simplex Nacional as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, que não estão vedadas pela Lei complementar 123/2006 (BRASIL, 2006).

#### **2.3.1.1 Exemplo de cálculo de Simplex Nacional em 2017.**

No quadro 03, demonstra a antiga tabela do Simplex Nacional referente ao faturamento do ano de 2017.

Quadro 3 - Anexo III Simples Nacional

ANEXO III – SIMPLES NACIONAL PARA SERVIÇOS	
Serviços e Locação de Bens Móveis	
Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota
Até 180.000,00	6,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	8,21%
De 360.000,01 a 540.000,00	10,26%
De 540.000,01 a 720.000,00	11,31%
De 720.000,01 a 900.000,00	11,40%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	12,42%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	12,54%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	12,68%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	13,55%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	13,68%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	14,93%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	15,06%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	15,20%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	15,35%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	15,48%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	16,85%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	16,98%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	17,13%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	17,27%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	17,42%

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Antes de apurar o imposto, deve-se identificar qual anexo a atividade da empresa se encontra. Utilizando o anexo III, o qual demonstra informações para aplicação do percentual de alíquota apurada no Simples Nacional (BRASIL, 2006).

No quadro 04, mostra-se o antigo cálculo do Simples Nacional, referente ao faturamento do ano de 2017.

Quadro 4 - Cálculo Simples Nacional

Calculo Simples Nacional - 2017	
Mês/Ano	dez/17
Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00
RB 12 Meses	R\$ 204.940,00
Faturamento	R\$ 18.140,00
Alíquota	8,21%
Calculo Simples Nacional	18.140,00 x 8,21% = 1.489,05
Simples Nac. Recolher	R\$ 1.489,29

Fonte: Elaborado pela autora (2019)



Ao somar a receita bruta acumulada dos últimos doze meses foi identificada a faixa de enquadramento do anexo III, devendo utilizar a alíquota 8,21% na apuração do imposto (BRASIL,2006).

### 2.3.2 Lei complementar 155/2016

A Lei complementar 155/2016 alterou a Lei complementar 123/2006, estabelecendo mudanças nas tabelas, aderindo novas atividades e um novo cálculo para os tributos. (BRASIL, 2016).

As Microempresas ainda continuam com a receita bruta anual de 360.000,00, porém as Empresas de Pequeno Porte mudaram para uma receita superior a 360.000,00 até 4.800.000,00. Neste caso, as EPPs que ultrapassarem o sublimite 3.600.000,00, terão que apurar e recolher em Guias separadas o Imposto de Circulação de Mercadorias (ICMS) e o Imposto Sobre Serviço (ISS) (BRASIL, 2016).

#### 2.3.2.1. Exemplo cálculo do Simples Nacional a partir de 2018.

O quadro 05 evidencia a nova tabela do Simples Nacional referente ao faturamento ano de 2018.

Quadro 5 - Anexo III do Simples Nacional a partir de 2018

Anexo III do Simples Nacional 2018		
Receita Bruta Total em 12 meses	Alíquota	Quanto descontar do valor recolhido
Até R\$ 180.000,00	6%	0
De 180.000,01 a 360.000,00	11,20%	R\$9.360,00
De 360.000,01 a 720.000,00	13,50%	R\$17.640,00
De 720.000,01 a 1.800.000,00	16%	R\$35.640,00
De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	21%	R\$125.640,00
De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33%	R\$648.000,00

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Utilizando o anexo III, no qual são coletadas informações para aplicação do percentual de alíquota apurado no Simples Nacional (BRASIL, 2016).

O quadro 06 demonstra o cálculo do Simples Nacional, referente ao faturamento de 2018 com a nova regra vigente.

Quadro 6 - Cálculo do Simples Nacional

Calculo Simples Nacional - 2018		
Mês/Ano		dez/18
Faixa		3ª
RE 12 Meses	R\$	238.899,00
Alíquota		11,20%
Valor a deduzir	R\$	9.360,00
Faturamento	R\$	24.180,00
Calculo Alíquota efetiva	$\frac{238.899,00 \times 11,20\% - 9.360,00}{238.899,00} = 7,28\%$	
Alíquota Efetiva		7,28%
Simples ac. Recolher	R\$	1.760,79

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Para calcular o Simples Nacional com a nova regra, é preciso somar a receita bruta acumulada dos últimos 12 meses. Na tabela foi identificada a 3ª faixa do enquadramento do anexo III, onde há alíquota e a parcela a deduzir. Em seguida multiplica-se a receita bruta dos últimos 12 meses pela alíquota da tabela, menos o valor a deduzir, deste valor divide-se pela receita bruta dos últimos 12 meses, ocasionando o percentual da alíquota efetiva, com isso aplica-se sobre o faturamento do mês para reconhecimento do valor do simples nacional a recolher do mês (BRASIL, 2016).

### 2.3.3 Lei complementar 128/2008

A Lei complementar 128/2008, institui que o empresário individual em consonância com o artigo 966 da Lei 10.406/2002 do Código Civil, pode recolher valores fixos de tributos, denominado Microempreendedor Individual (RIBEIRO; PINTO, 2014).

O Microempreendedor Individual, pode faturar até 81 mil por ano. Os valores fixados calculados inseridos na Guia DAS é de 5% do valor do salário mínimo referente ao INSS, mais 5,00 reais de ISS (Serviço) ou 1,00 real de ICMS (Comercio ou indústria) (BRASIL, 2016).

O empreendedor individual contribui com INSS que está fixado junto com a Guia Das. Nela se obtém direitos como um trabalhador comum, tais como: aposentadoria, salário maternidade, auxílio doença, desde que cumpridos os 12 meses de carência. (BRASIL, 2016)

### 2.3.4 Vantagens do Simples Nacional

Com base no Portal tributário (2018) consta que, o optante do Simples Nacional, possui diversas vantagens para sua empresa. Tais como:

- Apuração dos impostos, pois é paga em uma guia unificada;
- O faturamento possui alíquota diferenciada, separado entre faixa de faturamento com a receita bruta podendo ser calculada até 4,8 milhões;
- Em comparação ao Lucro Real e Presumido tem possibilidade de menor tributação;
- Maior facilidade no atendimento da legislação tributária, previdenciária e trabalhista;
- Nas licitações públicas será assegurada, como critério de desempate, preferência de contratação para as microempresas e empresas de pequeno porte;
- Possibilidade de Sociedade de Propósito Específico e participar de consórcios simples, para compras e vendas de produtos e serviços;
- As empresas enquadradas no Simples, assim como as pessoas físicas capazes, também são admitidas como proponentes de ação perante o Juizado Especial;
- As microempresas e as empresas de pequeno porte que se encontrem sem movimento há mais de três anos poderão dar baixa nos registros dos órgãos públicos federais, estaduais e municipais, independentemente do pagamento de débitos tributários, taxas ou multas devidas pelo atraso na entrega das respectivas declarações nesses períodos;
- A grande maioria das empresas optantes pelo Simples está dispensada da entrega da DCTF - Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais e de outros demonstrativos e declarações específicas, relativamente aos períodos abrangidos por esse sistema.

Ainda complementando, na Lei complementar 123/2006 cita:

- As microempresas e as empresas de pequeno porte são dispensadas de afixação de Quadro de Trabalho em suas dependências, de anotar as férias dos empregados nos respectivos livros ou fichas de registro; de empregar e matricular seus aprendizes nos cursos dos Serviços Nacionais de

Aprendizagem, da posse do livro intitulado “Inspeção do Trabalho” e de comunicar ao Ministério do Trabalho e Emprego a concessão de férias coletivas.

- Ao empregador fica facultado substituir-se ou representar-se perante a Justiça do Trabalho por terceiros que conheçam dos fatos, ainda que não possuam vínculo trabalhista ou societário.
- Os aspectos trabalhistas, metrológicos, sanitários, ambientais, de segurança, de relações de consumo e de uso e ocupação do solo referente à fiscalização, deverão ser prioritariamente orientadores quando a atividade ou situação, por sua natureza, comportar grau de risco compatível com esse procedimento.
- Em observação ao critério de dupla visita para lavratura de autos de infração quando constatar a infração por falta de registro de empregado ou anotação da Carteira de Trabalho e Previdência Social – CTPS, ou, ainda, na ocorrência de reincidência, fraude, resistência ou embaraço a fiscalização.
- Como medida para melhorar o acesso das microempresas e empresas de pequeno porte aos mercados de crédito e de capitais, o poder executivo federal tem o objetivo de propor sempre que necessário, o objetivo de redução do custo de transação, a elevação da eficiência alocativa, o incentivo ao ambiente concorrencial e a qualidade do conjunto informacional, em especial o acesso e portabilidade das informações cadastrais relativas ao crédito.
- Manterão linhas de créditos específicas os bancos comerciais públicos e os bancos múltiplos públicos com carteira comercial, a Caixa Econômica Federal e o Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES, para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, vinculadas à reciprocidade social, devendo o montante disponível e suas condições de acesso ser expressos nos respectivos orçamentos e amplamente divulgados.

### **2.3.5 Desvantagens do Simples Nacional**

A partir do que consta no Jornal Tributário (2018), o optante do Simples Nacional, possui também algumas desvantagens, como:

- A empresa não pode se creditar de créditos cumulativos como ICMS, IPI, PIS e COFINS;
- A apuração calculada com base no faturamento do mês e não no lucro, se a empresa tiver prejuízo no período, ainda sim terá que pagar os tributos, pois não são descontadas as despesas;

### **2.3.6 Obrigações acessórias**

Anualmente, os escritórios de contabilidade devem enviar a DEFIS (Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais). Este documento é enviado pelo site do Simples Nacional a fim de informar à Receita Federal os movimentos econômicos das empresas. (BRASIL, 2016).

As empresas do Simples Nacional, também são obrigadas a enviar o Sintegra (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços) o qual tem por objetivo facilitar a transmissão de informações entre os contribuintes e o governo estadual (BRASIL, 2016).

## **3 MÉTODOS E TÉCNICAS DA PESQUISA**

Essa seção trata dos métodos e técnicas de pesquisa considerando o enquadramento metodológico e os procedimentos de coleta e análise dos dados. A metodologia é um procedimento de estudo de métodos, para alcançar determinados objetivos para planejamento de TCC (MOTTA, 2009).

### **3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO**

Em relação a natureza do objetivo a pesquisa é exploratória pois tem como objeto de estudo a empresa XZ Administração Contábil. A pesquisa é feita através de

material bibliográfico, explorando vários elementos para sua finalidade de estudo, tendo uma visão global da obra (GIL, 2010).

Quanto a natureza do artigo pode-se afirmar que é um estudo teórico e prático. Na pesquisa teórica é observada rigorosamente a bibliografia para abordagem do assunto em questão. No trabalho na pesquisa prática se descrevem os fenômenos da investigação de forma organizada e interpretada (MEZZAROBA; MONTEIRO, 2003).

No que se refere à lógica da pesquisa, é considerada dedutiva, pois testa uma teoria de um estudo já existente. Por intermédio do raciocínio e pelo método de abordagem dedutiva, pode-se concluir uma sugestão particular sobre o assunto estudado (MOTTA, 2009).

Para a coleta de dados pode-se afirmar que as informações são obtidas em dados secundários. Os instrumentos utilizados são: observação, entrevista e informalidade. Podem ser utilizadas várias maneiras, recursos de coletar dados para a pesquisa como recursos mecânicos eletrônicos e anotações em folhas próprias (GIL, 2010).

No que tange a abordagem da pesquisa, o estudo é predominantemente qualitativo. Os aspectos quantitativos se dão a partir das comparações entre o antigo e o novo cálculo do Simples Nacional. A pesquisa qualitativa não serve para medir dados. São compreendidas a informações, ideias, favorecendo contextos (MEZZAROBA; MONTEIRO, 2003).

Trata-se de um estudo aplicado, pois gera conhecimento a uma única pesquisa: Quais os principais reflexos do Simples Nacional para as microempresas para as empresas de pequeno porte e para o empresário individual?

Os procedimentos técnicos são: pesquisa bibliográfica e estudo de caso. É bibliográfica, pois é pesquisado através de livros, legislações vigentes no Brasil e material disponibilizado pela internet. Em um certo momento da vida acadêmica elaborado trabalhos científicos com pesquisas bibliográficas (GIL, 2010). Trata-se de um estudo de um único caso, a XZ Administração Contábil. Beuren (2008) destaca que o estudo de caso é que a pesquisa é direcionada a um único caso, tendo em vista o aprofundamento de seus conhecimentos a um caso específico.

## 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Para elaboração deste artigo, foi necessário levantar um estudo bibliográfico, no qual foram confrontadas teorias de autores e Legislação Fiscal do Brasil, como a Lei Complementar 123/2006 e a Lei Complementar 155/2016. Sendo assim, observou-se que a contabilidade tributária é a ferramenta fundamental para o estudo de tributos, onde foram demonstrados de forma sucinta os regimes tributários.

Os dados coletados para análise de cálculo do Simples Nacional em 2017 e 2018 foram disponibilizados pela empresa XZ Administração Contábil, os quais foram observados comparando a antiga e a nova forma de cálculo.

O passo seguinte foi a criação de tabelas com cálculo do Simples Nacional comparando a antiga Lei Complementar 123/2006 e a nova Lei complementar 155/2016, onde pôde se observar vantagens com a nova Lei vigente.

## 4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

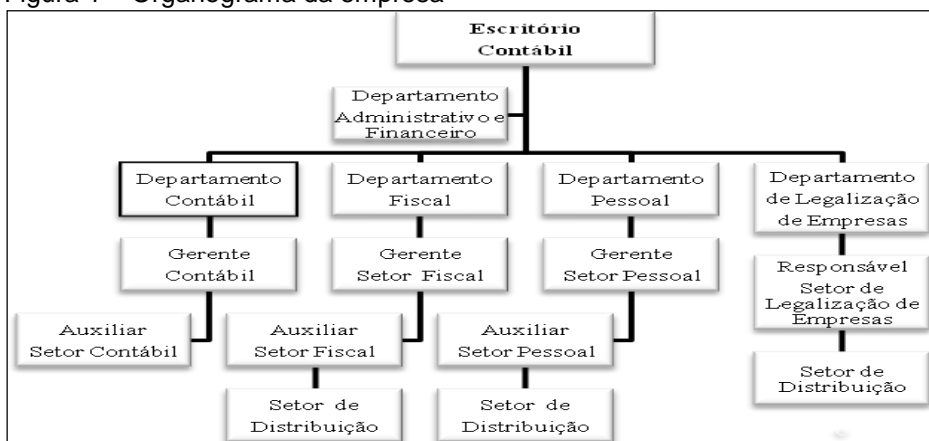
Nesta seção serão apresentadas as características da empresa XZ Administração Contábil, os elementos de identificação da empresa. Também serão demonstrados de forma prática os cálculos do Simples Nacional em 2017 e 2018.

### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO

A empresa foi criada em 1977, por dois sócios que na época eram técnicos contábeis, constituíram uma sociedade limitada e atualmente conta com aproximadamente cento e cinquenta clientes na região da Amurel, incluindo as cidades de Tubarão, Laguna, Jaguaruna, Treze de maio, Braço do Norte. Dentre eles pessoas físicas e jurídicas, de vários ramos de atividade, sendo: médicos, advogados, dentistas, indústrias, comércio, cursos de idiomas, postos de gasolina, clínicas de saúde, empresas de engenharia, órgãos de classe, entidades religiosas, cooperativas, atividades relacionadas ao lazer e empresas prestadoras de serviços de um modo geral.

A estrutura organizacional do escritório está dividida em cinco departamentos: administrativo e financeiro, contábil, fiscal, pessoal e o de legalização de empresas. A Figura 1 representa o organograma do escritório em estudo.

Figura 1 – Organograma da empresa



Fonte: Elaborado pela autora (2019)

A empresa possui como Missão: atender as empresas da região prestando serviços contábeis, consultoria e assessoria, dependendo da necessidade do cliente.

Visão: atender clientes com ética e profissionalismo, manter-se atualizado, sempre à frente dos concorrentes.

E seus valores são compostos pelo trabalho com ética as funções do Profissional Contábil, respeito pela diversidade, pontualidade, qualidade e comprometimento.

#### 4.2 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A empresa de estudo de caso é a XZ Administração Contábil, uma prestadora de serviços contábeis a mais de duas décadas. A atividade principal é CNAE: 6920-6/01- Atividades de Contabilidade. Ela se enquadra no anexo III da tabela do Simples Nacional. Nos quadros a seguir foram abordadas informações do escritório Contábil, para demonstrar de forma prática o cálculo do Simples Nacional em 2017 e 2018.

No quadro 07, o cálculo do Simples Nacional em 2017, com faturamento da Prestadora de serviços contábeis.



Quadro 7 - Exemplo do cálculo do Simples Nacional em 2017

Cálculo Simples Nacional - 2017							
Mês/Ano	Faixa	RB 12 Meses	Faturamento	Alíquota	Calculo Simples Nacional	Simples Nac. Recolher	
jan/17	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 206.362,00	R\$ 18.410,00	8,21%	18.410,00 X 8,21%=1.511,46	R\$	1.511,46
fev/17	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 209.891,00	R\$ 18.609,00	8,21%	18.609,00 x 8,21%=1.527,80	R\$	1.527,80
mar/17	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 214.991,00	R\$ 18.720,00	8,21%	18.720,00 x 8,21%=1.536,91	R\$	1.536,91
abr/17	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 221.669,00	R\$ 17.140,00	8,21%	17.140,00 x 8,21%= 1.407,19	R\$	1.407,19
mai/17	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 222.695,00	R\$ 16.320,00	8,21%	16.320,00 x 8,21%= 1.339,87	R\$	1.339,87
jun/17	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 221.606,00	R\$ 15.910,00	8,21%	15.910,00 x 8,21%= 1.306,21	R\$	1.306,21
jul/17	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 218.796,00	R\$ 20.105,00	8,21%	20.105,00 x 8,21%= 1.650,62	R\$	1.650,62
ago/17	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 217.781,00	R\$ 14.120,00	8,21%	14.120,00 x 8,21%= 1.159,25	R\$	1.159,25
set/17	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 212.761,00	R\$ 12.120,00	8,21%	12.120,00 x 8,21%= 995,05	R\$	995,05
out/17	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 208.863,00	R\$ 13.126,00	8,21%	13.126,00 x 8,21%= 1.077,64	R\$	1.077,64
nov/17	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 205.949,00	R\$ 19.180,00	8,21%	19.180,00 x 8,21%= 1.574,68	R\$	1.574,68
dez/17	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 204.940,00	R\$ 18.140,00	8,21%	18.140,00 x 8,21%= 1.489,29	R\$	1.489,29
<b>TOTAL</b>		R\$ 2.566.304,00	R\$ 201.900,00			R\$	16.575,99

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Observe-se com base na Lei complementar 123/2006, o percentual aplicado para o cálculo do Simples Nacional. Obtêm-se da soma da receita bruta dos últimos doze meses, para encontrar qual a faixa de enquadramento. Sendo assim a empresa estudada está no anexo III e na 3ª faixa, e sua alíquota estabelecida pela tabela era de 8,21%.

No quadro 08, apresenta a simulação do cálculo do Simples Nacional utilizando a nova regra com faturamento do ano de 2017.

Quadro 8 - Simulação de cálculo novo do Simples Nacional em 2017

Cálculo Simples Nacional - 2017								
Mês/Ano	Faixa	RB 12 Meses	Alíquota	Valor a deduzir	Faturamento	Calculo Alíquota efetiva	Alíquota Efetiva	Simples ac. Recolher
jan/17	3ª	R\$ 206.362,00	11,20%	9.360,00	R\$ 18.410,00	$206.362,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,66$	6,66%	R\$ 1.226,89
						206.362,00		
fev/17	3ª	R\$ 209.891,00	11,20%	9.360,00	R\$ 18.609,00	$209.891,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,74$	6,74%	R\$ 1.254,35
						209.891,00		
mar/17	3ª	R\$ 214.991,00	11,20%	9.360,00	R\$ 18.720,00	$214.991,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,85$	6,85%	R\$ 1.281,63
						214.991,00		
abr/17	3ª	R\$ 221.669,00	11,20%	9.360,00	R\$ 17.140,00	$221.669,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,98$	6,98%	R\$ 1.195,94
						221.669,00		
mai/17	3ª	R\$ 222.695,00	11,20%	9.360,00	R\$ 16.320,00	$222.695,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 7,00$	7,00%	R\$ 1.141,90
						222.695,00		
jun/17	3ª	R\$ 221.606,00	11,20%	9.360,00	R\$ 15.910,00	$221.606,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,98$	6,98%	R\$ 1.109,93
						221.606,00		
jul/17	3ª	R\$ 218.796,00	11,20%	9.360,00	R\$ 20.105,00	$218.796,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,92$	6,92%	R\$ 1.391,68
						218.796,00		
ago/17	3ª	R\$ 217.781,00	11,20%	9.360,00	R\$ 14.120,00	$217.781,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,90$	6,90%	R\$ 974,58
						217.781,00		
set/17	3ª	R\$ 212.761,00	11,20%	9.360,00	R\$ 12.120,00	$212.761,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,80$	6,80%	R\$ 824,24
						212.761,00		
out/17	3ª	R\$ 208.863,00	11,20%	9.360,00	R\$ 13.126,00	$208.863,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,72$	6,72%	R\$ 881,88
						208.863,00		
nov/17	3ª	R\$ 205.949,00	11,20%	9.360,00	R\$ 19.180,00	$205.949,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,66$	6,66%	R\$ 1.276,46
						205.949,00		
dez/17	3ª	R\$ 204.940,00	11,20%	9.360,00	R\$ 18.140,00	$204.940,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,63$	6,63%	R\$ 1.203,19
						204.940,00		
<b>TOTAL</b>		R\$ 2.566.304,00			R\$ 201.900,00			R\$ 13.762,68

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Nos quadros 07 e 08 foi possível verificar que seria mais vantajoso para a empresa, utilizar a nova regra para cálculo do Simples Nacional se na época entrasse em vigor a Lei Complementar 155/2016, pois as alíquotas aplicadas sobre o faturamento do mês ficaram menores.

O quadro 09 demonstra a diferença do antigo e novo cálculo do Simples Nacional, utilizando o faturamento de 2017.

Quadro 9: Diferença da antiga e nova regra de cálculo em 2017

Ano	Antiga Regra	Nova Regra	Diferença
2017	R\$ 16.575,99	R\$ 13.762,68	R\$ 2.813,31

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Se a Lei complementar 155/2016, entrasse em vigor em 2017 a empresa de serviços contábeis, teria uma redução de imposto de 2.813,31 com 13.762,68, porém com a antiga regra acabou pagando o valor de 16.575,99 de imposto do Simples Nacional no ano.

No entanto, estes cálculos servem apenas para efeito de análise, pois a LC 155/2016 só entrou em vigor em 01/01/2018.

No quadro 10, evidencia-se o cálculo do Simples Nacional em 2018, com faturamento da Prestadora de Serviços contábeis.

