

ISSN: 2176-5588

# Revista Saber Eletrônica



Cândido Portinari. Meninos brincando. 1955. Óleo sobre tela. 60x72cm. Coleção Particular

Ano 5, n. 02, ago/dez. 2014

Copyright © 2016 Revista Saber Eletrônico *Online*

Todos os direitos reservados e protegidos.

Todos os textos da revista poderão ser reproduzidos ou transmitidos desde que seja citada a fonte.

FAJ- Faculdade de Jussara

**Profa. Leila de Fátima Lopes** - Diretora Geral e Acadêmica

**Prof. Osmar de Paula Oliveira** - Vice- Diretor e Diretor Financeiro

**Kely Cristina Rebouças** - Secretária Geral

**Prof. Me. João Vitor Martins Lemes** - Coordenador do curso de Direito

**Profa. Esp. Denise Gomes Barros Cintra** - Coordenadora do curso de Ciências Contábeis

**Prof. Me. Osmar de Paula Oliveira Júnior** Coordenador dos cursos de Administração e Gestão Comercial e Gestão da Tecnologia da Informação

Revista Saber Eletrônico

**Profa. Keley Cristina Carneiro** - Editora-chefe

**Prof. Luciano Paulo de Araújo Maia**- Editor Assistente

**Prof. João Vitor Martins Lemes** – Assistente de editoração

**Prof. Eder Gomes da Silva** - Assistente de editoração

#### **Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)**

Revista Saber Eletrônico [recurso eletrônico] / Faculdade de Jussara -- vol. 1, n. 01 (nov./jun., 2010) -- . Jussara, GO, 2010 -- .

Semestral.

Modo de acesso: <<http://sabereletronico.unifaj.edu.br>>

ISSN 2176-5588

1. Administração - Periódico. 2. Ciências Contábeis - Periódico. 3. Direito - Periódico. 4. Gestão Comercial - Periódico. 5. Gestão da Tecnologia da Informação - Periódico.  
I. Faculdade de Jussara.

Bibliotecária responsável: Jaqueline Moraes Fernandes (CRB-1 2679)

# SUMÁRIO

<b>APRESENTAÇÃO .....</b>	<b>4</b>
<b>A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE RURAL NA PECUÁRIA.....</b>	<b>6</b>
Cleuza Maria Silva Viana, Jhonatan Max Evangelista Costa, Joana Katiele	
<b>A CONTABILIDADE COMERCIAL: o papel do contador no gerenciamento da empresa.....</b>	<b>26</b>
Fernanda Aparecida Santos Pereira, Rafael Silva Pinto de Bastos Santos	
<b>A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL NO ESTADO DE GOIÁS NO CENÁRIO ATUAL.....</b>	<b>47</b>
Ana Carolina Barros de Paula, Danillo de Queiroz Ramos, Thaís Grazielle Dias	
<b>PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COM INCENTIVO FINANCEIRO PRODUZIR<sup>1</sup>.....</b>	<b>70</b>
Jacqueline Tavares Carlos, Josiane Nayara Pires Oliveira, Tiago Leal de Medeiros	
<b>RELAÇÕES TRABALHISTAS EM EMPRESAS PRIVADAS NO BRASIL .....</b>	<b>95</b>
Gabriel Carlos Vieira Costa Neto, Tânia Carla de Oliveira Silva	
<b>BALANÇO SOCIOAMBIENTAL DA PREFEITURA DE JUSSARA-GO.....</b>	<b>115</b>
Dreisse Silva Rodrigues, Jorgia Rita B. da Costa, Lucinéia Mendes da Silva	

## **A**PRESENTAÇÃO

Ao longo dos anos a Faculdade de Jussara FAJ, vem se firmando enquanto uma instituição de ensino superior séria e preocupada com a qualificação profissional e educacional da região do Vale do Araguaia. Nesta trajetória e com este foco, ao longo de mais de uma década, ela tem conseguido proporcionar diversos momentos marcantes para a história da região, bem como, consolidar veículos e instrumentos cada vez mais seguros para atingir seu objetivo de formar cidadãos preparados para enfrentarem de forma ativa e empreendedora os problemas de nossa época.

Desta forma, quando fazemos um olhar retrospectivo em relação à história desta instituição, podemos notar inúmeros avanços e conquistas, que dignificam e, são motivo de orgulho para todos os colaboradores, docentes e discentes. Não é nosso intuito aqui, rememorar ou enumerar todos eles, pois acreditamos que embora existam pontos convergentes coletivamente e que possam ser externados, esta instituição possui o seu lugar marcado no íntimo de inúmeros indivíduos em cujas histórias se cruzaram pelos labirintos da vida, e que justamente por isso ela possui um valor coletivo, mas também individual e subjetivo, visto que ela esteve, está e sempre estará presente na vida de diversas pessoas. Partindo deste pressuposto que cada um de nós saiba pesar a importância que a Faculdade de Jussara FAJ tem exercido em nossa região e de forma mais particularizada em nossas vidas.

Dentro da sua missão educacional de formar cidadãos empreendedores, responsáveis, qualificados e preocupados com o desenvolvimento sustentável da sociedade, a Faculdade de Jussara tem buscado cada vez mais valorizar a pesquisa e a produção do conhecimento, com o intuito de criar um meio favorável ao desenvolvimento de ideias e projetos inovadores, tornando-se desta maneira coparticipante no desenvolvimento do saber.

Dentro desta preocupação é que foi desenvolvida e está sendo mantida a revista institucional Saber Eletrônico, que atende um anseio coletivo de ampliar a possibilidade de debate entre e alunos da instituição, e de outras instituições com o mesmo perfil. Este espaço, além de possibilitar a exposição das atividades de pesquisas desenvolvidas pelos alunos e professores da instituição, também cria a possibilidade sempre frutífera de consolidação de um debate interinstitucional, que inegavelmente é enriquecedor, tanto para os docentes, quanto para os acadêmicos desta instituição.

A revista *Saber Eletrônico* é um periódico semestral desenvolvido e mantido pela Faculdade de Jussara. Seu caráter interdisciplinar permite a veiculação de pesquisas em diversas temáticas que são desenvolvidas na instituição ou por colaboradores externos. Seu principal objetivo é o de criar uma cultura institucional voltada para a produção do conhecimento, neste sentido, os textos publicados na revista atendem a dois requisitos básicos que são, a busca do conhecimento mediante uma atividade investigativa e inquiridora e a responsabilidade de divulgação de informações pesquisadas que são de importância significativa para outros indivíduos e instituições.

Em seu quinto numero estão publicados seis artigos e neles os leitores irão encontrar discussões diversas e multitemáticas que se desdobram em inúmeras áreas do conhecimento, indo desde a ciência Jurídica, passando pela História, Contabilidade, Administração e chegando até a Economia. Ao navegar por estas linhas, parágrafos e textos, o leitor vai fazer uma viagem fascinante em direção a uma compreensão mais ampla e embasada de nossa realidade social, e por que não dizer de nossas vidas. Parafraseando Albert Einstein, uma mente que se abre a uma nova ideia, ou conhecimento, jamais volta ao seu tamanho anterior, pois a busca pelo saber alimenta-se sempre do que esta por vir, não do que foi alcançado. O que é fundamental para a humanidade e para nossas vidas está sempre um degrau à frente, não adianta retrocedermos ao que foi conquistado ou estagnarmos naquilo que temos, é preciso continuar caminhando...

Segundo Rui Barbosa, seguramente um de nossos maiores intelectuais, a educação vive muito mais da paixão, da moralidade e da ética com a qual é praticada, do que dos investimentos e inovações que ela recebe. Uma faculdade não é feita de tijolos, fios, madeiras e telhas, ela é feita e mantida por ideias. Cada ideia que é produzida com originalidade, criatividade e externada para a coletividade é uma semente de uma árvore frondosa que se planta na seara da humanidade, para que as gerações vindouras possam saborear os seus frutos.