Quadro 10 - Exemplo do cálculo do simples nacional em 2018

Cálculo Simples Nacional - 2018								
Mês/Ano	Faixa	RB 12 Meses	Alíquota	Valor a deduzir	Faturamento	Calculo Alíquota efetiva	Alíquota Efetiva	Simples ac. Recolher
jan/18	3ª	R\$ 201.900,00	11,20%	9.360,00	R\$ 14.109,00	$201.900,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,56$ 201.900,00	6,56%	R\$ 926,12
fev/18	3ª	R\$ 197.599,00	11,20%	9.360,00	R\$ 18.110,00	$197.599,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,56$ 197.599,00	6,46%	R\$ 1.170,47
mar/18	3ª	R\$ 197.100,00	11,20%	9.360,00	R\$ 24.104,00	$197.100,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,45$ 197100,00	6,45%	R\$ 1.554,98
abr/18	3ª	R\$ 202.484,00	11,20%	9.360,00	R\$ 26.180,00	$202.484,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,58$ 202484,00	6,58%	R\$ 1.721,97
mai/18	3ª	R\$ 211.524,00	11,20%	9.360,00	R\$ 17.940,00	$211.524,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,77$ 211524,00	6,77%	R\$ 1.215,43
jun/18	3ª	R\$ 213.144,00	11,20%	9.360,00	R\$ 18.670,00	$213.144,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,81$ 213.144,00	6,81%	R\$ 1.271,17
jul/18	3ª	R\$ 215.904,00	11,20%	9.360,00	R\$ 19.108,00	$215.904,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,86$ 215.904,00	6,86%	R\$ 1.311,71
ago/18	3ª	R\$ 214.907,00	11,20%	9.360,00	R\$ 19.104,00	$214.907,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,84$ 214.907,00	6,84%	R\$ 1.307,60
set/18	3ª	R\$ 219.891,00	11,20%	9.360,00	R\$ 19.180,00	$219.891,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 6,94$ 219.891,00	6,94%	R\$ 1.331,73
out/18	3ª	R\$ 226.951,00	11,20%	9.360,00	R\$ 19.140,00	$226.951,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 7,08\%$ 226.951,00	7,08%	R\$ 1.354,30
nov/18	3ª	R\$ 232.965,00	11,20%	9.360,00	R\$ 25.114,00	$232.965,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 7,18$ 232.965,00	7,18%	R\$ 1.803,75
dez/18	3ª	R\$ 238.899,00	11,20%	9.360,00	R\$ 24.180,00	$238.899,00 \times 11,20\% - 9.360,00 = 7,28\%$ 238.899,00	7,28%	R\$ 1.760,79
<b>TOTAL</b>		<b>R\$ 2.573.268,00</b>			<b>R\$ 244.939,00</b>			<b>R\$ 16.730,03</b>

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

É possível observar que no quadro 08, o cálculo do Simples Nacional elaborado com base na Lei complementar 155/2016 que entrou em vigor em 01/2018.

No cálculo do Simples Nacional deve-se encontrar a alíquota efetiva para aplicá-la no faturamento do mês da empresa. Com as informações do faturamento dos últimos doze meses, encontra-se a faixa de enquadramento da empresa. No caso do escritório de contabilidade em questão, ele localiza-se na 3ª faixa, do anexo III, onde há alíquota e a parcela a deduzir. Após a identificação da Faixa de Enquadramento, visualiza-se o Faturamento dos últimos doze meses, multiplicando a alíquota da tabela, menos a parcela a deduzir. Do resultado, divide-se novamente pelo faturamento dos últimos doze meses identificando a alíquota efetiva. Essa alíquota efetiva, será multiplicada sobre o faturamento do mês da empresa, para reconhecimento do valor do simples nacional a recolher do mês.

No quadro 11, a simulação do cálculo do Simples Nacional com faturamento de 2018 usando as regras antigas da LC 123/06.

Quadro 11 - Simulação de cálculo antigo do Simples Nacional em 2018

Calculo Simples Nacional - 2018						
Mês/Ano	Faixa	RE 12 Meses	Faturamento	Aliquota	Calculo Simples Nacional	Simples Nac. Recolher
jan/18	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 201.900,00	R\$ 14.109,00	8,21%	14.109,00 X 8,21%=1.158,35	R\$ 1.158,35
fev/18	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 197.599,00	R\$ 18.110,00	8,21%	18.110,00 x 8,21%=1.486,83	R\$ 1.486,83
mar/18	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 197.100,00	R\$ 24.104,00	8,21%	24.104,00 x 8,21%= 1.978,94	R\$ 1.978,94
abr/18	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 202.484,00	R\$ 26.180,00	8,21%	26.180,00 x 8,21%= 2.149,38	R\$ 2.149,38
mai/18	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 211.524,00	R\$ 17.940,00	8,21%	17.940,00 x 8,21%= 1.472,87	R\$ 1.472,87
jun/18	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 213.144,00	R\$ 18.670,00	8,21%	18.670,00 x 8,21%= 1.532,81	R\$ 1.532,81
jul/18	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 215.904,00	R\$ 19.108,00	8,21%	19.108,00 x 8,21%= 1.568,77	R\$ 1.568,77
ago/18	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 214.907,00	R\$ 19.104,00	8,21%	19.104,00 x 8,21%= 1.568,44	R\$ 1.568,44
set/18	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 219.891,00	R\$ 19.180,00	8,21%	19.180,00 x 8,21%= 1.574,68	R\$ 1.574,68
out/18	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 226.951,00	R\$ 19.140,00	8,21%	19.140,00 x 8,21%= 1.571,39	R\$ 1.571,39
nov/18	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 232.965,00	R\$ 25.114,00	8,21%	25.114,00 x 8,21%= 2.061,86	R\$ 2.061,86
dez/18	De 180.000,01 a 360.000,00	R\$ 238.899,00	R\$ 24.180,00	8,21%	24.180,00 x 8,21%= 1.985,18	R\$ 1.985,18
<b>TOTAL</b>		R\$ 2.573.268,00	R\$ 244.939,00			R\$ 20.109,49

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Comparando os quadros 10 e 11, pode-se verificar que é mais vantajoso para a empresa, utilizar a nova regra para cálculo do Simples Nacional, pois as alíquotas aplicadas sobre o faturamento do mês são menores.

É importante destacar que, cada empresa tem sua particularidade. Deve-se observar a atividade da empresa, para encontrar o anexo e sua tabela, e na receita Bruta dos últimos 12 meses dependendo de seu faturamento, a faixa de enquadramento muda e a tabela também.

O quadro 12 mostra a comparação do antigo e novo cálculo do Simples Nacional, utilizando o faturamento de 2018.

Quadro 12 - Comparativa da antiga e nova regra de cálculo em 2018

Ano	Antiga Regra	Nova Regra	Diferença
2018	R\$ 20.109,49	R\$ 16.730,03	R\$ 3.379,46

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Nesta comparação com a antiga e nova regra de cálculo do Simples Nacional, utilizando faturamento de 2018 confirmou que a empresa, se continuasse com o cálculo da LC antiga estaria pagando um valor maior de tributos no montante de 3.379,46.

O quadro 13 apresenta uma análise comparativa do antigo e novo cálculo do Simples Nacional, usando o faturamento de 2017 e 2018.

Quadro 13 - Comparativa do antigo e novo cálculo do Simples Nacional em 2017 e 2018

Ano	Antiga Regra	Nova Regra	Diferença
2017	R\$ 16.575,99	R\$ 13.762,68	R\$ 2.813,31
2018	R\$ 20.109,49	R\$ 16.730,03	R\$ 3.379,46
<b>Total</b>			R\$ 6.192,77

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Nesta análise comparativa, pode-se observar que com o novo cálculo a empresa teve uma economia de imposto em 2018 num valor de 3.379,46, já em 2017 com o cálculo antigo mostrou que a empresa ficou em desvantagem, tendo uma diferença de imposto de 2.813,31.

#### 4.3 VISÃO SISTÊMICA APLICADA AO CASO

O objetivo da Contabilidade Tributária é estudar os tributos, e se adequar aos aspectos econômicos da Legislação Tributária. Tornando-se essencial nos últimos tempos devidos ao aumento de custo tributário.

É importante que o profissional contábil esteja em constante qualificação, buscando conhecimento nas áreas, principalmente na contabilidade Tributária, pois as Leis estão em constantes mudanças, e o contador deve se adequar ao mesmo.

Na apuração de tributos, se modifica dependendo do Regime de Tributação aplicada a empresa. Dentre elas são Lucro Real, que é sobre o Lucro Líquido; Lucro

Presumido, que é sobre o Lucro estimado; e o Simples Nacional que é sobre a Base de Cálculo e um modo simplificado de apuração.

No Simples Nacional, houve mudanças significativas na maneira de calcular os impostos, conforme Lei complementar 123/2006 que mudou em 2018 através da Lei complementar 155/2016.

A pesquisa apresenta uma forte relação com a contabilidade e o tema abordado no artigo, ou seja, a contabilidade tributária é um de seus ramos. E nela, pode-se verificar as mudanças que vem ocorrendo na Legislação Tributária e as alterações no decorrer do tempo.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O artigo abordou o conceito de contabilidade tributária, seus regimes tributários, Lucro Presumido, Lucro Real, com ênfase no Simples Nacional.

Este regime simplificado implica no recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, abrangendo os seguintes impostos e contribuições ICMS, ISS, PIS, COFINS, CPP, CSLL e IRPJ, o qual tornou mais fácil a forma de pagamento destes impostos, para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

O objetivo geral, de identificar os principais reflexos do Simples Nacional nas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, foi atendido com sucesso, através de conceitos de autores, estudo da Legislação Tributária, como: as alterações da Lei complementar 123/2006 e Lei complementar 155/2016 e um estudo de caso na empresa Prestadora de Serviços contábeis XZ Administração Contábil.

Para alcançar os resultados dos objetivos específicos, foram elaboradas pesquisas das vantagens e desvantagens da empresa ser optante do Simples Nacional, quem poderia optar por esse regime, e um estudo de caso prático da apuração dos impostos, utilizando a antiga e a nova regra para cálculo do Simples Nacional.

A empresa de Serviços Contábeis foi de suma importância para realização do estudo prático, pois disponibilizou dados para o comparativa do antigo e novo cálculo do Simples Nacional, ficando a disposição no fornecimento das informações contábeis para elaboração dos quadros.

Com isso, os quadros com as comparações demonstraram diferenças significativas para o processo de análise. Com o faturamento do ano de 2017, simulando o cálculo na antiga e nova regra, tem-se uma diferença de 2.813,31 de Simples Nacional pago a maior, se naquela época estivesse em vigor a nova Lei a empresa teria economizado, e utilizando o faturamento do ano de 2018 obteve-se uma diferença de 3.379,46 de Simples Nacional pago a menor. Desta forma, ainda é vantajosa para a empresa a Nova lei Complementar 155/2016.

Nas simulações da apuração do imposto, percebe-se que a empresa no anexo III da tabela, se beneficiou com a nova lei atualmente em vigor, pois as alíquotas ficaram menores, em comparação ao cálculo realizado utilizando a antiga regra. Porém, é importante informar que cada empresa tem sua particularidade, dependendo da atividade, anexo e receita bruta acumulados dos últimos 12 meses. Por isso, cada detalhe deve ser levado em consideração para melhor análise.

O estudo foi de grande valia, pois através das comparativas das simulações dos impostos, o escritório de contabilidade estudado pôde observar de forma prática que foram favorecidos com a nova Lei complementar 155/2016, obtendo uma redução no imposto de 3.379,46.

Sendo assim, que este artigo possa aprimorar o estudo na área de Contabilidade Tributária. Concernente a isto, cabe ao profissional estar sempre se qualificando, buscando se atualizar com as mudanças das Legislações do Brasil, a fim de fornecer informações essenciais para tomadas de decisões das empresas.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Eurídice; LINS, Luiz; BORGES, Viviane. **Contabilidade tributária: um enfoque nas áreas federal, estadual e municipal**. São Paulo: Atlas, 2013.

BRASIL. **Portal do Empreendedor**. Disponível em: <http://www.portaldoempreendedor.gov.br/>. Acesso em 26 de jun. 2019.

BRASIL. **Lei complementar n. 155 de 27 de outubro de 2016**. Brasília: Senado Federal, 2016.

BRASIL. **Lei complementar n. 128 de 19 de dezembro de 2008**. Brasília: Senado Federal, 2008.

BRASIL. **Lei complementar n. 123 de 14 de dezembro de 2006**. Brasília Senado Federal, 2006.

FABRETTI, Láudio. **Contabilidade tributária**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

GIL, Antônio. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

JORNAL Contábil. **Simples Nacional**: vantagens e desvantagens. Disponível em: <https://www.jornalcontabil.com.br/simples-nacional-vantagens-e-desvantagens-sobre-o-principal-regime-tributario-do-pequeno-empendedor/>. Acesso em: 28 de ago. 2019

MEZZARROBA, Orides; MONTEIRO, Cláudia. **Manual da metodologia da pesquisa no direito**. 9. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2003.

MOTTA, Alexandre. **O TCC e o fazer científico**: da elaboração à defesa pública. Tubarão: Editora Copiart, 2009.

OLIVEIRA, Gustavo. **Contabilidade tributária**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária**. 8. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2006.

PORTAL Tributário. **Simples Nacional**: vantagens. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/tributos/simples.html>. Acesso em 28 de ago. 2019.

REZENDE, Amaury José; PEREIRA, Carlos Alberto; ALENCAR, Roberta Carvalho de. **Contabilidade tributária**: entendendo a lógica dos tributos. São Paulo: Atlas, 2010.

RIBEIRO, Osni; PINTO, Mauro. **Introdução à contabilidade tributária**. 2. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2014.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia científica**: guia para eficiência nos estudos. São Paulo: Atlas, 2006.

SANTOS, Fernando; VEIGA, Windsor. **Contabilidade**: com ênfase em micro, pequenas e médias empresas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

# A INFLUÊNCIA DAS DESPESAS COM FOLHA DE PAGAMENTO NO FATOR “R” DO REGIME SIMPLES NACIONAL: UM ESTUDO DE CASO NA EMPRESA TLF TECNOLOGIA LTDA.

Lucas de Moraes Costa<sup>1</sup>

Tamara Bernardo Alexandre<sup>2</sup>

Fernando Pacheco<sup>3</sup>

**Resumo:** A pesquisa estuda a influência das despesas com folha de pagamento no Fator “R” do regime Simples Nacional. As Microempresas e Empresas de Pequeno Porte constituem grande parte do cenário econômico atual. Diante disso, o Simples Nacional é uma das opções de modalidade tributária mais aderida por tais entidades que optam pela simplificação de tributos em uma única guia de recolhimento. Dessa forma, a pergunta de pesquisa é: como as despesas com folha de pagamento podem influenciar no Fator “R” como critério na tributação das prestadoras de serviços enquadradas nos anexos III e V do Simples Nacional? Para responder a essa pergunta tem-se como objetivo: evidenciar como as despesas com folha de pagamento podem influenciar no Fator “R” como critério na tributação das prestadoras de serviços enquadradas nos anexos III e V do Simples Nacional. A metodologia utilizada refere-se a uma pesquisa exploratória, teórica e prática, com lógica dedutiva, mediante a coleta de dados primários e secundários, empregados de modo prevaemente qualitativo, através de pesquisa aplicada em um estudo de caso bibliográfico e documental. Demonstrou-se que a influência da folha de pagamento como critério no Fator “R”, foi positiva para a empresa prestadora de serviços em segurança digital, visto que, este indicador determinou que a empresa fosse tributada no anexo III. Isso significa que a mesma fez o recolhimento de seus impostos no Simples Nacional com menores alíquotas no primeiro semestre de 2019.

**Palavras-chave:** Contabilidade fiscal e tributária. Folha de pagamento. Fator “R”.

## 1 INTRODUÇÃO

O número de empresas existentes no Brasil vem crescendo progressivamente comparado há alguns anos anteriores. Tal crescimento pode ser explicado por meio de diversos fatores, tais como: mudança na economia do país, alianças políticas externas, abertura de capital externo, alta demanda de determinados produtos e serviços pelos consumidores, benefícios fiscais e tributários, entre outros.

---

<sup>1</sup> Egresso turma de Ciências Contábeis 2019 FUCAP

<sup>2</sup> Egresso turma de Ciências Contábeis 2019 FUCAP

<sup>3</sup> Orientador e professor do curso de Ciências Contábeis da FUCAP



Porém, para cada tipo de empresa, existem regimes de tributação que ditam as regras de como a entidade fará o recolhimento de seus encargos sociais, trabalhistas e impostos tributários de acordo com a atividade econômica da mesma. Desta forma, o empresário ao iniciar qualquer empreendimento, deve considerar alguns pontos fundamentais na escolha do regime tributário mais adequado à atividade econômica de seu negócio. Portanto, conhecer todos os impostos e encargos incidentes nos diferentes regimes de tributação, levantar os gastos com a remuneração destinada aos colaboradores e analisar como esta pode influenciar na área tributária da empresa são os principais pontos a serem estudados pelo gestor para a continuidade e crescimento saudável da organização.

É nesse sentido que o profissional contábil exerce função importante, a de nortear ao empreendedor qual modalidade tributária será a melhor para a apuração dos impostos relacionados à atividade econômica da entidade. Atualmente há quatro regimes tributários existentes no Brasil: Lucro Arbitrado, Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Nacional, este último será abordado de maneira mais aprofundada devido à empresa em estudo ser optante por tal enquadramento fiscal.

As Microempresas e Empresas de Pequeno Porte em sua grande maioria optam como forma de tributação o Simples Nacional, por ser um regime simplificado na arrecadação de impostos e que possui um tratamento diferenciado dos demais regimes tributários de empresas com faturamento acima de 4.8 milhões de reais por ano.

Segundo Santos (2014), a “Microempresa” (ME) e a “Empresa de Pequeno Porte” (EPP) são, hoje, indiscutivelmente, esferas fundamentais na economia do país. Conhecer o embasamento legal dessas empresas é fundamental para a Contabilidade Fiscal e Tributária e imprescindível para o profissional contábil, no qual deve sempre buscar atualizar-se sobre regimes de tributação em evidência na atual economia brasileira.

A Lei Complementar nº 123/2006 dispõe como deve ser feito a tributação do Simples Nacional e qual a abrangência de atividades econômicas permitidas neste regime. Todavia, houve a alteração desta pela Lei Complementar nº 155/2016, com vigência em 01 de janeiro de 2018, trazendo alterações significativas na forma de apurar os impostos presentes nesta modalidade de tributos. Entre tais mudanças, destacam-se a extinção do anexo VI e a transição para o anexo V. Posto que, as

atividades previstas no anexo VI, anteriores a nova alteração, passaram a serem exercidas no anexo V conforme a Lei Complementar nº 155/2016. Sendo assim, percebe-se que a referida lei possui uma tributação mais onerosa nas atividades do anexo V, quando comparada à tributação das atividades do anexo III (BRASIL, 2016).

Nesse sentido, a pergunta de pesquisa é: como as despesas com folha de pagamento podem influenciar no Fator “R” como critério na tributação das prestadoras de serviços enquadradas nos anexos III e V do Simples Nacional?

O objetivo geral do artigo é evidenciar como as despesas com folha de pagamento podem influenciar no Fator “R” como critério na tributação das prestadoras de serviços enquadradas nos anexos III e V do Simples Nacional.

Para que o objetivo geral possa ser alcançado, é necessário aplicar os seguintes objetivos específicos: (a) Descrever o conceito, objetivo e o estudo da Contabilidade Fiscal e Tributária assim como sua relação com a folha de pagamento; (b) Abordar a definição de folha de pagamento juntamente com seus componentes e os encargos sociais e trabalhistas incidentes sobre a mesma; (c) Destacar o embasamento legal do regime tributário Simples Nacional, bem como as mudanças aplicadas pela Lei Complementar nº 155/2016, com enfoque na aplicação do Fator “R” nas atividades econômicas dos anexos III e V; (d) Demonstrar como as despesas com folha de pagamento podem influenciar no Fator “R” como critério na tributação das prestadoras de serviços enquadradas nos anexos III e V do Simples Nacional a partir da coleta de dados na empresa prestadora de serviços em segurança digital TLF TECNOLOGIA Ltda., nos meses compreendidos de janeiro a junho de 2019.

O objeto deste estudo de caso é a prestadora de serviços em segurança digital TLF TECNOLOGIA Ltda. que, para efeito desse trabalho se apresenta com nome fictício preservando assim sua identidade e em nada comprometendo os dados levantados e os resultados alcançados.

A justificativa do tema escolhido fundamenta-se no fato da folha de pagamento ser um assunto bastante discutido entre os empresários, no que tange os valores incidentes nos salários de seus funcionários para manter o ciclo operacional da empresa. Partindo do princípio que tudo envolve pessoas, os colaboradores são responsáveis, em grande parte, pelo desenvolvimento dos processos internos para a geração de receitas de qualquer entidade. Tendo em vista que as alterações aplicadas pela Lei Complementar nº 155/2016, como o critério Fator “R” para as prestadoras de

serviços de anexo III e V, levaram o empresário a analisar todos os valores e encargos presentes na folha de pagamento, e ainda, a considerar a influência da mesma de forma positiva ou negativa no aspecto econômico de sua empresa.

Acredita-se que esse tema possa contribuir de modo positivo, não somente para a empresa em questão, como também, para acadêmicos, empresários, profissionais contábeis ou a qualquer indivíduo que deseja entender a composição e as incidências sobre sua folha de pagamento e, ainda, como a mesma pode influenciar na apuração dos impostos de determinadas atividades econômicas.

A delimitação da pesquisa tem o foco na coleta de informações a respeito da influência da folha de pagamento para cálculo de imposto, que recai sobre as prestadoras de serviços optantes pelo regime tributário Simples Nacional. E possui como referência um estudo de caso realizado na empresa prestadora de serviços TLF TECNOLOGIA Ltda. nos meses de janeiro a junho de 2019.

O artigo estrutura-se da seguinte forma: introdução e embasamento teórico contendo o conceito, objetivo e estudo da Contabilidade Fiscal e Tributária, bem como sua relação com a folha de pagamento; a definição de folha de pagamento e os respectivos encargos incidentes; a base legal da Lei Complementar nº 123/2006 e a consequente alteração da mesma pela Lei Complementar nº 155/2016, juntamente com a aplicação do critério Fator “R” em específico a algumas prestadoras de serviços enquadradas nos anexos III e V. Prossegue-se, por fim, com a apresentação dos resultados, a caracterização da empresa, análise dos resultados, visão sistêmica e considerações finais.

## **2 EMBASAMENTO TEÓRICO**

O embasamento teórico deste artigo compreende desde a Contabilidade Fiscal e Tributária, ressaltando seu conceito, objetivo e sua relação com a folha de pagamento; a definição de folha de pagamento, assim como, seus componentes e encargos incidentes; a base legal do regime tributário Simples Nacional e suas alterações; até a influência das despesas da folha de pagamento no Fator “R” como critério na tributação das prestadoras de serviços enquadradas nos anexos III e V.