Para aqueles que aceitam os desafios de serem semeadores de ideias a revista *Saber Eletrônico* será sempre um solo fértil a espera de novas contribuições.

**Profa. Dra. Fernanda Barros**

*Editora*

# **A** IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE RURAL NA PECUÁRIA<sup>1</sup>

Cleuza Maria Silva Viana<sup>2</sup>

Jhonatan Max Evangelista Costa<sup>3</sup>

Joana Katiele de Bastos Santos<sup>4</sup>

**RESUMO:** O presente artigo tem como objetivo demonstrar a importância da Contabilidade Rural para o produtor, como uma ferramenta que permite, por meio de informações contábeis, o planejamento e o controle para tomada de decisões, além de contribuir para o controle dos custos e a comparação de resultados, por isso faz-se necessário investir em mecanismos disponibilizados pela Contabilidade para obtenção de informações. O foco do artigo é demonstrar que muitos produtores não a utilizam a contabilidade para auxílio no gerenciamento de suas propriedades, e sim para fins tributários. Apresentar conceitos, objetivos, evidenciando as vantagens da Contabilidade ao produtor rural, a perspectiva é que este estudo venha contribuir e facilitar uma aproximação maior do produtor com a contabilidade, proporcionando uma conscientização e a necessidade do uso da contabilidade, independentemente do seu porte, sendo ele pequeno, médio ou grande produtor, demonstrando a importância que a mesma tem no desenvolvimento do agro negócio e conseqüentemente na tomada de decisões, buscando o entendimento do produtor rural como um empresário, e que tenha uma visão de sua propriedade como uma empresa, a fim de poder buscar uma maior competitividade e rentabilidade, apresentando formas concretas para um melhor planejamento e controle, benefícios e vantagens, além de meios eficientes e eficazes, observando que o mercado consumidor está cada vez mais exigente, empregando assim métodos inovadores. A elaboração deste artigo científico teve como base a análise e seleção

---

<sup>1</sup>Artigo apresentado como requisito de conclusão do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ, sob orientação do Professor Djalma.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: semprecleuzinha@hotmail.com

<sup>3</sup>Graduado em Administração pela Faculdade de Jussara-FAJ. Graduando em Ciências Contábeis, pela Faculdade de Jussara –FAJ. E-mail: jhonatanmax\_palio@hotmail.com.

<sup>4</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: joanajk-@hotmail.com.

bibliográfica de livros e sites atuais que abordassem sobre a Contabilidade Rural, sua finalidade, importância e aplicabilidade, para uma melhor gestão.

**PALAVRAS-CHAVE:** Contabilidade Rural; Pecuária de Corte; Produtor rural.

**ABSTRACT:** This paper aims to show the importance of Accountancy for the rural producer, as a tool that allows the rural producer may have through accounting information, planning and control decision-making as well as contributing to the control costs and the comparison of results, so it is necessary to invest in offered mechanisms by the Accounting for getting information. The focus of the article is to show that many producers do not use accounting to aid in the management of their properties, but for tax purposes. Present concepts, objectives, demonstrating the advantages of accounting rural producers, the prospect is that this study will contribute and facilitate a closer relationship with the producer accounting, providing an awareness and the necessity of using of accounting, regardless of their size, agribusiness and consequently in decision making, seeking the understanding of the rural producer as an entrepreneur, and who has a vision of your property as a company in view of can seek greater competitiveness and profitability, presenting concrete forms for better planning and control, benefits and advantages, as well as efficient and effective means, by noting that the consumer market is more and more demanding, and employing innovative methods. The preparation of this article was based on the scientific analysis and bibliographic selection of books and websites that addressed current on Rural Accounting, its intended purpose, importance and applicability for better management.

**KEYWORDS:** Rural Accounting; Livestock; Producer Rural.

## **INTRODUÇÃO**

O presente artigo tem como intuito demonstrar a importância da Contabilidade Rural para o produtor, como uma ferramenta que permite, ao produtor rural que possa ter por meio de informações contábeis, o planejamento e o controle para tomada de decisões, além de contribuir para o controle dos custos e a comparação de resultados.

A maioria dos proprietários rurais não conhece a importância da contabilidade para seus negócios, sendo que a mesma é essencial para auxiliá-los na obtenção de uma maior

rentabilidade. Isso nos leva a crer que a contabilidade tem valor, pelas informações que possa passar, e uma melhor visão do cumprimento da Legislação. A contabilidade surgiu com o intuito de registrar e controlar o patrimônio, sendo um trabalho que exige agilidade e confiança, organização e análise da situação.

A contabilidade rural apresenta informações claras e objetivas, assim o proprietário rural tem como contar com instruções que serão úteis para o desempenho de suas propriedades.

Toda e qualquer propriedade rural deve estar ligada a uma administração eficiente, então cabe aos proprietários rurais aderir ao sistema contábil para que possa ter uma obtenção de melhores resultados. Sendo assim é preciso reconhecer que a contabilidade rural é uma importante ferramenta de auxílio na tomada de decisões.

Este trabalho se justifica pela devida importância que a contabilidade exerce atualmente na área rural, o mesmo visa apresentar a riqueza da contabilidade para melhorar os aspectos econômicos, financeiros e organizacionais das propriedades rurais.

É muito importante para as propriedades rurais que possa verificar o desenvolvimento, ou qualquer problema que possa surgir, e que a partir desta análise tenha condições de tomar uma decisão para que a propriedade rural possa continuar.

O problema inicial desta pesquisa é discutir como o contador pode facilitar o entendimento sobre o uso da Contabilidade nas propriedades rurais, através de ferramentas fornecidas pela mesma, para auxiliar os produtores na tomada de decisões. Mesmo sabendo que a maioria dos proprietários rurais não conhece a importância da contabilidade para sua propriedade, vamos mostrar que a contabilidade é de suma importância para qualquer propriedade, tanto para a pequena e média propriedade.

Durante a pesquisa é possível perceber por uma série de motivos que o papel do contador é fundamental dentro da propriedade rural, e é a partir do trabalho destes profissionais, que é possível terem a noção em relação à questão econômica e financeira da propriedade rural.

O objetivo definido é a falta de conhecimento da contabilidade rural, que muitos produtores têm. Para facilitar o conhecimento da contabilidade será abordado o estudo da contabilidade especificamente na área rural na pecuária, para que possam perceber que poderão ter mais lucros e organização em suas propriedades.



A pesquisa em questão é de cunho bibliográfico, serão apresentados autores que tratam da contabilidade rural, onde serão mostrados fatores que atestam a necessidade da contabilidade na área rural, além de fazer uma análise de como tem sido a evolução na pecuária em termos tecnológicos, econômicos e financeiros. Para fundamentarmos as ideias deste trabalho foram utilizados alguns livros como: "Contabilidade do Agronegócio" de Neusa Corte de Oliveira, "Contabilidade Rural" de Silvio Aparecido Crepaldi. "Contabilidade Rural" José Carlos Marion, sendo esses foram os principais utilizados, mas utilizamos outros livros que nos ajudaram a concluir alguns fatos. Utilizamos alguns sites para nos auxiliarmos no desenvolvimento deste artigo.

## **A CONTABILIDADE: CONCEITOS E APLICAÇÕES**

O homem tem feito muito esforço no sentido de organizar e gerenciar seus lucros, através da contabilidade tornou-se possível o aumento dos lucros. A contabilidade é muito mais do que apenas gerenciar e organizar as riquezas do homem, assim se tornando essencial para o homem moderno.

Numa visão geral, Contabilidade é uma ciência, uma disciplina, um ramo de conhecimento humano, uma profissão que tem por objeto o estudo dos fenômenos patrimoniais. A Contabilidade é a ciência que estuda e controla o patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a interpretação dos fatos neles ocorridos, com o fim de oferecer informações sobre sua composição e variação, bem como sobre o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial (CREPALDI, 2012, p. 83).