## 2.1 CONTABILIDADE FISCAL E TRIBUTÁRIA

Nas palavras de Oliveira (2013), devido ao processo de globalização iniciado após a Guerra Fria e os novos avanços econômicos, a Contabilidade tem evoluído consideravelmente no decorrer dos últimos anos. O papel do profissional da área contábil passou a ocupar uma posição mais estratégica dentro das organizações empresariais e não apenas conhecido como o “guarda-livros” de antigamente. A partir da evidência em que o Contador pôde ir mais além, surgiram diversas ramificações que acompanharam o crescimento das entidades e em uma dessas ramificações destaca-se a Contabilidade Fiscal e Tributária.

Entende-se a Contabilidade como uma ciência social responsável por estudar tudo o que for quantitativo e qualitativo, afetando diretamente no patrimônio das entidades. Sendo assim, a Contabilidade representa a ciência que estuda, registra e controla os atos administrativos, transformando-os em fatos contábeis. Tais fatos contábeis são estruturados em demonstrações com o objetivo de fornecer informações necessárias e fidedignas aos gestores das organizações. Por conseguinte, o conteúdo das informações geradas pela Contabilidade, assim como sua veracidade, pode influenciar de forma positiva ou negativa no que se refere à tomada de decisão pelos administradores das empresas (PÊGAS, 2010).

De acordo com Fabretti (2015), o objetivo da Contabilidade Fiscal e Tributária é estudar e controlar as obrigações tributárias da empresa em consonância com a Legislação Tributária de forma que possibilite ao empresário analisar a carga de tributos recolhidos pela empresa, permitindo a execução de um planejamento tributário e evitando possíveis sanções fiscais. Deve-se também atender as exigências das legislações do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ e Contribuição Social sobre o lucro, determinando a base de cálculo fiscal, tendo a provisão para pagamentos dos tributos, a partir da qual serão abatidos do resultado contábil para determinação do lucro líquido à disposição dos sócios.

O tributo é a obrigação pecuniária atribuída aos contribuintes, pessoas físicas e inclusive jurídicas, os quais entregam parte de seu lucro oriundo de bens, receitas e etc., para o Estado. Este por sua vez, distribui o valor arrecadado para suprir necessidades da sociedade em diversas áreas como: saúde, educação, segurança pública, entre outras. O pagamento do tributo deve ser realizado através de dinheiro,

onde não são aceitos para a liquidação da dívida, outros bens como móveis, veículos, mercadorias, etc. (HAUSER, 2017).

Segundo Ribeiro e Pinto (2014), as empresas que possuem atividade econômica legal devem recolher seus referidos tributos gerados de acordo com seu patrimônio, que poderão ser creditados às esferas Federal, Estadual e Municipal, segundo a natureza de operação. Considera-se ainda que os tributos incidentes sobre o faturamento, lucro líquido e folha de pagamento são os mais importantes, mas que todos estes citados, juntos influenciam nas obrigações pecuniárias das empresas para com o fisco. Deste modo, há uma grande quantidade de impostos, taxas e contribuições sociais que são recolhidos aos cofres públicos.

Conforme Luz (2014), a Contabilidade Fiscal e Tributária está presente em todos os departamentos da entidade como compras, estoques, produção, faturamento e, também, na elaboração da folha de salários dos colaboradores. Dado que, identificar todos os componentes atribuídos à folha de pagamento e os encargos incidentes sobre a mesma em conformidade com a atividade econômica da empresa e com a legislação vigente é uma das funções importantes deste ramo da Contabilidade. Em virtude disso, aquele que se utiliza da Contabilidade Fiscal e Tributária na elaboração da folha de pagamento, necessita manter-se em constante atualização nas leis fiscais e tributárias para não causar algum dano à remuneração do funcionário e, muito menos, deixar de recolher algum encargo ou deixar de enviar obrigações acessórias ao fisco.

## 2.2 FOLHA DE PAGAMENTO: DEFINIÇÃO E SEUS PRINCIPAIS COMPONENTES

A folha de pagamento é um nome dado a uma **lista de remunerações** pagas aos colaboradores de uma empresa, também conhecido como holerite. O documento consiste na transformação das informações trabalhistas de cada funcionário em dados contábeis, para calcular o pagamento líquido e o pagamento bruto (PONTELO; CRUZ, 2013).

Machado e Santos (2014) afirmam que a empresa é obrigada a elaborar a folha de pagamento da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, devendo manter, em cada estabelecimento, uma via da respectiva folha e recibo de pagamento. Sendo que a mesma deve ser elaborada mensalmente

contendo as informações discriminadas como: nomes dos empregados, trabalhador avulso, contribuinte individual, relacionada por estabelecimento da empresa; agrupados por categoria; cargo, função ou serviços prestados pelo segurado; parcelas integrantes da remuneração; indicação do número de cotas de salário família que atribuem a cada empregado e descontos efetuados.

### **2.2.1 Salário**

Segundo Pontelo e Cruz (2013), o termo salário tem definição muito antiga. Vem do latim *salarium*, pois sua origem é derivada do sal, uma vez que, nos tempos do Império Romano era costume remunerar as pessoas, pelos serviços prestados, com certa quantidade deste para a conservação dos alimentos, e por isso, o mesmo tinha o valor de mercado elevado naquela época.

O salário é um valor remunerado que o empregado recebe pelo serviço que executa. Este valor é variável e acordado através de contrato de trabalho firmado pelo empregador e o colaborador. Contudo, o salário não é devido tão somente pela contraprestação de serviços, mas também pelo tempo que está à disposição do empregador. Conforme a Constituição Federal há um valor mínimo que deve ser pago para o funcionário, ou devem-se seguir os salários bases dos Sindicatos da categoria pertencente ao empregado ou até mesmo o piso salarial estabelecido pelo Estado (MARTINS, 2015).

### **2.2.2 Remuneração**

A remuneração é a soma do salário contratualmente estipulado com outras vantagens percebidas, ou seja, abrangem além do pagamento do salário, outros benefícios como horas extras, adicional noturno, adicional de periculosidade, adicional de insalubridade, comissões e entre outros (FERREIRA, 2012).

Segundo Martins (2015), pode-se afirmar que a remuneração indica a totalidade dos ganhos do empregado decorrentes do vínculo empregatício, pagos diretamente ou não pelo empregador. Além do salário devido e pago pelo empregador, como contraprestação dos serviços, também fazem parte da folha de pagamento as seguintes situações: gratificações legais, quebra de caixa e as comissões, além dos adicionais devidos decorrentes a prestação de serviços.

### **2.2.3 Adicionais**

Como lembra Ferreira (2012), o adicional tem sentido de alguma coisa que se acrescenta. Na visão da matéria trabalhista é um acréscimo salarial resultante da prestação de serviços do empregado em razão do maior desgaste na prestação de serviços, isto é, o complemento salarial pago ao empregado pelo empregador, em virtude do mesmo ter sido submetido a uma condição de trabalho mais danosa. Pode ser dividido em adicional de horas extras, noturno, de insalubridade, de periculosidade, e de tempo de serviço.

#### *2.2.3.1 Adicional de hora extra*

A carga horária de trabalho prevista na legislação trabalhista tem como regra geral 44 horas semanais. Toda vez que o empregado exceder esta jornada de trabalho, terá direito ao adicional de horas extras, exceto quando houver acordo de banco de horas firmado entre o empregador e o empregado, tais horas serão compensadas mediante a folga compensatória (MARTINS, 2015).

Para Gonçalves (2010), a Consolidação das Leis Trabalhistas - CLT prevê que a duração diária do trabalho poderá ser acrescida de horas extras, em número não excedente de duas horas. E ainda, a Constituição Federal prevê em seu artigo 7º, inciso XVI que o adicional de horas extras será de, no mínimo, 50%. No entanto, este percentual é variável, pois depende de cada categoria, bem como da Convenção Coletiva de Trabalho. É importante destacar que se deve respeitar o limite mínimo previsto na Constituição Federal.

#### *2.2.3.2 Adicional noturno*

Considera-se como horário noturno, o trabalho realizado entre as 22h00min (dez) horas até as 05h00min (cinco) horas do dia seguinte, sendo que a hora noturna tem duração normal de 52 (cinquenta e dois) minutos e 30 (trinta) segundos. Além da redução da hora normal, há um acréscimo de 20% sobre o valor da hora normal noturna. Quanto ao percentual que é acrescido sobre a hora noturna ocorrem variações, pois devem ser observadas em Convenção Coletiva de Trabalho, respeitando-se a norma mais benéfica ao colaborador (PONTELO; CRUZ, 2013).

### *2.2.3.3 Adicional de insalubridade*

É afirmado por Martins (2015), que o adicional de insalubridade se atribui a todo colaborador exposto a atividades ou operações que, por sua natureza, condições ou métodos de trabalho possuem determinados agentes físicos, químicos ou biológicos, visto que, estes agentes são prejudiciais à sua saúde e podem acarretar em doenças futuras ao funcionário. Tal exposição necessariamente deve decorrer do ambiente de trabalho ou da atividade desenvolvida pelo empregado.

Conforme defendido por Garcia (2019), o art.192 da CLT assegura que o exercício do trabalho em condição insalubre, dá direito ao empregado a receber um adicional que varia de 10% a 40%, dependendo do grau de insalubridade ao qual é submetido, o grau define-se através de uma norma regulamentadora nº 15 na qual estabelece que 10% (grau mínimo), 20% (grau médio) e 40% (grau máximo), em que é calculado como base o salário mínimo. Salvo se a Convenção Coletiva da Categoria prever uma condição mais favorável ao funcionário.

### *2.2.3.4 Adicional de periculosidade*

O empregado que presta serviços em contato permanente com elementos inflamáveis, explosivos, energia elétrica, atividades de trabalhador em motocicleta ou outras espécies de violência física nas atividades profissionais que coloca sua vida em risco, é devido receber o adicional de periculosidade (FERREIRA, 2012).

De acordo com Garcia (2019), o art.193 da CLT dispõe que são consideradas atividades ou operações perigosas, na forma da regulamentação aprovada pelo Ministério do Trabalho, aquelas que, por sua natureza ou método de trabalho, impliquem o contato permanente com inflamáveis ou com explosivos em condições de risco acentuado. A legislação trata em seu parágrafo 1º que o trabalho em condições de periculosidade assegura ao empregado um adicional de 30% sobre o salário base sem os acréscimos resultantes de gratificações, prêmios ou participações nos lucros da empresa.



#### *2.2.3.5 Adicional por tempo de serviço*

O adicional por tempo de serviço não está previsto na CLT. Entretanto, as empresas só estão obrigadas a efetuar este pagamento quando estiver acordado na Convenção Coletiva da Categoria, em Acordo Coletivo ou nas normas internas. Esse adicional pode ser como anuênio a cada ano completo na empresa pelo colaborador. Cujos este receberá um percentual de 1% sobre o salário base, na medida em que o quinquênio é um adicional de 5% do salário base ao fim de cada período de cinco anos contínuos na empresa (MACHADO; SANTOS, 2014).

#### **2.2.4 Descontos sobre a folha de pagamento**

Nas palavras de Ferreira (2012), é proibido o empregador efetuar qualquer desconto no salário do empregado, salvo quando este se referir a adiantamentos salariais e estes estiverem dispostos em Lei ou de Instrumento Coletivo de Trabalho. Entre os descontos que são legalmente autorizados, os mais comuns são: Contribuição Previdenciária e Imposto de Renda. Ainda afirma-se que há limites de descontos, sendo que a soma de todos os descontos a serem realizados na remuneração do trabalhador não poderá exceder a 70% do salário do mesmo. Alguns descontos são obrigatórios, sendo eles: a contribuição previdenciária, Imposto de Renda, pensão alimentícia, e vale transporte.

A contribuição previdenciária é uma contribuição social de natureza tributária, destinada a custear a previdência social. É devido que todo empregado contribua para previdência, esse valor vai para o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS que fica responsável pelo pagamento dos benefícios para aqueles que contribuem. A contribuição é baseada em uma tabela imposta pelo Governo Federal, cujos percentuais são progressivos de acordo com a base tributável, o salário e suas remunerações adicionais. Cabe ressaltar que a principal vantagem do empregado contribuir para o INSS é a garantia do recebimento de um benefício referente ao auxílio doença quando o funcionário se ausenta do seu local de trabalho devido sua saúde, outra vantagem é o recebimento do benefício mensal devido à aposentadoria do colaborador (PONTELO; CRUZ, 2013).

De acordo com Machado e Santos (2014), o Imposto de Renda é um tributo

federal que incide sobre o resultado da base de cálculo e ao qual se define o salário, diminuindo a contribuição previdenciária e com isso será encontrada a base tributável para o Imposto de Renda. Há também, uma tabela progressiva que se baseia para aplicar alíquota adequada para o desconto.

A pensão alimentícia refere-se ao desconto em folha de pagamento do colaborador quando houver determinação judicial para isto. A empresa recebe um ofício elaborado pelo poder judiciário, onde constam o nome do credor, do devedor, o valor ou percentual do desconto sobre o salário do empregado (MARTINS, 2015).

Outro aspecto importante, citado por Ferreira (2012), é que além dos descontos já citados, se tem ainda, o vale transporte. Neste modo de desconto, o empregado tem o direito de recebimento de vale transporte para se deslocar da sua residência até o local de trabalho. Considera-se inclusive que o valor de tal desconto é limitado a uma alíquota de 6% sobre seu salário base.

### 2.3 ENCARGOS SOCIAIS E TRABALHISTAS

Martins (2015) salienta que os encargos sociais são benefícios indiretos ao empregado, em outras palavras, estes encargos não são pagos diretamente ao colaborador, o recolhimento destas obrigações se dá mediante aplicação de determinadas alíquotas sobre o total de remunerações pagas ao decorrer do mês a cada um dos funcionários, porém não são liberadas diretamente a estes. Os tipos de encargos sociais são: contribuição para a previdência social, Risco de Acidente de Trabalho - RAT, Outras Entidades do Sistema S e Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS.

A contribuição obrigatória de 20% devida à previdência social é calculada com base no total de salários pagos pelo empregador, que pode ser substituído por um percentual do faturamento da empresa. Caso a empresa se enquadre na norma de desoneração da folha de pagamento, a base de cálculo é aplicada atendendo a percentuais que dependem do ramo de atividade da empresa (PESSOA, 2011).

Conforme afirma Ferreira (2012), o RAT pode variar entre 1% para empresa cujo risco de acidente do trabalho seja considerado leve, 2% para as instituições que possuem atividades nas quais o risco de acidentes trabalhistas seja considerado médio ou 3% para as empresas que exerçam atividades com grave risco de acidente. Tais alíquotas podem ainda serem acrescentadas por uma contribuição adicional,

caso seja, variando de acordo com o grau de risco, acrescido do Fator Acidentário de Prevenção - FAP.

O sistema S é formado por outras entidades referentes aos setores de indústrias, comércio, agricultura, transporte e cooperativas que tem como objetivo, melhorar e promover o bem estar de seus funcionários, na saúde e no lazer, bem como também disponibilizar uma boa educação profissional. Entre as entidades pertencentes a este sistema, citam-se: Senai, Sesi, Senac, Sesc, Sebrae, Senar, Sest, Senat e Sescoop, comumente a alíquota a ser recolhida equivale a 5,8%. Cabe salientar que estas entidades do Sistema S não são públicas, porém recebem subsídios do governo (PESSOA, 2011).

Segundo Martins (2015), o FGTS é um encargo depositado pelo empregador em uma conta vinculada à Caixa Econômica Federal, correspondente ao percentual invariável de 8% aplicado sobre a remuneração de cada trabalhador. O saldo depositado pela empresa é mantido na conta do funcionário até que este seja demitido ou aposentado. O recolhimento do FGTS deve ser recolhido até o dia 07 de cada mês.

Os encargos trabalhistas garantidos por Lei como as férias e o 13º salário, são distintos dos sociais, pois representam benefícios diretos em curto prazo aos colaboradores. A renda vai diretamente ao funcionário, mas não se refere ao salário, são custos adicionados sem relação com este valor (MACHADO; SANTOS, 2014).

Segundo Pontelo e Cruz (2013), as férias tratam-se do direito adquirido pelo empregado após 12 meses de trabalho, direito este que garante ao colaborador um período no qual não se presta serviços ao empregador, mas recebe-se uma remuneração. Além disso, a remuneração oriunda das férias inclui um adicional, que corresponde a um 1/3 (um terço) de seus rendimentos, pagos a maior na folha de pagamento.

Ao referirem-se ao 13º salário, Machado e Santos (2014) evidenciam que este encargo diz respeito a uma remuneração paga anualmente pelo empregador como uma gratificação natalina. É devido a todos empregados sejam eles urbanos, rurais e domésticos na qual, devem ser pagas em duas parcelas podendo ter opção de pagamento da primeira parcela entre os meses de fevereiro e novembro, mas a segunda é obrigatória ser paga até dia 20 de dezembro.

## 2.4 ALTERAÇÕES NO SIMPLES NACIONAL – LEI COMPLEMENTAR Nº 155/2016

A Lei Complementar nº 123/2006 disciplina o regime de tributação [Simples Nacional](#). Sendo uma proposta do governo federal vigente desde 01/07/2007, que procura favorecer aqueles empreendedores e donos de negócio de médio e pequeno porte. O governo ao dar origem a este enquadramento fiscal teve como objetivo de simplificar o pagamento dos impostos para as empresas que não possuem faturamento elevado como as demais entidades de regimes normais (PINTO, 2013).

De acordo com Santos (2018), o Simples Nacional implica no recolhimento mensal, mediante Documento de Arrecadação do Simples Nacional - DASN, dos seguintes tributos unificados: Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ; Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL; Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS; Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS; Contribuição para a Seguridade Social destinada a Previdência Social a cargo da Pessoa Jurídica - CPP; Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação - ICMS; Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN.

A Lei Complementar nº 155/2016, com vigência a partir de 01/01/2018, impõe alterações significativas no aspecto tributário do regime Simples Nacional. As empresas optantes por este enquadramento fiscal simplificado tiveram que se adaptar à nova regra de calcular os impostos sobre seu faturamento (SANTOS, 2018).

### 2.4.1 Aplicação do fator “R”

Uma das principais alterações aplicadas pela Lei Complementar nº 155/2016 refere-se à extinção do anexo VI de determinadas atividades de serviços. Sendo assim, as empresas prestadoras de serviços pertencentes ao anexo excluído passaram a se enquadrar no novo anexo V. Devido a tal alteração, criou-se um método de cálculo, denominado de Fator “R” para determinar, de acordo com o resultado encontrado, a tributação no anexo III de alíquota inicial de 6% ou no anexo V de alíquota inicial de 15,5% das prestadoras de serviços no que diz respeito ao recolhimento dos impostos no Simples Nacional (SANTOS, 2018).

Os autores Fabretti, Fabretti e Fabretti (2019), explanam que o Art. 18º, § 24 da Lei Complementar nº 123/2006 considera para o cálculo do Fator “R”: folha de salários, incluídos os encargos, o montante pago, nos doze meses anteriores ao período de apuração, a título de remunerações às pessoas físicas, decorrentes do trabalho, acrescido do montante efetivamente recolhido a títulos de contribuição patronal previdenciária e FGTS, incluídas as retiradas de pró-labore.

O Fator “R” consiste na relação entre a folha de salários nos 12 meses anteriores ao período de apuração, dividida pela receita bruta total acumulada auferida nos mercados internos e externos nos 12 últimos doze meses ao período de apuração da empresa. Após esta divisão, se o resultado encontrado for inferior a 28% a empresa será tributada pelo anexo V e conseqüentemente fará o recolhimento dos impostos com alíquotas maiores, independente se na legislação sua atividade econômica for enquadrada pelo anexo III. Caso o resultado for igual ou superior a 28%, a empresa será tributada pelo anexo III e, portanto, irá recolher os impostos com menores alíquotas, independente de a mesma ser enquadrada no anexo V. Lembrando que a empresa pode ser tributada em um ou mais períodos tanto no anexo III quanto no anexo V, conforme o cálculo obtido pela razão entre sua folha de salários juntamente com os valores que a empresa faturou (SANTOS, 2018).

O quadro 01 mostra dentre todas as atividades presentes no anexo III, aquelas que são sujeitas à aplicação do Fator “R”, conforme disposto no Art. 18 da Lei Complementar nº 123/2006.

Quadro 1 – Anexo III, atividades de serviços sujeitas ao fator “R”

Fisioterapia;
Arquitetura e urbanismo;
Medicina, inclusive laboratorial, e enfermagem;
Odontologia e prótese dentária;
Psicologia, psicanálise, terapia ocupacional, acupuntura, podologia, fonoaudiologia, clínicas de nutrição e de vacinação e bancos de leite;
Administração e locação de imóveis de terceiros;
<b>Academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;</b>
<b>Academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes;</b>
<b>Elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante;</b>
<b>Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;</b>
<b>Planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante;</b>
<b>Empresas montadoras de estandes para feiras;</b>
<b>Laboratórios de análises clínicas ou de patologia clínica;</b>

<b>Serviços de tomografia, diagnósticos médicos por imagem, registros gráficos e métodos óticos, bem como ressonância magnética;</b>
<b>Serviços de prótese em geral.</b>

Fonte: Extraído de Santos (2018)

Cabe ressaltar, que todas as atividades presentes no anexo V são sujeitas à aplicação do Fator “R”, conforme disposto no Art. 18 da Lei Complementar 123/2006. Para isso, o quadro 02 apresenta a relação das mesmas.

Quadro 2 – Anexo V, atividades de serviços sujeitas ao fator “R”

Medicina veterinária;
Serviços de comissária, de despachantes, de tradução e de interpretação;
Engenharia, medição, cartografia, topografia, geologia, geodésia, testes, suporte e análises técnicas e tecnológicas, pesquisa, design, desenho e agronomia;
Representação comercial e demais atividades de intermediação de negócios e serviços de terceiros;
Perícia, leilão e avaliação;
Auditoria, economia, consultoria, gestão, organização, controle e administração;
Jornalismo e publicidade;
Agenciamento, exceto de mão de obra;
Outras atividades do setor de serviços que tenham por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, desde que não sujeitas à tributação na forma dos anexos III ou IV desta Lei Complementar.