A contabilidade pode ser caracterizada como uma ciência que estuda e controla o patrimônio, ainda que o patrimônio seja controlado mediante os fatos contábeis, são registrados pelos lançamentos, possibilitando dessa forma as demonstrações expositivas e financeiras.

A Contabilidade Rural surgiu da necessidade de controlar o patrimônio. É fato que existem pessoas, entidades e empresas que realizam muitas transações, decorrendo daí maior complexidade de controle. Seria impossível controlar um patrimônio, que é um conjunto de bens, direitos e obrigações, sem que houvesse registros organizados de todas as mutações ocorridas (CREPALDI, 2012, p. 85-86).

O desconhecimento da importância da contabilidade pela maioria dos empresários leva a crer que ela existe apenas como formalidade, exigida em função da constituição jurídica da

empresa, e em geral somente as empresas ou propriedades rurais juridicamente constituídas mantêm escrituração regular para cumprimento da legislação, e perde a sua principal finalidade, que é fornecer informações de ordem econômica e financeira sobre o seu Patrimônio.

A contabilidade rural é denominada Contabilidade Geral ou Contabilidade Financeira, sendo tanto importante como qualquer outro tipo para as empresas, mas nem sempre os proprietários utilizam esse método, por achar desnecessário.

Uma das ferramentas administrativas menos utilizadas pelos produtores brasileiros é, sem dúvida, a Contabilidade Rural, vista, geralmente, como uma técnica complexa em sua execução, com baixo retorno na prática. Além disso, quase sempre é conhecida apenas dentro de suas finalidades fiscais. A maioria dos produtores sujeitos à tributação do Imposto de Renda não mostra grande interesse por uma aplicação gerencial, relegando toda sua contabilidade a profissionais da área contábil (CREPALDI, 2012, p. 79).

Geralmente os produtores rurais utilizam-se da contabilidade apenas para fins fiscais, não tirando proveito de uma importante ferramenta do processo gerencial, que pode desempenhar um papel importante na geração de informações para um melhor controle e tomada de decisão, tornando a propriedade assim mais competitiva, aumentando a produtividade e diminuindo os custos.

Atualmente o contador tem o desafio de eliminar a visão pessimista da contabilidade rural, que o pecuarista pensa ser algo caro e complicado, e demonstrar que a contabilidade quando aplicada, pode gerar vários benefícios, e agregar valor nas atividades agrícola e pecuária.

A Contabilidade Rural no Brasil ainda é pouco utilizada, tanto pelos empresários quanto pelos contadores. Isto acontece devido o desconhecimento por parte desses empresários da importância das informações obtidas através da contabilidade, da maior segurança e clareza que estas informações proporcionariam nas tomadas de decisões. Isto acontece também em função da mentalidade conservadora da maioria dos agropecuaristas, que persistem em manter controles baseados em sua experiência adquirida com o passar dos anos. Desta forma, abrem mão de dados rurais que poderiam ser obtidos através da contabilidade (CREPALDI, 2012, p. 47).

Há uma grande dificuldade em diferenciar o que é custo de produção do que é gasto pessoal do empresário rural. É importante ressaltar que toda propriedade necessita de uma boa administração, sendo esta feita pelo próprio produtor ou por alguém que o mesmo delegue à

administração. Uma pessoa apta a analisar os resultados e lucros de cada cultura, fazendo o planejamento e controle de todo o processo de produção.

O planejamento é um esforço humano, feita de forma conjunta e organizada, para modificar a sociedade, e acelerar o ritmo de desenvolvimento da coletividade. Sendo o planejamento, antes de tudo, a formulação de tomada de decisões, e é um processo dinâmico que deve ser diferenciado do plano, por conter programação e projeto, e todas as informações necessárias para a implantação do planejamento nas propriedades rurais. Cabe também ressaltar a importância do planejamento rural para que se obtenham bons resultados em relação à produção e à rentabilidade econômica do proprietário rural.

O planejamento rural tem por principal meta organizar os planos de produção da propriedade visando melhor utilização dos fatores de produção, aumento das eficiências técnica e econômica e, por conseguinte, melhoria da rentabilidade econômica e da renda do proprietário (CREPALD, 2012, p. 43).

Observa-se que o planejamento rural auxilia na qualidade de trabalho, tem por objetivo organizar os planos de produção da propriedade, visando uma maior rentabilidade em sua produção, com o aperfeiçoamento das tecnologias de produção. Sendo que o planejamento é de suma importância para a obtenção de maiores resultados para as propriedades rurais. Trazendo um diagnóstico que levando em consideração vários fatores como benfeitorias, casas, galpões, cercas, estradas, tipo de solo, água, etc. O conhecimento financeiro ajuda no planejamento e também ajuda na solução de problemas e na tomada de decisões.

A função contábil é mais bem visualizada como um insumo necessário à função financeira, isto é, como subfunção da administração financeira. Esta visão está de acordo com a organização das atividades de uma Empresa Rural em três áreas básicas: produção, finanças e comercialização. Em geral, considera-se que a função contábil deve ser controlada pelo empresário rural. Contudo, há duas diferenças básicas de perspectivas entre administração financeira e a contabilidade: uma refere-se ao tratamento de fundos e a outra, à tomada de decisão (CREPALDI, 2012, p. 45).

Planejar trata-se de um processo pelo qual possibilita que o produtor rural possa refletir e organizar um rumo a ser seguido em sua propriedade.

O Planejamento na Atividade Rural procura elaborar antes as ações do futuro, assim, o pecuarista tem seus objetivos mais claros, propiciando uma melhor coordenação de seus objetivos. Estruturando todos os recursos da propriedade, e mantendo um controle.

Verificando se as ações previstas foram executadas, ou seja, se os resultados foram obtidos de acordo com o planejado.

Estabelecer um planejamento é de fundamental importância, para que possibilite ao produtor rural objetivar um rumo a ser seguido, sendo uma ferramenta valiosa, visualizando os problemas antes mesmo que eles aconteçam, aliando o gestor à contabilidade. E através dos relatórios que a contabilidade fornece, o pecuarista avalia o desempenho de sua propriedade, verificando se essa atividade atende às suas expectativas na geração de lucro, ou se compensa investir em outra atividade.

Antigamente, tinham-se apenas os registros dos fatos contábeis, para o fim do período levantar o balanço patrimonial e a demonstração do resultado, entre outras demonstrações. Com a evolução da contabilidade hoje, ela produz informações à administração, em linguagem acessível aos seus mais diversos usuários.

Contabilidade é a ciência que estuda e controla o patrimônio das entidades, mediante registro, a demonstração expositiva e a interpretação dos fatos nele ocorridos, com o fim de oferecer informações sobre sua composição e variação, bem como sobre o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial (CREPALDI, 2012, p. 84).

Sendo assim, a contabilidade é uma ciência que estuda o patrimônio das empresas, nas quais tem o principal papel de controlar o patrimônio. Podemos dizer, em outras palavras, que a Contabilidade é um método universal utilizado para registrar todas as transações de uma empresa, que possam se expressar em termos monetários. Por isso, tem um importante papel na gestão das empresas. Por meio dela os gestores podem tomar decisões e analisar o empreendimento, pois esta se divide em várias áreas de atuação.

Contabilidade rural é um instrumento da função administrativa que tem como finalidade: controlar o patrimônio das entidades rurais; apurar o resultado das entidades rurais; prestar informações sobre o patrimônio e sobre o resultado das entidades rurais aos diversos usuários das informações contábeis (CREPALDI, 2012, p. 84).

Sendo que a Contabilidade Rural destaca-se como o principal instrumento de apoio às tomadas de decisões durante a execução e o controle das operações da empresa rural. Ela é desenvolvida dentro de um período de coleta e de processamentos de dados que finaliza com a produção e distribuição de informações de saída, na forma de relatórios contábeis.