Fonte: Extraído de Santos (2018)

O quadro 03 mostra as faixas, as partilhas de receitas brutas, alíquotas e parcelas a deduzir para as atividades de serviços do anexo III:

Quadro 3 – Anexo III, atividades de serviços – Lei complementar nº 123/2006

<b>Faixa</b>	<b>Receita Bruta em 12 meses (em R\$)</b>	<b>Alíquota</b>	<b>Valor a Deduzir (em R\$)</b>
1ª Faixa	Até 180.000,00	6,00%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	11,20%	9.360,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	13,50%	17.640,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	16,00%	35.640,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	21,00%	125.640,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33,00%	648.000,00

Fonte: Extraído de Santos (2018)

O quadro 04 mostra as faixas, as partilhas de receitas brutas, alíquotas e parcelas a deduzir para as atividades de serviços do anexo V:

Quadro 4 – Anexo V, atividades de serviços – Lei complementar nº 123/2006

<b>Faixa</b>	<b>Receita Bruta em 12 meses (em R\$)</b>	<b>Alíquota</b>	<b>Valor a Deduzir (em R\$)</b>
1ª Faixa	Até 180.000,00	15,50%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	18,00%	4.500,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	19,50%	9.900,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	20,50%	17.100,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	23,00%	62.100,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	30,50%	540.000,00

Fonte: Extraído de Santos (2018)

Com base nos quadros descritos, é perceptível que as alíquotas do anexo V são mais elevadas em comparação com o anexo III.

Segundo Santos (2018), para efeito de aplicação do Fator “R”, levam-se em conta alguns aspectos importantes como: os valores da folha de *pagamento*, incluídos os encargos e retiradas de pró-labore dos últimos 12 meses anteriores ao período a ser apurado e a receita bruta total acumulada auferida nos mercados internos e externos pela empresa nos últimos 12 meses anteriores ao período de apuração.

### **3 MÉTODOS E TÉCNICAS DA PESQUISA**

Essa seção trata dos métodos e técnicas de pesquisa considerando o enquadramento metodológico e os procedimentos de coleta e análise dos dados.

#### **3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO**

No que tange à natureza do objetivo a pesquisa é exploratória, pois gera conhecimento sobre a influência das despesas com folha de pagamento no Fator “R” a partir de um estudo de caso na empresa TLF TECNOLOGIA Ltda. De acordo com Prodanov e Freitas (2013), quando a pesquisa encontra-se na fase inicial. Esta tem como finalidade conceder mais informações sobre o assunto que se pretende investigar, possibilitando sua definição e seu planejamento, isto é, facilitar a delimitação do tema da pesquisa; orientar a fixação dos objetivos e a formulação das hipóteses ou descobrir um novo tipo de perspectiva para o assunto. Em geral, este tipo de pesquisa assume as formas de pesquisas bibliográficas e estudos de caso.

Em relação à natureza do artigo trata-se de uma pesquisa teórica e prática. Teórica por ter um embasamento que combina estudos de conceitos baseados em livros, e por tratar-se de um estudo do tema, através de referências bibliográficas e

prática, visto que executa por intermédio de cálculos (DEMO, 1995). Prática, pois investiga em profundidade a empresa estudada concedente do estágio, trazendo a noção de aplicabilidade concreta, além de ser parte integrante do processo científico como tal (DEMO, 2009).

Quanto à lógica da pesquisa, trata-se de um estudo dedutivo, pois parte de uma coleta de dados em modo geral, analisando-a por um todo para depois apresentar o objetivo. Neste tipo de pesquisa o estudo tem o intuito de evidenciar o conteúdo de uma ideia inicial, ou seja, os argumentos dedutivos ou estão corretos, ou estão incorretos, as ideias iniciais sustentam de maneira completa a conclusão, e ser for logicamente incorreta, não a sustenta de modo algum (MARCONI; LAKATOS, 2003).

No que se refere à coleta dos dados, pode-se afirmar que o estudo aplica-se a dados primários e secundários. Alguns dados são coletados diretamente na empresa concedente do estágio e outros são por análise de demonstrações. Dados de fontes primárias são coletados por quem pesquisa, realiza a entrevista ou investiga em documento; já os dados de fontes secundárias são comumente extraídos por livros, revistas, teses e têm a intenção de prestar o apoio teórico ao estudo em questão (GIL, 2002).

A pesquisa apresentada é predominantemente qualitativa, no sentido em que o artigo traz considerações acerca dos resultados obtidos, sem recorrer à estatística e cálculos aritméticos, entretanto demonstra aspectos quantitativos através de algumas demonstrações e fórmulas de cálculos para impostos. No estudo qualitativo, este tem como objetivo analisar, junto com os colaboradores da empresa estudada, a influência das despesas com folha de pagamento no Fator “R” aplicada pela alteração do regime Simples Nacional, e utilizando ainda a pesquisa quantitativa para levantamento de dados, por meio de um questionário, que posteriormente foram analisados e apresentados por informações numéricas (CRESWELL, 2007).

No que diz respeito ao resultado da pesquisa, a mesma se define como aplicada, visto que busca gerar conhecimento em resposta a uma única pergunta de pesquisa, qual seja: como as despesas com folha de pagamento podem influenciar no Fator “R” como critério na tributação das prestadoras de serviços enquadradas nos anexos III e V do Simples Nacional?



Marconi e Lakatos (2015) afirmam que a pesquisa aplicada possui essência na resolução de problemas. Esta possui o intuito de discutir a problemática em evidência, tentar entendê-la por meio de um referencial teórico e apresentar melhores soluções.

Quanto aos procedimentos técnicos, refere-se como pesquisa bibliográfica aplicada a um estudo de caso, buscando em livros a parte teórica da Contabilidade até especificamente o Simples Nacional, sendo realizada uma pesquisa in loco, coletando os dados de maneira direta na empresa prestadora de serviços em segurança digital. Segundo Andrade (2006), a pesquisa bibliográfica é caracterizada como sendo um tipo de pesquisa que se utiliza de fontes secundárias, ou seja, livros e outros documentos bibliográficos. A pesquisa também se caracteriza como documental, por serem pesquisados em documentos da empresa os dados para a pesquisa. Gil (2010) esclarece que pesquisa documental tem-se com documentos, elaborados com finalidades diversas, tais como assentamento, autorização, etc.

Os instrumentos utilizados para a coleta de dados foram relatórios, entrevista informal e observação no total de 312 horas de estágio. Nas palavras de Andrade (2009), os instrumentos de pesquisa são os meios através dos quais se aplicam as técnicas selecionadas para a obtenção de resultados. Logo, se uma pesquisa vai fundamentar a coleta de dados nas entrevistas, é necessário obviamente pesquisar o tema abordado, e posteriormente preparar o roteiro ou formulário. Ficando evidente, que os instrumentos de uma pesquisa são exclusivos dela, na medida em que atendem às exigências daquele caso específico.

### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

A pesquisa iniciou-se com a busca bibliográfica dos principais conceitos, objetivos e o estudo da Contabilidade Fiscal e Tributária assim como sua relação com a folha de pagamento, seguida da definição da folha de salários juntamente com os encargos sociais e trabalhistas incidentes sobre a mesma.

Foram demonstrados em tabelas e quadros, os valores gastos com a folha de pagamento e as receitas brutas auferidas pela empresa em estudo durante os meses de janeiro a junho de 2019 para a elaboração dos cálculos necessários para encontrar o Fator “R” e assim verificar em qual anexo a entidade será tributada para recolhimento dos impostos no Simples Nacional.

Os dados para análise foram coletados no decorrer do estágio comprobatório e supervisionado por meio dos gestores da prestadora de serviços em segurança digital aqui caracterizados pelo nome fictício XZ com a contribuição de sua Contabilidade externa, a fim de evidenciar como as despesas com folha de pagamento podem influenciar no Fator “R” como critério na tributação nos anexos III e V da empresa objeto de estudo.

## 4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Neste capítulo apresentam-se os dados coletados nas 312 horas de estágio na empresa concedente e destina-se a reunir as informações necessárias para a obtenção dos resultados almejados.

Portanto, da primeira fase do estágio abordar-se-á a caracterização e identificação da empresa objeto de estudo e da segunda fase do estágio tratar-se-á sobre a coleta de dados para a pesquisa, e ainda de seu resultado final.

### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO<sup>4</sup>

A cedente do estágio, a prestadora de serviços em segurança digital TLF TECNOLOGIA Ltda., cujo razão social é fictícia para melhor preservação da identidade da empresa, foi fundada em 2005 no centro da cidade de Tubarão/SC. Tendo como atividade econômica principal o suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação e como atividade econômica secundária o desenvolvimento e licenciamento de programas de computador customizáveis. Em suma, a entidade atua no desenvolvimento de *softwares* para segurança de perímetro, e-mail, gestão de conteúdo e acesso remoto seguro.

A empresa de segurança digital que iniciou suas atividades em um pequeno espaço como um *startup* na Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC possui uma carteira privilegiada de clientes espalhados por todo Brasil e América Latina, atendendo organizações dos mais variados portes, setores e necessidades. No que

---

<sup>4</sup> Contrato Social da empresa, conversa informal com os gestores e informações coletadas durante o período de estágio.

corresponde ao seu enquadramento fiscal, a entidade é optante pelo regime tributário Simples Nacional e seu porte é Empresa de Pequeno Porte - EPP. Já sua natureza jurídica é de sociedade empresarial limitada representada por um sócio administrador e outros três sócios, constituído assim o contrato social da mesma.

A organização tem como missão “satisfazer clientes, parceiros e colaboradores com produtos e serviços competitivos, dinâmicos e flexíveis. Proporcionando, assim, ambientes seguros e confiáveis para a realização de negócios eletrônicos”. Já sua visão é “ser referência no mercado global de controle e segurança da informação, oferecendo soluções inovadoras, facilitadoras e colaborativas para ambientes corporativos”.

Seus valores são: “a) respeito às pessoas, desenvolvendo relações de confiança e de responsabilidade; b) compromisso com a integridade em tudo o que fazemos; c) desenvolvimento de competências nas pessoas, que são a fonte da nossa força; d) compartilhamento de conhecimentos e recursos, visando o benefício de nossos clientes e colaboradores bem como da sociedade”.

No que tange a departamentalização da entidade, esta possui o total de dezoito colaboradores que se dividem nos setores em: dois funcionários em marketing, seis funcionários em desenvolvimento computacional, quatro funcionários em suporte e sucesso de clientes, três funcionários no setor de administrativo e financeiro e três funcionários no setor de ativação.

Quanto à contabilização das informações da empresa, esta fica por conta de uma empresa terceirizada. O envio dos documentos referente às operações diárias da TLF TECNOLOGIA Ltda. ocorre até o dia 05 de cada mês. Na documentação enviada, constam as faturas de energia, água, telefone, internet, notas fiscais de compra de mercadorias, notas fiscais de aquisição de serviços, recibos, contratos de clientes, notas fiscais eletrônicas dos serviços prestados, extratos bancários, guias de pagamento dos encargos fiscais, trabalhistas, taxas de alvarás, entre outros.

No mês de janeiro do ano de 2017, a Contabilidade terceirizada informou a TLF TECNOLOGIA Ltda. que o Simples Nacional passaria por alterações significativas em sua legislação com vigência a partir de 01/01/2018. Uma dessas mudanças é a aplicação de um método de cálculo denominado Fator “R” para determinar se a empresa será tributada no anexo III ou no anexo V do Simples Nacional. A Contabilidade orientou-a que os valores da folha de pagamento tornam-se importantes

para determinar se a empresa terá uma carga tributária mais elevada quando tributada no anexo V ou se esta terá uma carga tributária menos onerosa caso ocorrer sua tributação no anexo III. Com base na instrução prestada, a prestadora de serviços em segurança digital voltou à atenção sobre as despesas mensais com a folha de salários de seus colaboradores.

Em relação ao futuro, a empresa busca transformar o mercado de segurança digital. Com o XZ nas escolas o intuito é de levar conhecimentos e dicas de segurança para crianças, adolescentes, pais e avós. O XZ nas empresas trará palestras para colaboradores sobre o uso adequado de recursos e acesso à informação. Uma vez que, a entidade acredita que uma sociedade consciente é a melhor ferramenta contra as ameaças do mundo digital.

#### 4.2 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A empresa prestadora de serviços em segurança digital XZ, por meio de orientação fornecida por Contabilidade externa a respeito das alterações aplicadas pelo Simples Nacional com vigência a partir de 01 de janeiro de 2018 começou a analisar os valores montantes de sua folha de pagamento; posto que sua atividade econômica está sujeita ao critério do Fator “R”, pois o total da folha de pagamento dos últimos 12 meses anteriores ao período de apuração, juntamente com o total da receita auferida, advinda deste mesmo período, deve determinar em qual anexo, III ou V, a empresa fará o recolhimento de seus impostos no Simples Nacional.

Em todas as competências do ano de 2018, a XZ recolheu o imposto Simples Nacional no anexo III, devido o resultado do Fator “R” ser superior a 28%. Mas, no ano de 2019 a empresa necessitou realizar algumas providências para que o Fator “R” continuasse a ser superior a 28% e conseqüentemente a mesma pudesse apurar seu imposto no anexo III. Os resultados apresentados referem-se ao período de janeiro a junho de 2019 da empresa estudada.

A tabela 01 apresenta os valores obtidos pelas receitas brutas auferidas nos mercados internos durante o primeiro semestre de 2019 da empresa em questão.

Tabela 1 - Receita bruta auferida no 1º semestre de 2019

<b>Competência</b>	<b>Receita Bruta</b>
Janeiro	R\$ 162.295,97
Fevereiro	R\$ 173.210,93
Março	R\$ 159.630,66
Abril	R\$ 166.873,50
Maio	R\$ 159.474,10
Junho	R\$ 134.734,28

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

Nas tabelas 02, 03, 04, 05, 06 e 07 são apresentadas as quantidades de funcionários bem como, os valores de salários, pró-labore e encargos nos meses de janeiro a junho de 2019.

A tabela 02 mostra que na competência do mês de janeiro de 2019, a empresa possuía dezessete funcionários. A Contabilidade externa da empresa orientou a mesma a aumentar os pró-labores dos sócios para que o resultado encontrado pelo Fator “R” fosse superior a 28% e assim sua tributação ficaria no anexo III para a apuração do Simples Nacional.

Tabela 2 - Competência de janeiro de 2019, folha de pagamento + encargos

<b>Funcionários</b>	<b>Salário</b>	<b>FGTS</b>	<b>Pró-labore Anterior</b>	<b>Aumento de Pró-labore</b>	<b>Total</b>
17	R\$ 35.400,39	R\$ 2.933,73	R\$ 3.992,00	R\$ 8.400,00	R\$ 50.726,12

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

Na tabela 03 de competência do mês de fevereiro de 2019, a empresa possui a mesma quantidade de funcionários do mês anterior. O valor total de salário aumentou juntamente com o valor pago de FGTS pela empresa. A Contabilidade externa orientou que a XZ realizasse a transferência de dois funcionários de outra empresa do mesmo grupo econômico para que seu Fator “R” encontrado pudesse influenciar na tributação de seu imposto no anexo III desta mesma competência. Em relação ao pró-labore, não houve aumento neste mês e nem nos meses subsequentes.

Tabela 3 - Competência de fevereiro de 2019, folha de pagamento + encargos

<b>Funcionários</b>	<b>Salário</b>	<b>FGTS</b>	<b>Pró-labore Atual</b>	<b>Aumento de Pró-labore</b>	<b>Total</b>
17	R\$ 40.621,88	R\$ 3.366,98	12.392,00	-	R\$ 56.380,86

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

Em seguida, a tabela 04 demonstra que na competência do mês de março de 2019, devido à transferência de dois funcionários para a XZ no mês anterior, a mesma passa a contar com dezenove colaboradores para o desempenho de suas prestações de serviços. Como consequência disso, houve aumento da folha de pagamento assim como o acréscimo do valor de FGTS.

Tabela 4 - Competência de março de 2019, folha de pagamento + encargos

<b>Funcionários</b>	<b>Salário</b>	<b>FGTS</b>	<b>Pró-labore Atual</b>	<b>Aumento de Pró-labore</b>	<b>Total</b>
19	R\$ 42.275,00	R\$ 3.382,00	12.392,00	-	R\$ 58.049,00

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

Na tabela 05, a competência do mês de abril de 2019 mostra a demissão de um funcionário, reduzindo o quadro de funcionários para dezoito colaboradores.

Tabela 5 - Competência de abril de 2019, folha de pagamento + encargos

<b>Funcionários</b>	<b>Salário</b>	<b>FGTS</b>	<b>Pró-labore Atual</b>	<b>Aumento de Pró-labore</b>	<b>Total</b>
18	R\$ 43.747,05	R\$ 3.513,57	12.392,00	-	R\$ 59.652,62

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

A tabela 06 de competência do mês de maio de 2019 demonstra que houve uma demissão de um colaborador, com isso, os valores de FGTS e salários tiveram oscilações em comparação ao mês anterior. Em contrapartida, a empresa realizou duas admissões que resultaram em dezenove funcionários.

Tabela 6 - Competência de maio de 2019, folha de pagamento + encargos

<b>Funcionários</b>	<b>Salário</b>	<b>FGTS</b>	<b>Pró-labore Atual</b>	<b>Aumento de Pró-labore</b>	<b>Total</b>
19	R\$ 43.068,53	R\$ 3.445,48	12.392,00	-	R\$ 58.906,01

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

A tabela 07 de competência do mês de junho de 2019 demonstra que a XZ teve mais uma demissão de um funcionário, ficando o saldo de dezoito colaboradores.

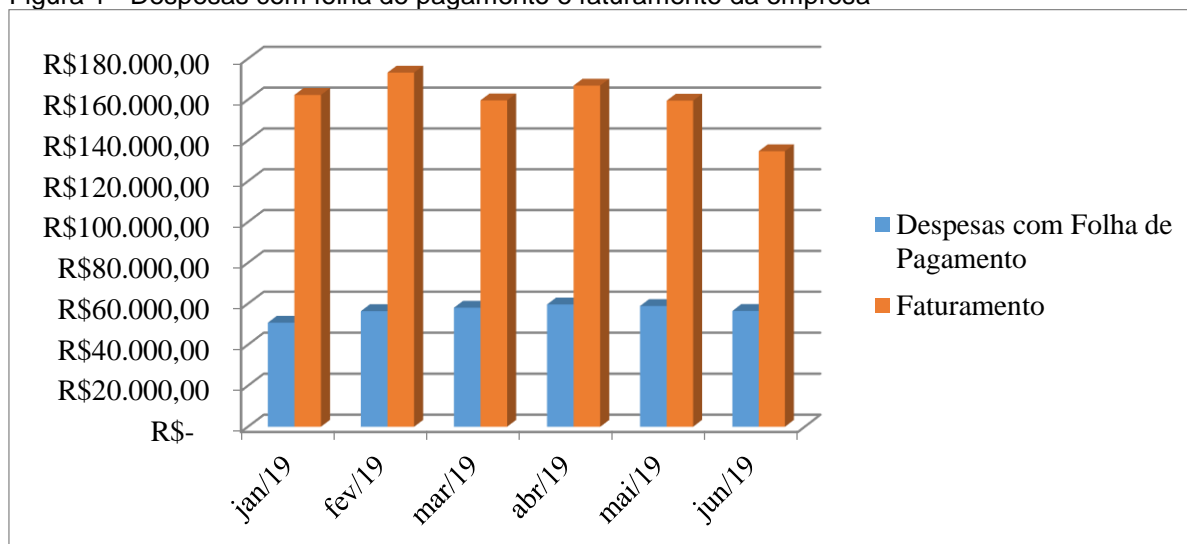
Tabela 7 - Competência de junho de 2019, folha de pagamento + encargos

Funcionários	Salário	FGTS	Pró-labore Atual	Aumento de Pró-labore	Total
18	R\$ 40.812,29	R\$ 3273,48	12.392,00	-	R\$ 56.478,25

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

Na figura 01 é possível visualizar graficamente as despesas gastas com folha de pagamento juntamente com o faturamento obtido nos meses de competência de janeiro a junho de 2019.

Figura 1 - Despesas com folha de pagamento e faturamento da empresa



Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

O quadro 05 demonstra nas competências dos meses de janeiro a junho de 2019, por meio da sigla FS12, os valores gastos com a Folha de Salários, incluídos os encargos, e retiradas de pró-labore, nos doze últimos meses anteriores a cada período de apuração, assim como a Receita Bruta Total Acumulada nos doze últimos meses anteriores ao período da apuração representada pela sigla RBT12, o Fator “R” encontrado pela razão entre o FS12 e o RBT12 e o anexo de tributação atribuído para cada mês de competência.

Quadro 5 - Dados para cálculo do fator "R" obtido nos meses de janeiro a junho de 2019

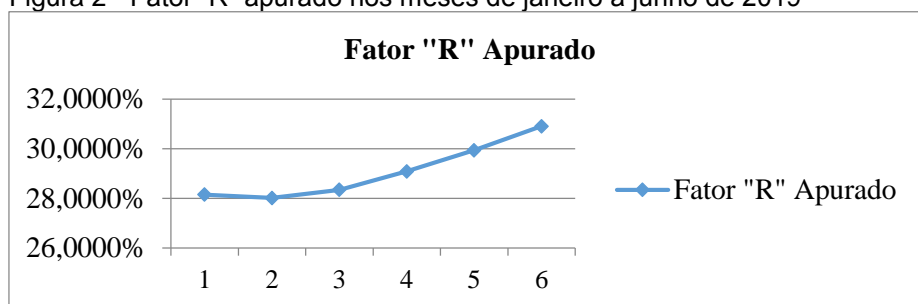
<b>Competência de Apuração</b>	<b>FS12 em R\$:</b>	<b>RBT12 em R\$:</b>	<b>Fator "R" em %: FS12/RBT12</b>	<b>Anexo de Tributação</b>
Janeiro	558.697,80	1.984.761,42	28,1494	III
Fevereiro	561.483,79	2.004.373,41	28,0129	III
Março	575.974,81	2.032.447,09	28,3390	III
Abril	590.783,86	2.031.664,10	29,0788	III
Maió	607.335,94	2.028.904,72	29,9342	III
Junho	623.716,43	2.018.251,21	30,9038	III

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

Observa-se conforme as informações dispostas no quadro 05, que os percentuais obtidos no Fator "R" ficaram superior a 28%, isto é, a empresa acabou sendo tributada no anexo III para a arrecadação do Simples Nacional. Lembrando que este anexo possui alíquotas menores e que significa ser mais vantajoso para a empresa.

A figura 02 evidencia que a XZ teve seu Fator "R" apurado nos meses de janeiro e fevereiro de 2019 um pouco acima de 28% para a mesma ser tributada no anexo III. Nos meses de março e abril as percentagens alcançaram 29% e no último mês analisado o Fator "R" ficou próximo de 31%. Sendo assim, a prestadora de serviços durante o primeiro semestre de 2019 ficou tributada no anexo III para a apuração de seus tributos no Simples Nacional.

Figura 2 - Fator "R" apurado nos meses de janeiro a junho de 2019



Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

O quadro 06 demonstra os resultados do Fator "R" projetados para os meses de julho a novembro de 2019 com base na projeção de faturamento pela empresa para o segundo semestre do referido ano. Em relação aos valores da folha de pagamento, considera-se a mesma despesa do mês de junho para esse segundo semestre de 2019.