Escrituração é a técnica contábil para registros dos fatos administrativo ocorridos em uma entidade. O registro de cada fato administrativo chama-se lançamento. Os lançamentos são efetuados nos livros contábeis tais como o Livro Diário, o Livro Razão, o Livro Caixa etc (CREPALDI, 2012, p. 107).

A escrituração traz consigo as informações sobre a propriedade, oferecendo um maior controle financeiro e econômico, facilitando o acesso à linha de créditos bancários, comprovando a real situação em que a entidade se encontra.

## **A EMPRESA RURAL: ATIVIDADES E CONTABILIDADE**

A exploração de atividades agrícolas, pecuárias, a extração e a exploração vegetal e animal, entre outros são atividades rurais. A transformação de produtos agrícolas ou pecuários, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto, realizadas pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando-se exclusivamente de matéria-prima produzida na área explorada, tais como: descasque de arroz, conservação de frutas, moagem de trigo e milho, pasteurização e o acondicionamento do leite, assim como o mel e o suco de laranja, acondicionados em embalagem de apresentação, produção de carvão vegetal, produção de embriões de rebanho em geral, independentemente de sua destinação, comercial ou reprodução.

Segundo Marion (2002, p. 24) empresas rurais são aquelas que exploram a capacidade produtiva do solo por meio do cultivo da terra, da criação de animais e da transformação de determinados produtos agrícolas.

Atividade agrícola-produção vegetal, que se subdivide em dois grupos: Culturas hortícola e forrageira, como cereais, hortaliças, fibras, floricultura etc; são culturas de curto prazo, tem sua vida útil em menos de um ano, estão situadas no ativo circulante. Arboricultura como florestamento, pomares, seringueiras etc. Culturas de longo prazo, pertencentes ao ativo não circulante, por produzirem por mais de um ano. Atividade zootécnica- produção animal, compreendendo: Apicultura (criação de abelhas); Avicultura (criação de aves); Pecuária (criação de gado) etc; Atividade agroindustrial- são as indústrias rurais, desenvolvidas em unidades empresariais onde ocorrem as etapas de beneficiamento, processamento e transformação; Beneficiamento do produto agrícola (arroz, café, milho); Transformação de produtos zootécnicos (mel, laticínios, casulos de seda); Transformação de produtos agrícolas (cana-de-açúcar em álcool e aguardente; soja em óleo; uvas em vinho e vinagre; moagem de trigo e milho) (MARION, 2002, p. 24).

Das atividades citadas por Marion, a que mais se destaca no Brasil é a pecuária. As outras atividades também são utilizadas, mas não igual à pecuária, que é um ramo de atividade muito forte no Brasil, devido a grande extensão territorial brasileira, sendo criação de gados leiteiros ou para o abate.

## **PECUÁRIA: ATIVIDADE E CONTABILIDADE**

A Contabilidade pecuária não se refere somente à criação de gado, mas também à criação de animais que vivem em coletividade, podendo ser bovinos, bubalinos, ovinos, aves, entre outros. A atividade pode ser dividida em pecuária leiteira e de corte. Pecuária de corte é destinada à criação de animais com o objetivo de produção de carne para consumo. Já a Pecuária Leiteira é destinada à produção de leite e de seus derivados que são os queijos, iogurtes, entre outros.

Segundo OLIVEIRA (2010, p. 49). A atividade pecuária de corte no Brasil ostenta um dos maiores rebanhos do mundo (MARION, 1996) e começou a ser desenvolvida no final da década de 60, consolidando-se, praticamente, ao longo da década seguinte.

O Brasil tornou-se referência mundial em agropecuária, isso devido basicamente ao seu grande território e clima bastante propício.

Pode-se dizer que as propriedades rurais que não tem controle dos seus custos e orçamentos, podem apresentar problemas como falta de conhecimento do resultado de seu negócio, diminuição das atividades exploradas, investimentos desnecessários, facilidade de endividar-se e perda de ganhos por produtividade, portanto faz-se necessário um controle gerencial contábil eficiente através da utilização da Contabilidade.