Quadro 6 - Fator “R” projetado para os meses de julho a novembro de 2019

Competência	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro
FS12 R\$	637.727,41	649.663,51	659.973,88	668.084,67	680.108,24
RBT12 R\$	1.998.198,4 2	1.959.786,2 9	1.967.459,3 0	1.923.447,7 7	1.900.012,3 9
Fator “R” em %	31,9151	33,1497	33,5445	34,7337	35,7949
Anexo	III	III	III	III	III

Fonte: Dados da pesquisa, (2019)

Os dados apresentados no quadro 06 apontam que a prestadora de serviços em segurança digital continuará sendo tributada no anexo III com alíquotas menores para a arrecadação do Simples Nacional caso não haja alterações de valores em sua folha de salários mensal.

#### 4.3 VISÃO SISTÊMICA APLICADA AO CASO

A Contabilidade é a **ciência** que tem por objetivo o estudo das variações quantitativas e qualitativas ocorridas no conjunto de bens, direitos e obrigações que constituem o patrimônio das **entidades**, sejam estas pessoas físicas ou jurídicas. É por meio dela que são registrados todos os fatos comprobatórios das movimentações existentes no patrimônio de uma entidade. Tais registros, geralmente descritos em relatórios possuem informações úteis para a tomada de decisão dos gestores da organização.

No âmbito empresarial, o profissional contábil é responsável por praticamente todos os departamentos da entidade como o setor de produção, de recursos humanos, departamento de pessoal, vendas, finanças, entre outros. Isso se justifica pelo fato de quem exerce a Contabilidade ter fácil acesso às informações necessárias para o desenvolvimento operacional, financeiro e econômico das empresas. Na medida em que a tecnologia vem se tornando cada vez mais avançada, o termo “guarda-livros” atribuído ao contador há algumas décadas atrás, está obsoleto e sem aplicabilidade para o profissional contábil que usufrui das informações em tempo hábil quando solicitado pelos demais usuários da Contabilidade.

Em virtude de esta ciência abranger diversas áreas de conhecimento dentro das empresas, a Contabilidade Fiscal e Tributária é um dos seus ramos indispensável para a continuidade de qualquer atividade econômica como de comércio, indústria ou serviços. Pois, todo o cumprimento de obrigações principais e acessórias é

desempenhado por esta área contábil. Sendo assim, a área fiscal e tributária está presente desde as compras e vendas de mercadorias, aquisição e prestação de serviços, industrialização e folha de pagamento dos colaboradores, seja de uma pequena empresa ou de uma multinacional.

Nessa perspectiva, o Contador necessita estar em constante atualização sobre os regimes de tributação existentes no país conforme a atividade econômica de cada organização. Visto que, é inevitável para este profissional, estudar as variáveis internas e externas como a legislação fiscal e tributária de cada segmento econômico, para não somente atender as exigências do fisco, mas efetuar os registros contábeis de forma correta de todos os fatos que acontecem no cotidiano da empresa, no intuito de apresentar com mais transparência a realidade financeira da mesma aos usuários da Contabilidade.

Deste modo, a ciência que estuda o patrimônio das entidades exerce papel importante na prestadora de serviços em segurança digital utilizada como base de estudo neste artigo. Uma vez que, ela precisa registrar as movimentações de entrada e de saídas que nesse caso é a prestação dos seus serviços. Além de registrar os fatos que afetam o patrimônio da entidade, a Contabilidade é capaz de orientar legalmente como a empresa fará o recolhimento de seus impostos aos cofres do Estado em concordância com as hipóteses que a legislação permite ao contribuinte cumprir sua obrigação tributária.

Logo, o tema exposto estabelece plena relação com a Contabilidade por se abordar de um de seus segmentos. Em virtude de todo exposto, pode-se afirmar que a Contabilidade Fiscal e Tributária compreende os regimes tributários das empresas, a maneira de apuração dos impostos e seu respectivo recolhimento de acordo com a legislação vigente. Exercendo suma importância para os lançamentos contábeis da entidade bem como os fatos que afetam as demonstrações contábeis precisas para auxiliar o gestor em suas tomadas de decisões.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A literatura apresenta a Contabilidade Fiscal Tributária como uma ramificação da Contabilidade que cuida da administração de tributos das empresas. Este segmento abrange todos os procedimentos utilizados para organizar o cumprimento

de obrigações principais e acessórias no intuito de definir as melhores estratégias para gerenciá-los. Pode-se afirmar então, que diante dos diferentes regimes de tributação, o profissional contábil torna-se essencial ao auxílio do empreendedor na escolha da modalidade de apuração de tributos mais apropriada e benéfica legalmente, conforme a atividade econômica da entidade, de forma a assegurar o crescimento e continuidade da mesma.

Nesse sentido, o objetivo geral que era de evidenciar como as despesas com folha de pagamento podem influenciar no Fator “R” como critério na tributação das prestadoras de serviços enquadradas nos anexos III e V do Simples Nacional, foi alcançado com êxito. Em consequência das alterações aplicadas pela Lei Complementar nº 155/2016 em 2018, os valores informados na folha de salários, assim como os encargos incidentes sobre a mesma, podem influenciar de maneira positiva ou negativa na apuração dos impostos das empresas sujeitas ao critério Fator “R”.

Para chegar aos resultados almejados, foram cumpridos os objetivos específicos, tendo início com a descrição do conceito, objetivo e o estudo da Contabilidade Fiscal e Tributária assim como sua relação com a folha de pagamento. Ressaltando-se que este ramo da Contabilidade trata de todos os tributos presentes em todos os processos das empresas e um deles é a elaboração da folha de salários.

Em continuidade, abordou-se a definição de folha de pagamento juntamente com seus componentes e os encargos sociais e trabalhistas incidentes sobre a mesma, onde se percebe que para cada determinada função atribuída aos trabalhadores, há diversos elementos que integram a remuneração dos mesmos. Sendo que, todos os valores informados na folha de salários devem estar previstos em convenção coletiva ou na Constituição Federal e qualquer descumprimento pode acarretar em penalidades impostas ao empresário.

No que concerne ao embasamento legal da modalidade de tributação Simples Nacional, pode-se asseverar que este caracteriza como um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. A referida lei passou por alterações significativas, aplicadas pela Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016 com vigência em 01 de janeiro de 2018. Uma dessas mudanças é a aplicação do critério Fator “R”, um indicador do

grau de gastos com folha de pagamento em relação à receita bruta auferida das atividades econômicas de anexos III e V. Este critério determina se a empresa será enquadrada no anexo III, de modo a pagar menos impostos, ou se a mesma será enquadrada no anexo V, cujo recolhimento de tributos é maior.

Para a elaboração da análise foram coletados, durante o período de estágio comprobatório, os valores referentes aos faturamentos obtidos pela empresa estudada bem como os dados da folha de salários, encargos incidentes e o pró-labore dos sócios. Com o propósito de proporcionar maior coerência a resolução do artigo, apresentaram-se os resultados encontrados por meio do critério Fator “R” correspondente a cada mês de competência e as possíveis oscilações de gastos com a folha de pagamento que ocorreram de um mês para outro.

Com a execução dos cálculos de forma prática, foi possível demonstrar como as despesas com folha de pagamento podem influenciar no Fator “R” como critério na tributação das prestadoras de serviços enquadradas nos anexos III e V do Simples Nacional. Mediante os números revelados para a prestadora de serviços em segurança digital, as despesas com folha de salários podem influenciar no resultado encontrado por meio do Fator “R” como critério determinante para a tributação da empresa no anexo III ou no anexo V.

A influência das despesas com folha de salários Fator “R” foi favorável como critério na tributação da empresa estudada no decorrer do primeiro semestre de 2019. Em consequência da razão encontrada entre a folha de salários, incluídos os encargos e pró-labore com o faturamento da mesma ser superior a 28%, a prestadora de serviços ficou enquadrada no anexo III para a apuração dos impostos no Simples Nacional e, portanto recolheu sua obrigação principal com menores alíquotas.

O estudo aplicado nesse artigo teve grande importância para a empresa prestadora de serviços em segurança digital, o gestor pôde ter uma visão real referente à influência das despesas com folha de pagamento no Fator “R” para apuração do Simples Nacional em sua atividade econômica.

A pesquisa realizada na empresa prestadora de serviços em segurança digital exerce grande importância para o meio acadêmico, pois mostra como é relevante o conhecimento dos tributos incidentes sobre a folha de pagamento na medida em que a legislação muda constantemente, e também o quanto é elementar o profissional contábil no auxílio à tomada de decisões no contexto empresarial.

A temática, sobre a influência das despesas com folha de pagamento no Fator “R” para apuração do Simples Nacional, foi destinada propriamente para a empresa prestadora de serviços em segurança digital, atendendo e cumprindo seus objetivos. Todavia, para empresas enquadradas nos anexos III e V que possuem atividades econômicas sujeitas ao Fator “R” distintas ao da empresa em questão, sugerem-se novos estudos para que atenda a todas as suas especificidades.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. São Paulo: Atlas, 2006.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BRASIL. **Lei complementar n. 123**, de 14 de dezembro de 2006. Brasília: Senado federal, 2006.

BRASIL. **Lei complementar n. 155**, de 27 de outubro de 2016. Brasília. Brasília: Senado federal, 2016.

CRESWELL, John W. **Projeto de pesquisa: método quantitativo, qualitativo e misto**. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2007.

DEMO, Pedro. **Metodologia científica em ciências sociais**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

DEMO, Pedro. **Metodologia científica em ciências sociais: demarcação científica**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 15. ed. São Paulo: Atlas 2015.

FABRETTI, Láudio Camargo; FABRETTI, Denise; FABRETTI, Dilene Ramos. **As micro e pequenas empresas e o simples nacional: tratamentos tributário, fiscal e comercial**. São Paulo: Atlas, 2019.

FERREIRA, Eduardo Rosa. **Manual do departamento de pessoal: um guia prático da admissão à aposentadoria**. Goiânia: Buscajus, 2012.

GARCIA, Gustavo Filipe Barbosa. **CLT comentada: de acordo com a reforma trabalhista**. 5. ed. Porto Alegre: Método, 2019.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GONÇALVES, Gilson. **CLT prática: interpretação para departamento pessoal**. Curitiba: Juruá Editora, 2010.

HAUSER, Paolla. **Contabilidade tributária: dos conceitos à aplicação**. Curitiba: Intersaberes, 2017.

LUZ, Érico Eleutério da. **Contabilidade tributária**. 2. ed. Curitiba: InterSaberes, 2014.

MACHADO, Marilza de Abreu de Oliveira; SANTOS, Milene Sanches Tayano dos. **Departamento de pessoal modelo**. 3. ed. São Paulo: Iob Folhamatic, 2014.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa: planejamento, elaboração, análise e interpretação de dados**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Curso de direito do trabalho**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

OLIVEIRA, Luís Martins de et al. **Manual de contabilidade tributária**. 3. ed. São Paulo: Atlas 2004.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. 4. ed. São Paulo: Saraiva 2013.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária**. 6. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2010.

PESSOA, Carlos. **Encargos sociais e trabalhistas no Brasil: manual de cálculos e legislação aplicada**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2011.

PINTO, Leonardo José Seixas. **Contabilidade tributária**. 2. ed. Curitiba: Juruá Editora, 2013.

PONTELO, Juliana; CRUZ, Lucineide. **Gestão de pessoas: manual de rotinas trabalhistas**. 7. ed. Distrito Federal: Senac, 2013.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

RIBEIRO, Osni Moura. PINTO, Mauro Aparecido. **Introdução à contabilidade tributária**. 2. ed. São Paulo: Saraiva 2014.

SANTOS, Fernando de Almeida. **Contabilidade:** com ênfase em micro, pequenas e médias empresas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

SANTOS, Cleônimo dos. **Simples nacional.** 5. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2018.

# FLUXO DE CAIXA: UMA FERRAMENTA PARA TOMADAS DE DECISÕES NA EMPRESA HETÁ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MALHAS LTDA

Vania Evaristo Fernandes<sup>1</sup>

Adão Paulo Ronconi<sup>2</sup>

**Resumo:** Este artigo aborda um estudo sobre Fluxo de Caixa, tendo como objetivo geral demonstrar a estrutura do Fluxo de Caixa existente e utilizado na empresa HETÁ Indústria e Comércio de Malhas Ltda. Possibilitando possíveis adaptações a modelos teóricos existentes, cumprindo-se com os objetivos específicos que pretendem analisar a estrutura do Fluxo de Caixa utilizado pela empresa objeto de estudo; realizar a análise horizontal do Fluxo de Caixa; buscar perante a literatura os modelos teóricos que melhor se adequem a necessidade da empresa; e sugerir mediante análise da literatura o modelo mais adequado para a empresa HETÁ Malhas. Para a elaboração do embasamento teórico realizou-se uma pesquisa bibliográfica. Com relação a metodologia, trata-se de uma pesquisa exploratória, com estudo de caso realizado na empresa concedente do estágio. Como resultado foi realizado a análise da estrutura do Fluxo de Caixa da empresa estudada e a análise horizontal onde demonstrou quais as contas possuem maior concentração de recursos, ainda, foi sugerido adaptações com o modelo teórico encontrado que se enquadra na necessidade da empresa. Em acordo com a empresa, o período estudado deu-se nos meses de junho, julho e agosto de 2019, percebeu-se que nos três meses avaliados, a empresa não obteve capital suficiente para cobrir todos os seus gastos, sendo necessário a busca por recursos externos para suprir essa necessidade de capital de giro. Na análise dos períodos, obteve-se o caixa gerado do período positivo.

**Palavras-chaves:** Fluxo de caixa. Estrutura. Tomada de decisão. Ferramenta.

## 1 INTRODUÇÃO

Para Santos, Barreto e Videchi (2010), uma das grandes preocupações dos empreendedores é a saúde financeira de sua empresa, diante do competitivo mercado o qual as empresas estão inseridas se deve assumir estratégias cada vez mais eficientes.

Toda ferramenta de análise tem um papel fundamental para o sucesso, o Fluxo de Caixa é uma delas, pode ser utilizado em todas as etapas da gestão empresarial como no planejamento para a execução das atividades, na avaliação de desempenho dos gestores e na análise dos resultados (SANTOS; BARRETO; VIDESCHI, 2010).

---

<sup>1</sup> Egresso turma de Ciências Contábeis 2019 FUCAP

<sup>2</sup> Orientador e professor do curso de Ciências Contábeis da FUCAP



Antes a contabilidade tinha como objetivo informar aos seus usuários quanto ao lucro obtido em determinado período. Entretanto, no mundo contemporâneo, isso não é mais suficiente, é necessário saber harmonizar as entradas e saídas do caixa e conhecer a capacidade de realizar os pagamentos devidos.

Para Crepaldi (2008), o governo necessita dessas informações da agregação de riqueza para a economia e a capacidade de pagamento de impostos, os credores para calcular o nível de endividamento e possibilidade de pagamento das dívidas, os ambientalistas para conhecer a contribuição ao meio ambiente, os gerentes das empresas precisam de informações a fim de subsidiar o processo decisório e reduzir incertezas.

Segundo Frezatti (2014), é comum ver empresas em uma crítica situação financeira recorrendo ao Fluxo de Caixa para evitar a falência, dessa forma, colocando suas últimas esperanças nele para resolver seus problemas financeiros, essa atitude é válida, mas parece a estratégia de uma empresa doente que evitava hábitos saudáveis até ser realmente confrontada com a perspectiva da morte.

O Fluxo de Caixa é um instrumento para auxiliar o gestor nas tomadas de decisões, pois retrata e prevê quais os trajetos que a entidade poderá percorrer em determinado período de tempo.

Para obter uma gestão eficaz do Fluxo de Caixa se faz necessário que seja disposto ao gestor controles que lhe permitam monitorar e fazer um acompanhamento com periodicidade de todas as operações financeiras.

A empresa objeto de estudo é a HETÁ Indústria e Comércio de Malhas Ltda., também conhecida apenas como HETÁ Malhas, situada em Tubarão – SC, a qual iniciou a utilização do Fluxo de Caixa como ferramenta na tomada de decisões em 2017 e, atualmente, controla todas as suas movimentações financeiras através dele.

Perante o exposto, surge a pergunta de pesquisa: quais os principais aspectos da estrutura do Fluxo de Caixa existente e utilizado pela HETÁ Malhas, possibilitando adaptações a modelos teóricos?

O objetivo geral da pesquisa é demonstrar a estrutura do Fluxo de Caixa existente e utilizado pela HETÁ Indústria e Comércio de Malhas Ltda., possibilitando possíveis adaptações a modelos teóricos existentes.

Os objetivos específicos da pesquisa são: (I) analisar a estrutura do Fluxo de Caixa utilizado pela empresa HETÁ Malhas; (II) realizar a análise horizontal do Fluxo

de Caixa utilizado pela empresa HETÁ Malhas; (III) buscar perante a literatura modelos de Fluxo de Caixa que melhor se adequem a necessidade da empresa; (IV) sugerir mediante análise da literatura o modelo mais adequado para a empresa HETÁ Malhas.

Importante destacar que o verdadeiro nome da empresa foi substituído pelo nome fictício de HETÁ Indústria e Comércio de Malhas Ltda. para preservar a identidade da mesma não comprometendo em nenhum ponto os dados utilizados ou os resultados obtidos.

O trabalho se justifica por se tratar de uma área da contabilidade pouco apresentada para os acadêmicos durante a graduação e devido ao cenário econômico atual, muitas empresas se acolhem na utilização do Fluxo de Caixa como instrumento para a saída da crise e ao mesmo tempo se vê a falta de profissionais capacitados para amparar essas necessidades.

Em virtude de o Fluxo de Caixa tratar de maneira clara o desenvolvimento econômico da entidade, visto que são recolhidos dados como as contas a pagar em determinado período, juntamente com uma projeção de orçamento elaborado para o mesmo período, assim as informações chegam de fácil entendimento aos gestores, para então, concluírem suas tomadas de decisões através dos dados já filtrados e alinhados.

O Fluxo de Caixa é utilizado por muitas entidades como ferramenta primordial para o processo de tomada de decisões, é necessário que seja fornecido informações fidedignas e interligadas de todos os movimentos financeiros da empresa para que se tenha um resultado para análise e que transpasse a real situação financeira da empresa, caso contrário, pode levar a empresa a não analisar e não decidir adequadamente sobre sua liquidez (FREZATTI, 1997).

A pesquisa se delimita quanto a buscar informações sobre a estrutura e o funcionamento do Fluxo de Caixa na empresa concedente do estágio, sendo o período analisado de três meses (junho, julho e agosto).

A pesquisa está organizada em cinco seções, o primeiro capítulo fornece informações sobre a introdução, no qual se tem a pergunta de pesquisa, seus objetivos, justificativa, delimitação do tema e a organização da pesquisa. No segundo capítulo tem-se o embasamento teórico, o qual norteará o estudo abordando temas como: contabilidade gerencial; conceitos e definições do Fluxo de Caixa; Fluxo de

Caixa como ferramenta de análise nas tomadas de decisões; e Fluxo de Caixa projetado. O terceiro capítulo traz a metodologia utilizada para a elaboração do estudo, considerando os aspectos e os procedimentos metodológicos. Já no quarto capítulo estão localizados os resultados da pesquisa. No último capítulo se apresenta as considerações finais do estudo e as referências utilizadas.

## **2 EMBASAMENTO TEÓRICO**

Esta seção trata do embasamento teórico que norteia o trabalho, apresentando-se da seguinte forma: Contabilidade Gerencial; Fluxo de Caixa: conceitos e definições; Fluxo de Caixa: ferramenta de análise para tomada de decisões; Fluxo de Caixa projetado.

### **2.1 CONTABILIDADE GERENCIAL**

A contabilidade gerencial abrange várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na contabilidade financeira, na contabilidade de custos, na análise financeira e de balanços e etc., redirecionados para uma perspectiva diferente, num grau de detalhe mais analítico ou em uma forma de apresentação e classificação diferenciada, de maneira a auxiliar os gerentes das organizações em seu processo decisório (IUDÍCIBUS, 1987).

Para Crepaldi (2008), a contabilidade gerencial tem como objetivo fornecer instrumentos ao administrador da empresa que auxiliem no processo de tomada de decisões, é voltada para a melhor utilização dos recursos econômicos da empresa, por meio de um adequado controle dos insumos efetuado por um sistema de informação gerencial.

Entende-se que a Contabilidade Gerencial é o processo pelo qual se identifica, mensura, analisa e interpreta as informações financeiras utilizadas pela administração para planejamento, avaliação e controle dentro de uma organização e ainda, assegura e contabiliza o uso apropriado de seus recursos (PADOVEZE, 2010).

Toda atividade financeira de uma organização empresarial requer monitoramento constante de seu desempenho, com isso, pode-se decidir acerca da necessidade de implementar ajustes ou correções visando otimizar sua performance,

sendo assim, o Fluxo de Caixa é o relatório gerencial básico que toda empresa deve possuir, isto porque tal instrumento permite estimar, por exemplo, quando e quanto deve ser tomado emprestado para fazer frente às necessidades de caixa, possibilitando também, prever a quantia disponível para investir em determinado prazo, evitando a ociosidade desses recursos (WERNKE, 2008).

## 2.2 FLUXO DE CAIXA: CONCEITOS E DEFINIÇÕES

O Fluxo de Caixa é uma ferramenta financeira que acompanha todas as entradas e saídas de dinheiro de uma organização em determinado período de tempo, pode variar conforme a necessidade da empresa. Por meio de sua utilização e acompanhamento a empresa possui capacidade de identificar futuras ações que venham a ocorrer. Permite avaliar as opções de investimentos e as possíveis razões que provocam mudanças na situação financeira das empresas, assim como a forma que pode ser aplicado os lucros e os motivos das eventuais variações do capital de giro.

Para Salazar (2012), algumas entidades assemelham suas atividades à do coração, o caixa recebe e distribui os Fluxos de Caixa para a realização das atividades produtivas. Assim é o corpo humano, o coração é o órgão vital que faz o fluxo de sangue fluir por veias e artérias. O ser humano possui problemas de saúde, nesse caso, a medicina fornece remédios. Da mesma forma, enquanto as organizações são afetadas por variações da economia, políticas econômicas e fiscais do governo, nesses casos, o administrador é quem deve posicionar estratégias para a regularização dos Fluxos de Caixa que conduzem à criação de valor para os proprietários.

Já para Yoshitake e Hoji (1997), o Fluxo de Caixa representa os aspectos positivos e negativos ao longo do período e sua gestão busca consolidar um certo nível de liquidez imediata, a fim de responder positivamente às incertezas acerca do fluxo de pagamentos e recebimentos.

O controle e o planejamento do Fluxo de Caixa se completam, um acompanha e o outro previne. O acompanhamento diário pode reduzir margens de erro e permitir tempo hábil para a correção e eventuais medidas corretivas (SANTOS; BARRETO; VIDESCHI, 2010).

Segundo Zdanowicz (1989), o Fluxo de Caixa tem como objetivo primordial oferecer um cenário abrangente das atividades desenvolvidas até o momento e acompanhar as operações financeiras que são realizadas dentro do ativo circulante, as quais demonstram o grau de liquidez da empresa.

O planejamento e o controle dos recursos financeiros da empresa são essenciais, relacionado à ingressos e desembolsos do caixa, por meio das projeções de vendas e despesas operacionais, gastos com produção, valores a receber e de valores a pagar (ZDANOWICZ, 1989).

Para Frezatti (2014), a empresa só terá sucesso se suas atividades materializarem a geração de caixa, pois o mesmo é o principal alvo dos investidores ao optarem por uma dada alternativa em relação a alocação de recursos.

É importante salientar que o Fluxo de Caixa não deve ser confundido com a Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC). Uma das diferenças entre eles é que para registrar os fatos contábeis o Fluxo de Caixa adota o regime de caixa, enquanto a DFC adota o regime de competência.

O Fluxo de Caixa é composto apenas por um fluxo de atividade, entretanto, a empresa objeto de estudo utiliza um modelo semelhante a DFC, inclui-se também o fluxo das atividades de investimentos e de financiamentos.

A Lei 11.638/07, de 28 de dezembro de 2007, trata da Demonstração dos Fluxos de Caixa, indica a obrigatoriedade de elaboração para empresas com patrimônio líquido maior que R\$2.000.000,00 (dois milhões de reais) ou formadas por sociedades de capital aberto (BRASIL, 2007). Em relação às Pequenas e Médias Empresas, essas Demonstrações são obrigatórias quando atender aos limites da lei já citada anteriormente.

Santos (2013, p. 40), determina que “[...] a classificação por atividades proporciona informações que permitem aos usuários avaliar o impacto de tais atividades sobre a posição financeira da entidade e o montante de seu caixa e equivalentes de caixa”.

Como consta no Comitê de Pronunciamentos Contábeis (2010), os fluxos das atividades operacionais podem ser apresentados na DFC, utilizando alternativamente o método direto ou indireto, somente na DFC, no Fluxo de Caixa gerencial não há essa especificidade quanto ao método utilizado para apresentar as informações.

### 2.2.1 Fluxo de caixa das atividades de operacionais

O Fluxo de Caixa operacional apresenta para os tomadores de decisões se as entradas de caixa provenientes das operações comerciais são suficientes para pagar as despesas diárias. Sendo assim, é possível ocorrer o Fluxo de Caixa operacional negativo, significando que as entradas de caixa não são suficientes para pagar as despesas operacionais diárias (SALAZAR, 2012).

Ainda para Salazar (2012), a atividade operacional é resultante das operações de compras e vendas do dia a dia referentes às atividades produtivas e comerciais da empresa.

O quadro 01 apresenta os fluxos que se originam das atividades operacionais, de acordo com o artigo 14 do CPC 03.

Quadro 1- Fluxos de caixa que originam as atividades operacionais

Recebimentos de caixa pela venda de mercadoria ou prestação de serviço;
Recebimentos de caixa decorrentes de <i>royalties</i> , honorários, comissões e outras receitas;
Pagamentos de caixa a fornecedor e funcionários;
Recebimentos e pagamentos de caixa por seguradora de prêmios e sinistros, anuidades e outros benefícios da apólice;
Pagamento ou restituição de caixa de impostos sobre a renda, a menos que possam ser especificamente identificados com as atividades de financiamento ou investimento;
Recebimentos e pagamentos de caixa de contratos mantidos para negociação imediata ou disponível para venda futura.

Fonte: Comitê de pronunciamentos contábeis (2010)

O valor do montante decorrente das atividades operacionais é um indicador chave do alcance que a entidade tem de gerar fluxos de caixa suficientes para amortização de empréstimos, assegurar a capacidade operacional da empresa, pagar dividendos e juros sobre o capital próprio e investir em novas aplicações sem recorrer às fontes externas de financiamento (SANTOS, 2013).

### 2.2.2 Fluxo de caixa das atividades de investimento

Quando um negócio vai bem e todos os pagamentos estão em dia, muitos administradores pensam em aumentar as atividades, contratar novos funcionários e expandir as fronteiras da gestão. Nesses momentos é essencial que haja dinheiro sobrando, o qual deve ser direcionado para as questões referentes aos planos traçados.

Conforme Azevedo (2008), o fluxo da atividade de investimento é caracterizado pelos pagamentos ou as entradas de recursos originadas nas aquisições ou venda de ativos permanentes, não compreendem a aquisição de ativos com o objetivo de revenda.

Quando se trata deste fluxo, o CPC 03 menciona em seu artigo 18, que é importante separar os Fluxos de Caixa decorrente das atividades de investimento em função de representar a extensão em que os dispêndios de recursos são feitos pela empresa com o propósito de gerar lucro e Fluxo de Caixa no futuro (CPC, 2010).

O quadro 02 apresenta os fluxos de caixa que se originam das atividades de investimento, segundo o que trata o CPC 03, em seu artigo 16.

Quadro 2 - Fluxos de caixa que originam as atividades de investimentos

Pagamentos de caixa para aquisição de ativo imobilizado, intangível e outros ativos de longo prazo. Os desembolsos destes incluem custos de desenvolvimento ativados e ativos imobilizados de construção própria;
Recebimentos de caixa referente venda de ativo imobilizado, intangível e outros ativos de longo prazo;
Pagamentos para aquisição de ações e instrumentos de dívida de outras entidades e participações societárias em <i>join ventures</i> (exceto desembolsos referentes a títulos considerados como equivalentes de caixa ou mantidos para negociação imediata ou venda futura);
Recebimentos de caixa resultante da venda de ações ou instrumentos de dívida de outras entidades e participações societárias em <i>join ventures</i> (exceto recebimentos referentes aos títulos considerados como equivalentes de caixa e os mantidos para negociação);
Adiantamentos de caixa e empréstimos feitos a terceiros (exceto adiantamentos e empréstimos feitos por instituição financeira);
Recebimentos de caixa por liquidação de adiantamentos ou amortização de empréstimos concedidos a terceiros (exceto adiantamentos e empréstimos de uma instituição financeira);
Pagamentos de caixa por contratos futuros, a termo, de opção e <i>swap</i> , exceto quando tais contratos forem mantidos para negociação imediata ou venda futura, ou os pagamentos forem classificados como atividades de financiamento;
Recebimentos de caixa por contratos futuros, a termo, de opção e <i>swap</i> , exceto quando tais contratos forem mantidos para negociação imediata ou venda futura, ou os recebimentos doem classificados como atividades de financiamento.

Fonte: Comitê de pronunciamentos contábeis (2010)

Para Sá (2012), os Fluxos de Caixa das atividades de investimento representam a porção estratégica do Fluxo de Caixa.

### 2.2.3 Fluxo de caixa das atividades de financiamento

A divisão dos fluxos advindos das atividades de financiamento se torna importante por ser útil na previsibilidade de exigências de Fluxos de Caixa futuros por parte de fornecedores de capital à entidade e também demonstra quem está

financiando a empresa (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, 2010; SANTOS, 2013).

O quadro 03 apresenta os fluxos de caixa que se originam das atividades de financiamento, segundo o que trata o CPC 03, em seu artigo 17:

Quadro 3- Fluxos de caixa que originam as atividades de financiamentos

Pagamentos em caixa a investidores para adquirir ou resgatar ações da entidade;
Caixa recebido proveniente da emissão de debêntures, empréstimos, títulos e valores, hipotecas e outros empréstimos de curto e longo prazos;
Amortização de empréstimos e financiamentos;
Pagamentos em caixa por arrendatário, para redução do passivo relativo a arrendamento mercantil financeiro.

Fonte: Comitê de pronunciamentos contábeis (2010)

Pode-se observar que o Fluxo de Caixa das atividades de financiamento compreende as alterações dos saldos das contas que compõem o passivo financeiro de curto e longo prazo e o patrimônio líquido. Ou seja, representa a porção tática do Fluxo de Caixa (SANTOS, 2013).

## 2.3 FLUXO DE CAIXA: FERRAMENTA DE ANÁLISE PARA TOMADA DE DECISÕES

O Fluxo de Caixa como instrumento possibilita o planejamento e o controle dos recursos financeiros de uma organização, torna-se, a nível gerencial, vital em todo o processo da tomada de decisões, por meio dele a entidade poderá programar-se para efetuar compras, bem como, ajudará a elaborar os vencimentos de suas futuras dívidas para períodos em que provavelmente terá caixa, evitando, assim, o desconto de duplicatas, contratação de empréstimos e juros por atraso (ASSAF NETO; SILVA, 2002; AZEVEDO, 2008).

Tanto na abordagem tática quanto na estratégica, a atenção deve ser redobrada quando se trata do Fluxo de Caixa gerado, pois, em muitos casos as empresas podem gerar ótimos resultados econômicos (lucro), no entanto, não conseguem manter um nível saudável de caixa, apesar de operações que geram direitos a receber em longo prazo, mesmo se tratando de valores expressivos, podem não ser adequados para a empresa, se a mesma possuir obrigações de curto prazo que necessitem de capital de giro imediato (QUINTANA, 2012).

Por meio do Fluxo de Caixa, o gestor da entidade poderá planejar quando e por quanto tempo poderá efetuar uma aplicação financeira do excesso de caixa e seu



equivalente, saberá o momento exato de quando precisará obter um empréstimo para cobrir falta de fundos (AVEZEDO, 2008).

Para Checkley (2005), é necessário a revisão das estratégias da empresa, analisando-as com cautela e precisão o setor dentro do qual a organização opera, a fim de identificar suas características específicas e perfis de risco.

Em geral, os fatores externos afetam todas as empresas, portanto, um fator chave é a capacidade de a empresa lidar com esses obstáculos. A intensidade da concorrência no setor é determinada pela sua economia, bem como as estratégias das concorrentes existentes (CHECKLEY, 2005).

A importância do Fluxo de Caixa busca-se na abrangência de captar as informações de todos os setores, pois não é somente a área financeira que deve estar comprometida com os resultados de caixa, mas também as demais áreas da empresa, como destacam os autores Assaf Neto (2002) e Quintana (2012):

- O setor de compras modifica os prazos de fabricação dos produtos, em consequência, promove alterações não só nas necessidades de caixa, mas os custos de fabricação têm reflexos significativos sobre o caixa;
- No setor de compras, os compradores devem estar cientes da sintonia das aquisições com a existência de saldos disponíveis de caixa, tanto como avaliar a relação entre os prazos obtidos para pagamento das compras com os definidos para recebimento das vendas;
- Políticas de cobrança mais eficientes permitem a disponibilização dos recursos financeiros de uma forma mais rápida, possibilitando um importante reforço de caixa;
- A área de vendas deve manter um controle em relação aos prazos concedidos e os hábitos de pagamentos dos clientes, pois pode pressionar negativamente o caixa, ou seja, as decisões tomadas devem ser realizadas somente após prévia avaliação de suas implicações sobre os resultados de caixa;
- A área financeira deve avaliar cautelosamente o perfil de seu endividamento, de forma que os desembolsos necessários ocorram simultaneamente de acordo com a geração de caixa da empresa.

O Fluxo de Caixa estruturado de acordo com as necessidades da empresa, propicia informações úteis sobre sua estrutura financeira, as mudanças nos ativos

líquidos e a capacidade de alterar os valores e prazos, a fim de adaptá-los às mudanças em possíveis circunstâncias e oportunidades (AZEVEDO, 2008).

Barbosa (2010) ressalta que antes de decidir qual caminho a se seguir, o administrador deve cercar-se de informações que lhe darão base para que sua escolha seja a melhor possível. A identificação antecipada das necessidades transformou a análise do Fluxo de Caixa num dos mais importantes instrumentos, pois através dessa ferramenta de controle e planejamento se pode compreender como as decisões empresariais refletem nos resultados da empresa e como seu caixa é impactado.

## 2.5 FLUXO DE CAIXA PROJETADO

O Fluxo de Caixa projetado e o realizado da empresa retratam uma importante informação gerencial. Por meio das informações apresentadas neles são analisadas as alternativas de possíveis investimentos ou futuros financiamentos, os motivos pelos quais ocasionam mudanças da situação financeira da empresa, as formas de aplicação do lucro obtido pelas operações da empresa e também as razões de potenciais mudanças nos negócios (SILVA, 2014).

Mediante as projeções é possível prevenir e direcionar os recursos disponíveis (SANTOS; BARRETO; VIDESCHI, 2010).

Segundo Salazar (2012), algumas pesquisas apontam que a falta de um efetivo planejamento dos Fluxos de Caixa obtidos pelos ativos a longo prazo das empresas, é a principal causa para casos de concordatas e falências das empresas.

Por meio do planejamento financeiro são estabelecidos diretrizes para que as empresas possam atingir suas metas propostas para um planejamento em longo prazo, deve-se considerar as necessidades de aplicação de recursos em projetos resultantes das novas oportunidades de investimento, verificando-se a magnitude e o montante de capital de giro necessário para a realização de novos investimentos (SALAZAR, 2012).

Para tanto, Salazar (2012) destaca que é necessário avaliar o grau de alavancagem financeira, determinando as necessidades e os montantes de financiamento para os novos investimentos. Finalmente, considerar a magnitude e a

quantidade de liquidez que as empresas requerem para gerir suas operações, bem como para financiar a política de distribuição de dividendos.

Um problema que é visto com frequência por quem projeta o Fluxo de Caixa é que quem lida com o futuro, lida também com a incerteza (SÁ, 2012).

A projeção dos Fluxos de Caixa pode apresentar sérios problemas, devido à natureza de longo prazo da maior parte dos investimentos de capital, é extremamente difícil projetar ocasiões e valores para entradas e saídas de caixa. Até mesmo atrasos na instalação de máquinas consideravelmente simples podem tornar-se grandes desvios em relação ao planejado e os custos podem consumir as margens em pouco tempo (CHECKLEY, 2005).

Em complemento, Checkley (2005) ainda menciona que é vital considerar todos os itens de caixa quando se concluir a avaliação do orçamento do Fluxo de Caixa. É fácil esquecer o custo de qualquer capital de giro adicional que o projeto poderá exigir, principalmente nos trabalhos já em andamento.

Para Azevedo (2008), as informações do Fluxo de Caixa que são transmitidas geralmente são utilizadas como um indicador do valor, época e grau de segurança dos Fluxos de Caixa futuros, também são úteis para verificar a exatidão das avaliações realizadas no passado, dos Fluxos de Caixa futuros, assim como para examinar a ligação entre a lucratividade e os Fluxos de Caixa líquidos e possíveis impactos com variações de preço.

A projeção do Fluxo de Caixa é capaz de antever novas situações que envolvem o Caixa, prevendo pontos mais críticos que poderão ser tratados ou situações em que haja excesso de caixa, podendo redirecionar os recursos da empresa.

Conforme Sá (2006), o Fluxo de Caixa projetado é o produto final da integração entre as contas a receber e as contas a pagar. Tem como objetivo identificar as faltas e os excessos de caixa, o período em que ocorrerá e o seu montante.

É a partir do Fluxo de Caixa projetado que nasce o planejamento financeiro, um conjunto de operações de resgate de aplicações financeiras, de captação e aplicação de recursos, selecionado entre diversas opções possíveis para atender aos melhores resultados (TOLEDO FILHO; OLIVEIRA; SPESSATTO, 2010).

Sendo assim, além de permitir identificar insuficiências ou os excessos de recursos no período projetado, proporciona também informações em relação a

necessidade de investimentos, financiamentos ou aplicação de possíveis excessos de caixa, permitindo planejar seus pagamentos de acordo com a programação financeira para determinado período (AZEVEDO, 2008).

### **3 MÉTODOS E TÉCNICAS DA PESQUISA**

Esta seção trata da metodologia utilizada na pesquisa considerando o enquadramento e os procedimentos metodológicos e dos procedimentos de coleta de dados.

Nas ciências, entende-se por método o conjunto de processos utilizados na investigação e na demonstração da verdade (CERVO; BERVIAN; SILVA, 2011).

#### **3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO**

Em relação a natureza do objetivo tem-se uma pesquisa exploratória, pois tem como objeto de estudo uma única empresa, sendo a HETÁ Malhas. De acordo com Gil (2006) a pesquisa exploratória visa proporcionar maior familiaridade com o assunto, tornando-o mais compreensível e seu objetivo principal é o aprimoramento de ideias ou a descoberta de intuições.

Quanto a natureza do artigo se pode dizer que é teórico e prático. Teórico, pois parte da pesquisa foi realizada em artigos científicos e livros. Conforme Mezzaroba e Monteiro (2003), a pesquisa teórica utiliza um arsenal bibliográfico suficiente e de excelente qualidade para se aproximar os problemas. A pesquisa se enquadra ainda como prática, pois o projeto investiga com profundidade o Fluxo de Caixa e seus artifícios na empresa HETÁ Malhas. De acordo com Gonçalves (2014), a pesquisa prática consiste na observação dos fatos, tal como ocorrem espontaneamente, na coleta de dados e no registro de variáveis para posteriores análises.

No que se refere a lógica da pesquisa trata-se de um estudo dedutivo, pois testa uma teoria já existente que é o Fluxo de Caixa em uma única empresa. Segundo Marconi e Lakatos (2007), o método dedutivo tem o propósito de explicitar o conteúdo das premissas, os argumentos dedutivos ou estão corretos ou incorretos, ou as premissas sustentam de forma completa a conclusão ou, a forma é logicamente incorreta, não a sustentam de forma alguma.

Para a coleta de dados pode-se afirmar que as informações obtidas são primárias e secundárias pois, trata-se de dados coletados em primeira mão e documentos colhidos em relatórios, livros e artigos científicos, respectivamente (CERVO; BERVIAN; DA SILVA, 2011).

No que tange a abordagem da pesquisa, o estudo é qualitativo pois os resultados estão expostos de forma descritiva, segundo Mezzaroba e Monteiro (2003), a pesquisa qualitativa pode possuir um conteúdo altamente descritivo.

Trata-se de um estudo aplicado, pois gera conhecimento a partir de uma única pergunta de pesquisa. Gil (2006) estabelece que a pesquisa aplicada está direcionada à obtenção de conhecimento com vistas à aplicação em uma situação peculiar.

Os procedimentos técnicos ocorrem por meio de um estudo de caso realizado em uma empresa do ramo têxtil. Severino (2007) diz que o estudo de caso é caracterizado como uma pesquisa, concentrada no estudo de um caso particular.

Em complemento, Gil (2007) define o estudo de caso como um método de pesquisa amplamente adotado nas ciências sociais, permite seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos já considerados.

Trata-se ainda de uma pesquisa bibliográfica, pois o presente artigo tem como finalidade conhecer as diferentes contribuições científicas sobre o assunto em análise (GONÇALVES, 2014).

Segundo Santos (2004), a pesquisa bibliográfica é desenvolvida a partir de materiais já elaborados, constituído principalmente de livros e artigos científicos.

Os meios utilizados para a elaboração deste estudo de caso foi entrevista semiestruturada com a proprietária da empresa e responsável pelo setor da Controladoria e também, através de documentações, pesquisa realizada em relatórios e planilhas.

### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Nesta seção será abordado os meios utilizados para a elaboração deste estudo de caso, descrevendo o trajeto percorrido para a realização e finalização do mesmo.

Para atingir os objetivos propostos nesta pesquisa foi necessário envolver alguns setores da entidade como: controladoria, contabilidade e o setor financeiro.

O método utilizado para coletar os dados se deu por meio de entrevista semiestruturada com o responsável pelo setor envolvido na elaboração do Fluxo de Caixa existente na empresa, sendo esses já citados no parágrafo anterior.

Relatou-se os procedimentos que são adotados pela entidade e que interferem para implementação do Fluxo de Caixa na empresa.

As responsáveis pelos setores financeiro e controladoria auxiliaram no sentido de esclarecer o conteúdo das contas do Fluxo de Caixa, bem como o que foi apresentado no tópico 4.2.1.

Buscou-se no setor de contabilidade auxílio para interpretar as informações fornecidas pelo Fluxo de Caixa, entendendo o papel deste setor para o funcionamento do mesmo.

Os resultados obtidos foram analisados a partir de gráficos e tabelas que demonstram a evolução do fluxo mês a mês.

## **4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS**

Esta seção trata da vivência de 312 horas de estágio, neste tópico serão descritos os resultados alcançados deste estudo por meio do estágio, através do tema abordado cujo objetivo é demonstrar a estrutura do Fluxo de Caixa existente e utilizado pela HETÁ Indústria e Comércio de Malhas Ltda. possibilitando possíveis adaptações a modelos teóricos existentes.

### **4.1 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO**

A organização objeto deste estudo é uma empresa industrial e comercial, optante pelo regime de tributação Lucro Real, sob denominação de HETÁ Malhas, optante pela sociedade limitada. Seu ramo de atividade é a produção de malhas.

Atualmente, a HETÁ Malhas vende para todas as regiões do Brasil, para marcas conhecidas nacionalmente, como: Lança Perfume, Hope, Riachuelo, Mormaii e entre outras. Seu público alvo são estabelecimentos comerciais atacadistas e varejistas de malhas e empresas de confecções (malharias). A empresa conta com representantes comerciais em vários pontos no País, possuindo também uma equipe de televendas localizado em Tubarão, na sede da organização.

A empresa atua no mercado da moda há 27 anos. Seus idealizadores sempre buscam atender seus clientes de forma altamente profissional; padrão repassado em treinamento aos seus funcionários e colaboradores, que até hoje é a principal força motriz da empresa, tanto na produção e beneficiamento dos produtos, quanto no mercado de negócios. Estão em constante evolução e aperfeiçoamento, buscando caminhos criativos e tecnológicos para trazer soluções inovadoras aos seus clientes.

Em 1992, a HETÁ Malhas adquire uma loja de atacado de tecidos e confecções na região da Amurel. Vê-se uma oportunidade de empreender no ramo, adquiriu seus primeiros teares, iniciando assim, sua produção de malhas em suas próprias instalações.

Em apenas dois anos a empresa já contava com 30 teares, sentindo necessidade de um espaço físico maior, no ano seguinte, inaugurou o primeiro parque fabril.

Atualmente, são especialistas em malharia circular, contam com cerca de 500 funcionários e dispõem de 150 teares com capacidade produtiva de até 800 toneladas/mês. Possuem infraestrutura e tecnologias necessárias para atender os mais exigentes clientes do ramo têxtil. Para 2019, suas expectativas e projetos giram em torno do mercado externo, iniciando a comercialização de malhas para o exterior.

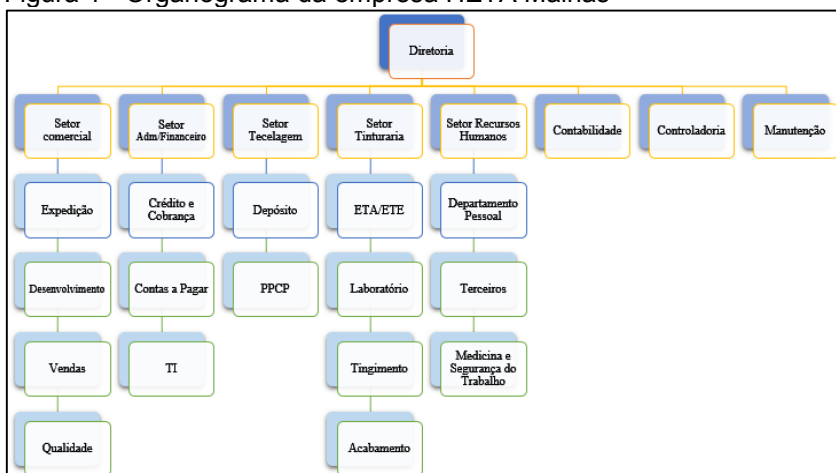
A missão da empresa HETÁ Malhas é satisfazer seus clientes produzindo malhas com qualidade, atendendo às necessidades do mercado de indústrias de confecções e atacadistas têxteis.

Sua visão é atender a demanda do mercado, tornando-se uma empresa de destaque pela qualidade em seu serviço até o final de 2019, gerando o crescimento econômico de seus colaboradores, convivendo em harmonia com a comunidade e o meio ambiente.

Seus valores são compostos pelo trabalho com ética, pontualidade, respeito pelo ser humano e pela natureza, responsabilidade social, qualidade e comprometimento com o nome HETÁ.

Conforme consta na figura 1, a empresa é dividida em oito setores, sendo esses: diretoria, comercial, administrativo/financeiro, tecelagem, tinturaria, recursos humanos, contabilidade, controladoria e manutenção.

Figura 1 - Organograma da empresa HETÁ Malhas



Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Dentre as principais funções da estrutura organizacional destaca-se o papel da diretoria, adentra-se também o setor de controladoria, que tem como função controlar o patrimônio da empresa, a parte de suprimentos e logística; coordenar serviços de contabilidade e elaborar os planejamentos para a empresa.

O setor comercial é responsável por elaborar planos estratégicos das áreas de vendas e *marketing*; programar atividades, coordenar sua execução e assessorar a diretoria empresa.

O setor administrativo planeja, dirige e controla os recursos e as atividades da empresa com o intuito de minimizar o impacto financeiro da materialização dos riscos.

A tecelagem exerce a função de manter, cobrar e organizar o fluxo produtivo; atender às exigências do mercado e manter padrão de qualidade na produção.

O setor de tinturaria ordena a gerência de produção, define e programa o plano operacional, analisando a demanda de produtos, a capacidade produtiva e recursos auxiliares, elaborando plano de racionalização e redução de custos, plano de investimentos, orçamento de despesas e necessidades de matérias-primas.

A área de recursos humanos é responsável pelas atividades do departamento pessoal, recrutamento e seleção de cargos e salários, benefícios, treinamento e desenvolvimento.

A contabilidade administra os tributos da empresa; registra atos e fatos contábeis; controla o ativo permanente; gerencia custos; prepara obrigações acessórias, tais como: declarações ao fisco; administra o registro dos livros nos órgãos apropriados; elaboram demonstrações contábeis; prestam informações gerenciais e atendem solicitações de órgãos fiscalizadores.



O setor da manutenção realiza manutenções preventivas em equipamentos e máquinas industriais; planejam atividades de vistorias periódicas; avaliam condições de funcionamento e desempenho de componentes de máquinas e equipamentos; documentam informações técnicas; realizam ações de qualidade e preservação ambiental e trabalham segundo normas de segurança.

## 4.2 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste capítulo será apresentado a análise e discussão dos resultados obtidos, conforme os objetivos específicos designados para este estudo.

Toda atividade financeira de uma entidade requer monitoramento permanente de seu desempenho, desta forma, a administração da HETÁ Malhas monitora diariamente o Fluxo de Caixa, avaliando constantemente seus resultados, necessidade de ajustes ou correções, analisando sua performance.

O sistema *Enterprise Resource Planning* (ERP) utilizado pela empresa objeto de estudo fornece os dados integrados de todos os setores da empresa, desde o setor produtivo até o financeiro, a fim de trazer informações completas sobre todas as movimentações da empresa, em especial, as movimentações financeiras que serão o alvo deste estudo.

### 4.2.1 Fluxos de caixa: estrutura do modelo utilizado pela HETÁ Malhas

Neste item será tratado o que pretende cumprir o primeiro objetivo específico que é analisar a estrutura do Fluxo de Caixa utilizado pela empresa HETÁ Malhas.

#### 4.2.1.1 Fluxo de caixa diário

A empresa HETÁ Malhas monitora suas movimentações financeiras diariamente, assim sendo, utiliza-se um Fluxo de Caixa diário, que ao final do mês, gera o Fluxo de Caixa mensal, que será estudado ao longo deste artigo.

No Fluxo de Caixa diário o gestor analisa o sistema financeiro diariamente, possuindo um controle das entradas e saídas de dinheiro daquele dia em específico.

Com a análise diária se tem um controle e planejamento mais preciso em curto prazo.

O Fluxo de Caixa requer que os dados sejam confiáveis e atualizados constantemente, só assim será útil na tomada de decisões e manter um controle efetivo nas finanças da empresa.

As tabelas apresentadas neste capítulo demonstrarão o Fluxo de Caixa da empresa objeto de estudo, os valores informados nas mesmas são fatorados, apenas para ilustrar os resultados.

Tabela 1 - Fluxo de caixa diário da HETÁ Malhas

<b>CONTAS</b>	<b>01/06/2019</b>	
<b>Saldo Anterior</b>		<b>7.339,33</b>
<b>Saldo Final</b>	<b>23.948,53</b>	<b>Total Mensal</b>
<b>Entradas Operacionais</b>	<b>145.397,92</b>	<b>3.692.525,20</b>
<b>Contas a Receber</b>	<b>145.397,92</b>	<b>3.692.525,20</b>
Títulos em Carteira	68.050,17	1.441.505,00
Títulos em Cobrança simples	57.672,55	1.640.176,40
Títulos Descontados	16.147,62	484.428,60
Cheques em Custódia	3.527,58	105.827,40
Cartório	-	11.147,00
Títulos Endossados	-	9.440,80
Títulos Disponíveis	-	-
<b>SAIDAS OPERACIONAIS</b>	<b>132.568,56</b>	<b>3.580.523,11</b>
<b>Importação em andamento / Estoque</b>	<b>31.535,04</b>	<b>946.051,16</b>
Importação - total	31.535,04	946.051,16
<b>Impostos</b>	<b>-</b>	<b>92.114,82</b>
Impostos	-	92.114,82
<b>Despesas Fixas e Variáveis</b>	<b>16.735,80</b>	<b>613.425,36</b>
Comissões	-	45.668,41
Frete sobre venda	-	65.683,06
Serviços TI	190,58	5.717,29
Material para embalagens	401,57	12.047,00
Outras Despesas	16.143,65	484.309,60
<b>Custos Fixos e Variáveis</b>	<b>84.297,73</b>	<b>1.928.931,78</b>
Fio - Nacional	43.548,63	706.458,98
Produtos Químicos	15.279,23	458.376,99
Agulhas	2.074,38	62.231,55
Peças para manutenção	1.291,10	38.732,92
Cavaco e Cepilho	1.766,41	52.992,16
Outros Custos	20.337,97	610.139,18
<b>CAIXA GERADO - OPERACIONAL</b>	<b>12.829,36</b>	<b>112.002,09</b>
<b>ENTRADAS DE INVESTIMENTOS</b>	<b>186,67</b>	<b>5.600,00</b>
Venda de Bens	186,67	5.600,00
<b>SAIDAS DE INVESTIMENTOS</b>	<b>350,34</b>	<b>10.510,14</b>
Máquinas e Equipamentos	350,34	10.510,14
<b>CAIXA GERADO - INVESTIMENTOS</b>	<b>- 163,67</b>	<b>- 4.910,14</b>
<b>ENTRADAS DE FINANCIAMENTOS</b>	<b>16.353,97</b>	<b>490.619,20</b>
Desconto de Títulos	16.353,97	490.619,20
<b>SAIDAS DE FINANCIAMENTOS</b>	<b>19.749,79</b>	<b>592.493,75</b>
Antecipação de Recebíveis	16.147,62	484.428,60
Reembolso	431,93	12.958,01
Despesa Financeira	129,47	3.884,21
Pagamentos Recuperação Judicial	3.040,76	91.222,92
<b>CAIXA GERADO - FINANCIAMENTOS</b>	<b>- 3.395,82</b>	<b>- 101.874,55</b>
<b>Caixa gerado no período</b>	<b>16.609,20</b>	<b>5.217,39</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

No Fluxo de Caixa demonstrado anteriormente, em que se pode observar a demonstração do fluxo de 1 (um) dia ilustrando que o mesmo é feito diariamente. Haverá dias em que o saldo final poderá ficar negativo, um pagamento mais volumoso pode fazer com que o saldo fique desta forma, por isso tem-se a necessidade de equilibrar o Fluxo de Caixa diário com o controle mensal, pode-se explorar diversos cenários que podem ocorrer.

Com este controle é capaz de se evitar diversos problemas financeiros para a empresa, sendo um deles a falta de dinheiro em momentos específicos, ou, ainda não saber o ritmo de crescimento da empresa e a falta de precisão nas análises.

#### 4.2.1.2 Entradas e saídas operacionais

Será feito uma análise da estrutura de cada fluxo de atividade e realizado a análise horizontal de cada período, a fim de evidenciar onde a empresa concentra sua alocação de recursos financeiros.

As entradas operacionais como já visto na seção 2.4.1 são provenientes das operações de compras e vendas do dia a dia referentes às atividades produtivas e comerciais da empresa.

Por uma questão de coesão com os controles da empresa é importante que as fontes de cobranças sejam separadas no Fluxo de Caixa como, por exemplo, as cobranças em carteira na empresa, das cobranças que estejam no banco e assim por diante (FREZATTI, 2014).

Vê-se necessário diferenciar a defasagem entre a cobrança não recebida e o recebimento efetivo. No caso da carteira, o pagamento é recebido imediatamente, já no caso da cobrança bancária, deve-se considerar um dia após o pagamento (D+1). Isso deve ser refletido no Fluxo de Caixa (FREZATTI, 2014).

Tabela 2 - Fluxo de caixa das entradas operacionais da HETÁ Malhas

	JUNHO	A.V.	JULHO	A.V.	AGOSTO	A.V.
<b>ENTRADAS OPERACIONAIS</b>	3.692.525,20	100,00%	3.501.421,00	100,00%	3.336.351,00	100,00%
Contas a Receber	3.692.525,20	100,00%	3.501.421,00	100,00%	3.336.351,00	100,00%
Projeção de Receita	3.828.548,60	96,45%	3.844.055,40	91,09%	3.066.000,80	108,82%
Títulos em Carteira	1.441.505,00	39,04%	1.524.966,20	43,55%	1.561.599,00	46,81%
Títulos em Cobrança simples	1.640.176,40	44,42%	1.464.814,20	41,83%	1.235.137,20	37,02%
Títulos Descontados	484.428,60	13,12%	417.709,80	11,93%	498.526,60	14,94%
Cheques em Custódia	105.827,40	2,87%	93.739,20	2,68%	36.560,20	1,10%
Cartório	11.147,00	0,30%	191,60	0,01%	4.528,00	0,14%
Títulos Endossados	9.440,80	0,26%	-	0,00%	-	0,00%
Títulos Disponíveis	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

A projeção de receitas trata da meta de vendas comercial, o valor proposto varia de acordo com os pedidos programados e projeção de vendas à vista, sendo que um fator que influencia nisto é o clima. A empresa pode programar as vendas de tecido de moletom, por exemplo, e não ocorrer frio suficiente para impulsionar o interesse pelos produtos, gerando um volume menor de faturamento. Os campos em vermelho significam que naquele mês o faturamento não alcançou o valor da meta de vendas e os campos em verde significam que o faturamento ultrapassou o valor da meta de vendas do mês.

A conta Títulos em Carteira trata das duplicatas pagas via depósito bancário. Essa cobrança não é registrada no banco como os títulos em Cobrança Simples. Em casos de inadimplência a duplicata poderá ser colocada em banco para cobrança e envio a cartório.

Títulos em Cobrança Simples refere-se as duplicatas registradas em banco e com pagamento via boleto bancário, o recebimento deste é na modalidade D+1, ou seja, a duplicata é liquidada no dia do vencimento pelo cliente e entra no caixa da empresa somente no outro dia, quando é recebido o arquivo de retorno do banco.

A conta Títulos Descontados se refere a títulos provenientes das operações de desconto junto a *factoring*, em que o valor do título foi adiantado anteriormente, sendo essa conta referente apenas ao pagamento dos títulos no respectivo vencimento pelo cliente, não sendo considerado esse valor no caixa da empresa.

Os Cheques em Custódia são cheques recebidos de clientes para pagamento de duplicatas e custodiados junto ao banco. Isso serve como uma forma de evitar possíveis riscos de furtos, incêndio ou extravio do mesmo.

A conta Cartório se refere a títulos vencidos em que não há uma negociação consistente com o cliente e o mesmo é enviado para cartório com instrução de protesto caso não seja pago no prazo estipulado. Utilizado apenas em último caso, pois torna o Cliente com Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) negativado no cadastro dos órgãos de proteção ao crédito.

A conta Títulos Endossados transfere o direito de recepção do valor da duplicata do endossante para o endossatário. Serve como forma de pagamento ao fornecedor ou como uma garantia de crédito em operações bancárias. Os valores desses títulos não entram para o caixa da empresa, assim como os de recebimento dos títulos descontados.

Os Títulos Disponíveis são títulos faturados que ainda não foram enviados para cobrança bancária ou em carteira, ou também poderão ser utilizados para realizar desconto de duplicatas. Ao final do mês essa conta deverá estar zerada e todos esses títulos deverão estar em algum tipo de cobrança específica.

Em relação às saídas operacionais, Frezatti (2014) menciona que separar os fornecedores nacionais e do exterior faz sentido, pois há diferenças nas conversões das moedas e formas de pagamentos, tornando as negociações para postergar o desembolso totalmente diferentes. Da mesma forma que diferenciar fornecedores que vendem no prazo dos que só vendem à vista, permitindo ação em termos de confirmação futura ou não de compromissos.

Tabela 3 - Fluxo de caixa das saídas operacionais da HETÁ Malhas

	JUNHO	A.V.	JULHO	A.V.	AGOSTO	A.V.
SAÍDAS OPERACIONAIS	3.580.523,1	100,00	3.424.236,0	100,00	3.290.390,4	100,00
	1	%	4	%	9	%
<b>Importação em andamento / Estoque</b>	<b>946.051,16</b>	<b>26,42%</b>	<b>782.402,40</b>	<b>22,85%</b>	<b>697.365,60</b>	<b>21,19%</b>
Importação - total	946.051,16	26,42%	782.402,40	22,85%	697.365,60	21,19%
<b>Impostos</b>	<b>92.114,82</b>	<b>2,57%</b>	<b>109.370,66</b>	<b>3,19%</b>	<b>101.209,79</b>	<b>3,08%</b>
Impostos	92.114,82	2,57%	109.370,66	3,19%	101.209,79	3,08%
<b>Despesas Fixas / Variáveis</b>	<b>613.425,36</b>	<b>17,13%</b>	<b>598.748,28</b>	<b>17,49%</b>	<b>551.892,75</b>	<b>16,77%</b>
Comissões	45.668,41	1,28%	63.753,00	1,86%	56.605,27	1,72%
Frete sobre venda	65.683,06	1,83%	61.185,11	1,79%	54.916,91	1,67%
Serviços TI	5.717,29	0,16%	6.765,14	0,20%	5.293,43	0,16%
Material para embalagens	12.047,00	0,34%	10.016,64	0,29%	9.048,39	0,27%
Outras Despesas	484.309,60	13,53%	457.028,39	13,35%	426.028,75	12,95%
<b>Custos Fixos / Variáveis</b>	<b>1.928.931,7</b>	<b>53,87%</b>	<b>1.933.714,7</b>	<b>56,47%</b>	<b>1.939.922,3</b>	<b>58,96%</b>
	<b>8</b>		<b>0</b>		<b>5</b>	
Fio - Nacional	706.458,98	19,73%	609.537,75	17,80%	659.424,77	20,04%
Produtos Químicos	458.376,99	12,80%	502.349,60	14,67%	489.571,37	14,88%
Agulhas	62.231,55	1,74%	74.262,12	2,17%	54.848,81	1,67%
Peças para manutenção	38.732,92	1,08%	44.793,06	1,31%	47.075,56	1,43%
Cavaco e Cepilho	52.992,16	1,48%	83.891,13	2,45%	68.806,63	2,09%
Outros Custos	610.139,18	17,04%	618.881,03	18,07%	620.195,21	18,85%

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

O subgrupo importação em andamento trata de toda a parte de compra de fins importados, as transações ocorrem com a conversão do dólar para o real, compreende-se desde o pagamento ao fornecedor do exterior por intermédio de fechamento de câmbio até o do despachante para levar os containers do porto até a sede da empresa.

O subgrupo dos impostos abrange todos os pagamentos de impostos federais, estaduais e municipais, incluindo taxas e guias de pagamento.

O subgrupo despesas fixas e variáveis estende-se a todos os desembolsos provenientes das atividades de vendas e administrativo.

O subgrupo custos fixos e variáveis é oriundo das atividades que possuem ligação direta ou indireta com o setor produtivo.

#### 4.2.1.3 Entradas e saídas de investimentos

O grupo das entradas de investimentos é aquele que resulta de um ativo adquirido e gera retorno financeiro para a empresa.

Tabela 4 - Fluxo de caixa das entradas de investimentos da HETÁ Malhas

	JUNHO	A.V.	JULHO	A.V.	AGOSTO	A.V.
<b>ENTRADAS DE INVESTIMENTOS</b>	<b>5.600</b>	<b>100,00%</b>	<b>5.600</b>	<b>100,00%</b>	<b>6.000</b>	<b>100,00%</b>
<b>Venda de Bens</b>	5.600	100,00%	5.600	100,00%	6.000	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

A conta venda de bens se refere aos recebimentos provenientes da venda de ativos imobilizados da empresa

Atualmente, no quesito de entradas de investimentos, a HETÁ Malhas recebe apenas referente à venda de bens, portanto, no período analisado não houve recebimentos provenientes de outros tipos de investimentos.

Pode-se analisar que a única fonte de recursos das entradas de investimentos é proveniente de venda de ativos imobilizados, com seus respectivos valores mensais apontados na tabela 4.

Com relação as saídas de investimentos, adentram-se os pagamentos referentes aquisição de ativo imobilizado, incluem, como visto no item 2.4.2, os custos de desenvolvimento ativados e ativos imobilizados de construção própria.

Tabela 5 - Fluxo de caixa das saídas de investimentos da HETÁ Malhas

	JUNHO	A.V.	JULHO	A.V.	AGOSTO	A.V.
<b>SAÍDAS DE INVESTIMENTOS</b>	<b>10.510</b>	<b>100,00%</b>	<b>14.280</b>	<b>100,00%</b>	<b>8.546</b>	<b>100,00%</b>
<b>Máquinas e Equipamentos</b>	10.510	100,00%	14.280	100,00%	8.546	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Nos períodos analisados houve desembolso somente referente à compra de máquinas e equipamentos.

Pode-se perceber que a empresa objeto de estudo está investindo aos poucos em novos maquinários para o setor produtivo, ou seja, o objetivo de se investir é que esses gerem retorno financeiro a entidade no futuro ou que melhore o fluxo de produção da empresa, trazendo melhores resultados.

#### 4.2.1.4 Entradas e saídas de financiamentos

As Entradas de Financiamentos são derivadas de buscas por recursos financeiros a fim de alavancar o Fluxo de Caixa em situações em que seria imprescindível a captação desses recursos externos, tais como, suprir uma deficiência ocasional de caixa, financiar projetos de expansão ou novos empreendimentos (WERNKE, 2008).

Tabela 6 - Fluxo de caixa das entradas de financiamento da HETÁ Malhas

	JUNHO	A.V.	JULHO	A.V.	AGOSTO	A.V.
<b>ENTRADAS DE FINANCIAMENTOS</b>	<b>490.619</b>	<b>100,00%</b>	<b>478.178</b>	<b>100,00%</b>	<b>570.533</b>	<b>100,00%</b>
<b>Desconto de Títulos</b>	490.619	100,00%	478.178	100,00%	570.533	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

O agrupamento das entradas de financiamento traz a conta Desconto de Títulos, a mesma é proveniente da operação bancária que antecipa o valor de um título antes do seu prazo de vencimento, mediante pagamento de determinada taxa de juros sobre o valor total descontado. A empresa negocia seus títulos a receber visando obter capital de giro, ou seja, adquirir recursos financeiros para serem utilizados em suas atividades operacionais.

Atualmente, a empresa trabalha somente com o desconto de títulos como forma de obtenção de recursos externos.

A saída de financiamentos trata dos pagamentos das dívidas de empréstimos e financiamentos adquiridas. Sendo assim, a quitação de um empréstimo bancário aparecerá como saída no Fluxo de Caixa, portando negativo.

Tabela 7 - Fluxo de caixa das saídas de financiamentos da HETÁ Malhas

	JUNHO	A.V.	JULHO	A.V.	AGOSTO	A.V.
<b>SAÍDAS DE FINANCIAMENTOS</b>	<b>592.493</b>	<b>100,00%</b>	<b>538.519</b>	<b>100,00%</b>	<b>611.608,40</b>	<b>100,00%</b>
<b>Antecipação de Recebíveis</b>	484.428	81,76%	417.709	77,57%	498.526,60	81,51%
<b>Reembolso</b>	12.958	2,19%	15.217,76	2,83%	6.003,59	0,98%
<b>Despesa Financeira</b>	3.884	0,66%	6.781,94	1,26%	10.031,92	1,64%
<b>Pagamentos Recuperação Judicial</b>	91.222	15,40%	98.810,32	18,35%	97.046,30	15,87%

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Nesta seção, adentra-se a conta Antecipação de Recebíveis, ou seja, são os mesmos recebimentos que constam nas entradas operacionais na conta Títulos Descontados, como esse valor não entra na conta da empresa, estando presente esta

saída de valor, o Fluxo de Caixa não considerará esse recebimento, zerando esta conta.

A conta Reembolso refere-se a recompra de títulos descontados de clientes que não pagaram o mesmo no prazo de cinco dias, que é o estipulado pela *factoring*, sendo assim, é feito a recompra do título, colocado o mesmo em cobrança simples e com instrução para protestar em cartório.

Despesa Financeira trata dos juros oriundos de empréstimos e financiamentos, no caso da empresa estudada são os juros cobrado pela *factoring* sobre o desconto para antecipação de títulos.

A conta Pagamentos da Recuperação Judicial é oriunda das despesas da recuperação judicial, como pagamento do administrador judicial, pagamentos dos credores quirografários, entre outras contas.

#### 4.2.3 Análise horizontal do fluxo de caixa

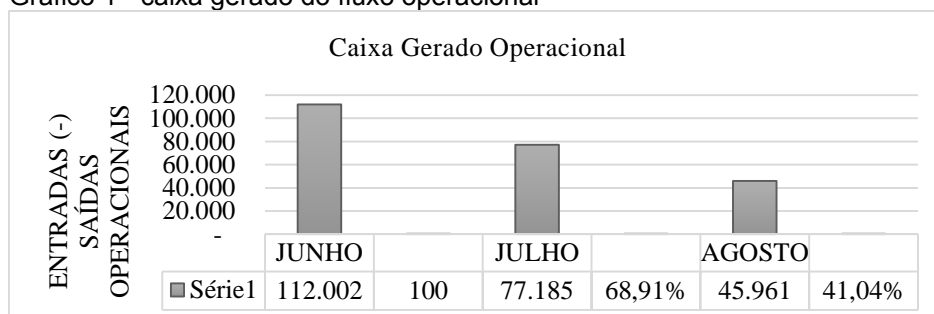
Nesta seção será analisado os resultados gerados do Fluxo de Caixa, sendo eles, o resultado do fluxo operacional, do fluxo de investimentos e do fluxo de financiamentos.

O caixa gerado é formado pelas entradas menos as saídas de dinheiro de cada fluxo.

A análise do caixa gerado de cada fluxo proporciona uma visão ampla e eficaz dos resultados que o Fluxo de Caixa permite analisar para a tomada de decisão na organização.

Pode-se perceber que dessa forma se torna fácil para o administrador entender os dados que o Fluxo de Caixa traz, assim, pode-se verificar onde se deve alocar mais recursos ou extingui-los para um melhor resultado econômico.

Gráfico 1 - caixa gerado do fluxo operacional



Fonte: Dados da pesquisa (2019)



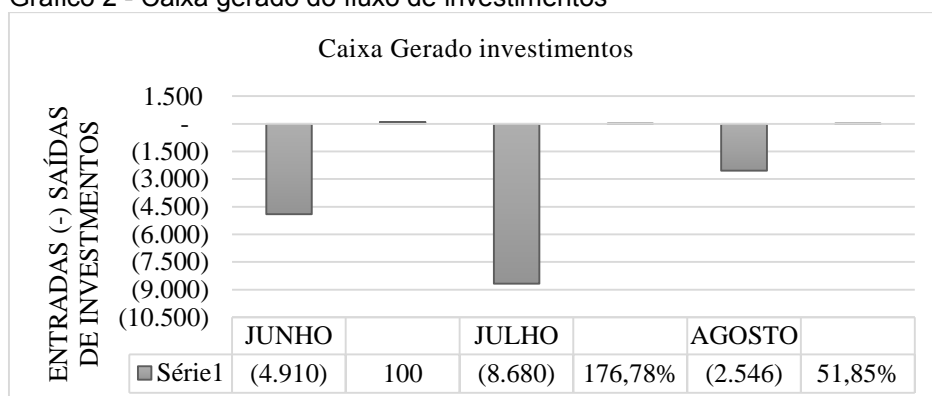
Averiguando o caixa operacional gerado, percebe-se que houve uma queda crescente nos períodos analisados (junho, julho e agosto), ocorre devido o número menor de recebimentos e em contrapartida, um volume maior de pagamentos. Compreende-se que nos três meses analisados, houveram resultados operacionais positivos, como apresentados no gráfico 1, em junho de R\$112.002,00 (centro e doze mil e dois reais), em julho o resultado de R\$77.185,00 (setenta e sete mil, cento e oitenta e cinco reais) e em agosto como resultado operacional o valor de R\$45.961,00 (quarenta e cinco mil, novecentos e sessenta e um reais).

Foi realizado a análise horizontal, em que o período base é o primeiro mês (junho), sendo calculado, então, a variação dos outros meses sobre esse.

No gráfico 1, o período de junho teve um resultado equivalente a 100%, pois é o período base da análise, percebe-se uma queda do caixa gerado no mês subsequente (julho) para 68,91%. Essa queda pode ser representada pela baixa nos recebimentos de títulos em cobrança simples e de cheque em custódia. Entretanto, no mês de agosto houve uma queda mais significativa ainda, para 41,04% no resultado gerado, demonstrando uma piora nos resultados, mas neste mês, não apenas o volume de recebimentos foi menor, mas o de pagamentos também, por isso a queda do resultado operacional se comparado ao período base.

Nos próximos fluxos analisados será visto se esse resultado positivo foi suficiente para cobrir outras despesas de investimentos e financiamentos da empresa.

Gráfico 2 - Caixa gerado do fluxo de investimentos



Fonte: Dados da pesquisa (2019)

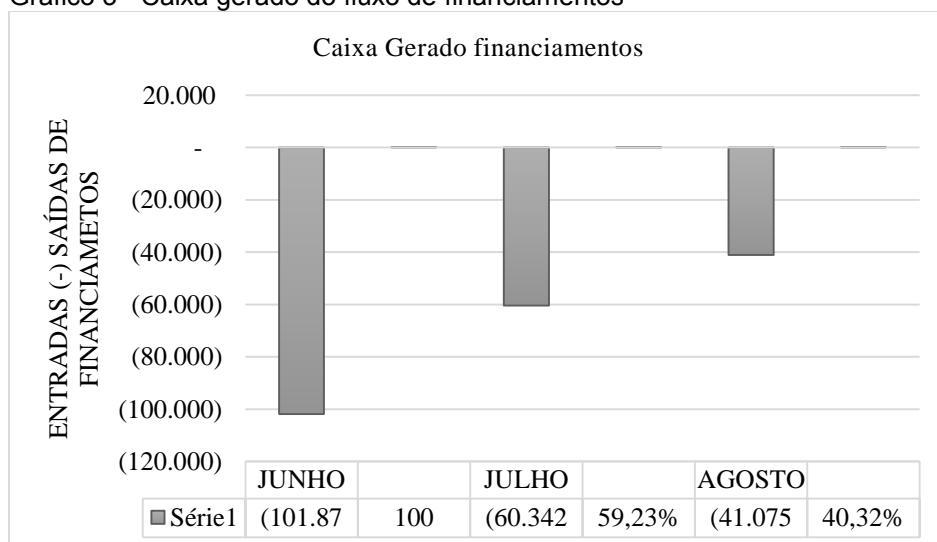
O caixa gerado de investimentos irá demonstrar se a empresa já está obtendo retorno financeiro sobre seus investimentos realizados. No primeiro mês analisado se tem como resultado negativo o valor de R\$4.910,00 (quatro mil, novecentos e dez

reais), isso mostra que o que entrou no caixa referente entradas de investimentos não foi suficiente para cobrir os gastos oriundos de aquisição de novos investimentos.

Assim como nos meses subsequentes, vê-se resultados negativos gradativamente, isso quer dizer que a empresa adquiriu mais investimentos do que recebeu de retorno financeiro por eles. Em julho houve a geração de resultado negativo de -176,78% e em agosto de -51,85%, entretanto, isso não quer dizer que a empresa está no mal caminho dos negócios e sim que está investindo em melhorias para seu funcionamento, aguardando que no futuro o retorno sobre o investimento cubra seu custo de aquisição.

Para esses resultados negativos, o saldo positivo do caixa operacional suprirá a necessidade de dinheiro para a aquisição de novas máquinas e equipamentos.

Gráfico 3 - Caixa gerado do fluxo de financiamentos



Fonte: Dados da pesquisa (2019)

O caixa de financiamentos demonstrará se a organização está à procura de fontes externas de recursos para suprir suas necessidades operacionais e de investimentos.

Conforme demonstra a tabela 7 – Fluxo de Caixa das saídas de financiamento, a empresa objeto de estudo, nos períodos estudados, está quitando suas dívidas de empréstimos e financiamentos.

O maior acúmulo de saída de recursos para quitar as dívidas encontra-se no recebimento dos títulos descontados e nos pagamentos do plano de Recuperação Judicial.

Como se pode analisar o saldo positivo do caixa operacional gerado não foi suficiente para quitar todos os pagamentos devidos, sendo assim, houve entrada de financiamentos nos três meses analisados referente desconto de duplicatas.

Ainda se tem o caixa gerado no período, que apresenta qual foi o resultado ao final do mês, demonstrando se os fluxos estão harmônicos entre si e se o resultado final foi alcançado conforme o planejado.

Seu resultado é consequência da soma dos fluxos das atividades operacionais, de investimentos e de financiamentos. Podendo ele ser positivo ou negativo, o que pode ser determinante para o futuro da empresa.

A tabela 8 traz o caixa gerado dos períodos abordados da empresa estudo de caso.

Tabela 8 - Caixa gerado do período

	JUNHO	JULHO	AGOSTO
<i>CAIXA GERADO OPERACIONAL</i>	112.002	77.185	45.961
<i>CAIXA GERADO INVESTIMENTOS</i>	(4.910)	(8.680)	(2.546)
<i>CAIXA GERADO FINANCIAMENTOS</i>	(101.875)	(60.342)	(41.075)
<b><i>CAIXA GERADO NO PERÍODO</i></b>	<b>5.217</b>	<b>8.163</b>	<b>2.339</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

O resultado demonstrado foi positivo em todos os meses, ou seja, corresponde ao valor dos recursos disponíveis no caixa da empresa ao final do mês.

O saldo final positivo ou negativo do caixa, não necessariamente indica que a mesma está obtendo lucro ou prejuízo em suas atividades. Os saldos devem ser acompanhados diariamente, caso haja saldos diários elevados, tanto negativo quanto positivo, isso pode significar a falta de organização financeira da empresa, pois isso implica em custos elevados de financiamentos (saldo negativo) ou custo de oportunidade de uma aplicação (saldo positivo) e que poderia render juros em aplicações ou melhores condições de pagamentos a fornecedores.

Para uma empresa ser considerada saudável aos olhos do gestor é preciso controlar o Fluxo de Caixa diariamente.

#### 4.2.4 Fluxo de caixa: modelo utilizado x modelos teóricos existentes

Para atender ao terceiro e ao quarto objetivo específico do artigo, foi encontrado um modelo de Fluxo de Caixa disponibilizado pelo Sebrae (2019). O

mesmo é apresentado com valores para ilustrar os resultados que podem ser apresentados. O seguinte modelo tem como finalidade, projetar seus gastos semanais e ao final do mês, gerar o relatório mensal, ao contrário da empresa estudada, que acompanha diariamente os gastos.

Tabela 9 - Modelo de fluxo de caixa gerencial

<b>FLUXO DE CAIXA</b>	<b>Realizado JUNHO</b>	<b>Projetado</b>	<b>Projetado</b>	<b>Projetado</b>	<b>Projetado</b>	<b>REALIZADO JULHO</b>
	Junho/19	01/07 a 05/07	06/07 a 12/07	13/07 a 19/07	20/07 a 26/07	Julho/19
Vendas a Vista	4.850,40	1.200,00	1.200,00	1.200,00	1.400,00	5.000,00
Duplicatas	65.899,05	18.150,90	17.145,44	18.120,40	34.150,20	87.566,94
Resgate-aplicação financeira	17.899,00		5.400,00			5.400,00
Empréstimos	10.100,00	10.000,00				10.000,00
Aluguéis Recebidos	2.500,00		2.500,00			2.500,00
Outras Entradas	150,00					0,00
<b>A – TOTAL DOS RECEBIMENTOS</b>	<b>101.398,45</b>	<b>29.350,90</b>	<b>26.245,44</b>	<b>19.320,40</b>	<b>35.550,20</b>	<b>110.466,94</b>
Fornecedores	45.005,20	15.165,04	12.190,40	9.805,40	18.167,80	55.328,64
Compras á Vista	1.990,00	1.000,00	500,00	400,00	300,00	2.200,00
Tributos	7.155,90	1.765,00	5.190,00	159,00	270,00	7.384,00
Folha de Pagamento	15.190,00	10.155,00	1.500,00	5.400,00	500,00	17.555,00
Despesas Gerais	7.199,05	2.150,00	4.005,00	1.100,00	1.050,00	8.305,00
Amortização Empréstimos	11.420,50	-	5.155,00	5.188,00	10.340,00	20.683,00
Outras Saídas	3.450,20	1.000,00	1.050,00	1.000,00	1.000,00	4.050,00
<b>B – TOTAL DOS PAGAMENTOS</b>	<b>91.410,85</b>	<b>31.235,04</b>	<b>29.590,40</b>	<b>23.052,40</b>	<b>31.627,80</b>	<b>115.505,64</b>
<b>SALDO ANTERIOR</b>	-	<b>9.987,60</b>	<b>8.103,46</b>	<b>4.758,50</b>	<b>1.026,50</b>	-
<b>SALDO DA SEMANA</b>	<b>9.987,60</b>	<b>(1.884,14)</b>	<b>(3.344,96)</b>	<b>(3.732,00)</b>	<b>3.922,40</b>	<b>(5.038,70)</b>
<b>SALDO ACUMULADO</b>	<b>9.987,60</b>	<b>8.103,46</b>	<b>4.758,50</b>	<b>1.026,50</b>	<b>4.948,90</b>	<b>4.948,90</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Percebe-se que é realizada uma análise do total mensal, porém, é projetado os valores gastos e recebidos semanalmente.

Esse tipo de análise traz uma visão mais ampla dos gastos por semana, visto que há algumas despesas que possuem dia fixo de pagamento, como a energia elétrica, a folha de pagamento e alguns impostos.

Para a empresa objeto de estudo, esse tipo de Fluxo de Caixa se adequaria a sua necessidade como um possível modelo a ser utilizado. Com essa análise feita semanalmente proporcionaria um equilíbrio maior entre o setor financeiro e o setor de compras da empresa, com essa junção e trabalho em equipe, o setor financeiro passaria as informações necessárias e claras para o setor de compras, a fim de

algumas compras poderem ser remanejadas para uma semana em que não haja um nível de pagamentos acumulados.

#### 4.3 VISÃO SISTÊMICA APLICADA AO CASO

Conforme Marion (2008), a contabilidade registra as movimentações financeiras resumidas em relatórios que auxiliam na tomada de decisões para os *stakeholders*<sup>3</sup>.

Para Araújo, Teixeira e Licório (2015), o planejamento do Fluxo de Caixa para o controle financeiro é de suma importância. Essa ferramenta torna-se fundamental no sentido de detalhar toda sua movimentação financeira, demonstrando as entradas e saídas de caixa, assim evitando possíveis ocorrências em determinado período.

O mesmo possibilita uma análise de cada um dos itens que afetam a geração de caixa, o que pode ser muito útil para desenvolver políticas e estratégias que permitem que a empresa utilize seus recursos de forma otimizada e a contabilidade é responsável por gerar o relatório que alimenta o Fluxo de Caixa com as informações necessárias.

Desse modo, pode-se perceber uma relação forte entre a contabilidade com o tema abordado no artigo, ou seja, é o Fluxo de Caixa que transpassa as informações necessárias para a análise financeira da empresa e de suas contas patrimoniais. Essa ação objetiva manter o patrimônio da empresa e financeiro, gerando lucro.

### 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este artigo evidenciou que a contabilidade não mais se limita apenas ao registro dos atos e fatos contábeis passados, mas trouxe a importância que a informação gerada pela contabilidade tem no contexto organizacional. Vê-se na contabilidade atual a necessidade de um sistema de informações integradas, que traduzam a real situação financeira da entidade.

Como resultado, a ferramenta do Fluxo de Caixa proporcionou para a empresa HETÁ Malhas uma melhor organização financeira, demonstrando os resultados dos

---

<sup>3</sup> O termo em inglês *stakeholders* serve como expressão para “parte interessada”, se refere as pessoas ou organizações ativamente envolvidas no projeto, que tem interesse no projeto ou que sejam afetados por ele (VALLE et al., 2014).

períodos e podendo acompanhá-los diariamente. A necessidade de obter cada vez mais melhores resultados foi o que promoveu a utilização dessa ferramenta na empresa objeto de estudo, por isso, atualmente, o Fluxo de Caixa se tornou indispensável para questões de planejamento e controle financeiro.

Quanto aos objetivos específicos e o objetivo geral expostos nesse artigo, pode-se concluir que todos foram alcançados, o que resulta que o Fluxo de Caixa é uma ferramenta essencial para qualquer tipo de empresa, em se tratando do gerenciamento de caixa.

Foi analisado a estrutura do Fluxo de Caixa e como ele é utilizado na empresa estudada, realizando a análise horizontal e demonstrando como é de fácil entendimento traduzir as informações que ele oferece. Foi abordado também o modelo de Fluxo de Caixa apresentado pelo Sebrae (2019), em que o mesmo foi sugerido para a empresa objeto de estudo como uma nova forma de analisar o caixa, pois se adequaria a sua necessidade, proporcionando resultados ainda melhores, conforme mencionado na seção 4.2.4.

Quanto à pergunta de pesquisa, os principais aspectos da estrutura do Fluxo de Caixa que se pode verificar é sua divisão por atividades, o fato de todas as contas ser minuciosamente classificadas e isso influenciar no resultado de caixa gerado.

Caso uma conta for classificada errada, aos olhos dos gestores ou possíveis futuros investidores, pode demonstrar que a empresa está em queda e se endividando, ou ainda, possuindo gastos operacionais maiores do que seu faturamento.

Foi apresentado como sugestão para a empresa, conforme a seção 4.2.4, de um novo modelo de Fluxo de Caixa para acompanhamento semanal de suas obrigações, não substituindo o modelo de acompanhamento diário.

Por fim, como sugestão para trabalhos futuros, recomenda-se a análise mais detalhada do plano de contas para utilização no Fluxo de Caixa, pois os modelos teóricos encontrados trouxeram contas básicas que podem ser utilizadas em qualquer tipo de negócio, entretanto, para empresas de ramos específicos se tem a necessidade da criação do plano de contas conforme a atividade de cada uma, vê-se aí uma dificuldade que poderá ser encontrada no futuro, pois são poucos os profissionais que entendem de Fluxo de Caixa e que possam adequá-lo de forma a suprir todas as necessidades que a empresa condiz.

## REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, Adriano; TEIXEIRA, Élson Machado; LICÓRIO, César. **A importância da gestão no planejamento de fluxo de caixa para o controle financeiro de micro e pequenas empresas**, 2015. Disponível em: [revistas.pucsp.br/index.php/redeca/article/download/28566/20053](http://revistas.pucsp.br/index.php/redeca/article/download/28566/20053). Acesso em: 07 out. 2019.
- ASSAF NETO, Alexandre; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Administração do capital de giro**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- AZEVEDO, Osmar Reis. **DFC e DVA: demonstração dos fluxos de caixa e do valor adicionado**. 2. ed. São Paulo: Iob Folhamatic, 2008.
- BARDOSA, Heitor Monteiro. **A análise de demonstrativos financeiros como ferramenta para tomada de decisões nas micro e pequenas empresas**. São Paulo: Scientia Faer, 2010.
- BRASIL. **Lei nº 11638, de 28 de dezembro de 2007**. Altera e revoga dispositivos da lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/11638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/11638.htm). Acesso em: 1 out. 2019.
- CERVO, Amado L.; BERVIAN, Pedro A.; SILVA, Roberto da. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson, 2011.
- CHECKLEY, Keith. **O caixa ainda é rei: guia de sobrevivência para o gerenciamento do fluxo de caixa**. Rio de Janeiro: Record, 2005.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- COMITÊ de pronunciamentos contábeis. Pronunciamento técnico 03: demonstração dos fluxos de caixa. Brasília: CPC 2010.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- FREZATTI, Fábio. **Gestão do fluxo de caixa diário: como dispor de um instrumento fundamental para o gerenciamento do negócio**. São Paulo: Atlas, 1997.
- FREZATTI, Fábio. **Gestão do fluxo de caixa: perspectivas estratégica e tática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2014.
- GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- GONÇALVES, Hortência de Abreu. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. 2. ed. São Paulo: Avercamp, 2014.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Contabilidade gerencial**. 4. ed. São Paulo: Atlas S.A., 1987.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2008

MEZZAROBBA, Orides; MONTEIRO, Claudia Servilha. **Manual de metodologia da pesquisa no direito**. São Paulo: Saraiva, 2003.

QUINTANA, Alexandre Costa. **Fluxo de caixa**: demonstrações contábeis de acordo com a Lei 11.638/07. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2012.

SÁ, Carlos Alexandre. **Fluxo de caixa**: a visão da tesouraria e da controladoria. São Paulo: Editora Atlas, 2006.

SÁ, Carlos Alexandre. **Fluxo de caixa**: a visão da tesouraria e da controladoria. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SALAZAR, German Torres. **Administração dos fluxos de caixa**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2012.

SANTOS, Cleônimo dos. **Manual do fluxo de caixa**. São Paulo: Iob Folhamatic, 2013.

SANTOS, Cristiane Aparecida Alves dos; BARRETO; Maria Cristina Rodrigues; VIDESCHI, Vanessa Cássia Pinheiro. Fluxo de caixa. **Revista Científica do Unisalesiano**. São Paulo, n. 1; jun. 2010.

SANTOS, Heleodório Honorato dos. **Manual prático para elaboração de projetos, monografias, dissertações e teses na área da saúde**. João Pessoa: UFPB: Editora Universitária, 2004.

SEBRAE. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **Saiba como fazer o fluxo de caixa da sua empresa**. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ap/artigos/fluxo-de-caixa,a8751947e93c9410VgnVCM2000003c74010aRCRD>. Acesso em: 18 set. de 2019.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 23. ed. São Paulo: Cortez, 2007.

SILVA, Edson Cordeiro da. **Como administrar o fluxo de caixa das empresas**: guia de sobrevivência empresarial. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

TOLEDO FILHO, Jorge Ribeiro de; OLIVEIRA, Everaldo Leonel de; SPESSATTO, Giseli. Fluxo de caixa como instrumento de controle gerencial para tomada de decisões: um estudo realizado em microempresas. 2. ed. Rio de Janeiro: **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, 2010. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/UERJ/article/view/896/56>. Acesso em: 24 jun. 2019.



VALLE, José Ângelo Santos do *et al.* **Gerenciamento de Stakeholders em projetos.** Rio de Janeiro: FVG, 2014.

WERNKE, Rodney. **Gestão financeira:** ênfase em aplicações e casos nacionais. Rio de Janeiro. Saraiva, 2008.

YOSHITAKE, Mariano; HOJI, Masakazu. **Gestão de tesouraria:** controle e análise de transações financeiras em moeda forte. São Paulo: Atlas, 1997.

ZDANOWICZ, José Eduardo. **Orçamento operacional:** uma abordagem prática. 3. ed. Porto Alegre: D. C. Luzzatto Editores, 1989.



**A ciência contábil produz conhecimento que atende às demandas da sociedade que busca pela eficiência econômica, social e ambiental no uso dos recursos. Em uma sociedade cada vez mais competitiva e complexa, novos saberes possibilitam a sobrevivência de organizações e a preservação do bem-estar social.**

**Cleyton de Oliveira Ritta**



**EDITORA FUCAP**

ISBN 978-65-87169-08-8



9786587169088