## **ASPECTOS DA PECUÁRIA DE CORTE**

Neste ponto será feita uma breve descrição das fases da pecuária para que seja compreendido o uso da contabilidade neste processo. A pecuária de corte possui um ciclo que se inicia com o nascimento de bezerros, passa pela recria e engorda e termina com a venda do novilho gordo para o abate, ou seja, quando o animal atinge o ponto ideal para ser comercializado.

Cria é a atividade básica, é a produção e a venda de bezerros, que só serão vendidos após o desmame. O processo consiste na produção de bezerros em caráter comercial, tal produção pode ser através da monta natural, onde é selecionado um reprodutor para coberturas das matrizes. E pode ser feito também através de inseminação artificial, que consiste na introdução mecânica do sêmen nas matrizes. Após o desmame o bezerro está pronto para ser comercializado, e a partir dessa fase começa à atividade de recria.

Recria é a atividade básica que ocorre a partir do bezerro desmamado adquirido, com a produção e a venda do novilho magro para engorda. Conforme anteriormente mencionado, o processo de recria inicia-se com a aquisição do bezerro desmamado e pronto para engorda. Caracteriza se por um animal em fase de desenvolvimento e pronto para ser alimentado e

cuidado para que se inicie o processo de engorda. O bezerro adquirido da atividade de recria pode ser comercializado ou passa para o processo de engorda.

Já na engorda, a atividade básica parte do novilho magro adquirido, com a produção e a venda do novilho gordo para abate.

A reprodução é a multiplicação da espécie, podendo ser feita através de acasalamento entre um macho e uma fêmea ou pela inseminação artificial. A reprodução de bovinos tem como finalidade a produção de bezerros, utilizando matrizes, a partir da maturidade sexual até o momento de descarte e consequente substituição por novilhas (reposição), sendo que o ciclo se repete de geração em geração.

Antes de comentar sobre as formas de reprodução, é importante abordar primeiramente o cio dos animais, mais precisamente das fêmeas. Por definição, o cio é o período em que a fêmea deixa se montar, sendo que o intervalo médio de repetição de vaca para vaca e de 21 dias, com intervalo menor para as novilhas e intervalo maior para as vacas mais velhas. Os intervalos podem variar de 17 a 24 dias (OLIVEIRA, 2010, p. 57).

A reprodução por meio do reprodutor é a mais conhecida, por ser uma reprodução natural e por ser sempre usada. Contém um custo bem menor que os outros meios de reprodução.

forma de reprodução por meio do reprodutor é conhecida como reprodução natural. É a seleção de um reprodutor (touro ou vaca) que exige o máximo de cuidado, visto que o reprodutor define o que espera do rebanho em termos de rentabilidade, qualidade e índices de produtividade. É preciso ainda que o animal se adapte a região (OLIVEIRA, 2010, p. 57).

Para o controle do rebanho produtor deve haver uma ficha individual, na qual constem o nome do pai e o da mãe, a data de nascimento e os exames realizados, como também anotações das coberturas efetuadas.

Caso o pecuarista trabalhe no sistema integrado (cria, recria e engorda), é recomendado separar os bezerros nascidos na propriedade que se destinem a ser futuros touros.

A criação extensiva exige se uma quantidade maior de touros para atender a certo número de matrizes, o que não acontece na criação intensiva, pela inexistência de grandes distâncias a serem percorridas. Já na produção intensiva, são alcançados maiores índices de produtividade, devido à existência de uma preocupação maior com a genética do animal, utilizando medicamentos para saúde animal, que reflete diretamente na produção. A produtividade é medida a partir do número de animais por hectare, quanto maior a quantidade

de animais em uma área restrita, maior é o consumo de ração, pasto cultivado e, acessoria de um médico veterinário.

Na pecuária extensiva os níveis de produtividade são baixos, já que os animais têm sua dieta limitada ao consumo de pastos nativos, vivem soltos sem maiores cuidados, não recebem vacinas de acordo com o ano calendário de vacinas, essa prática na maioria das vezes produz um baixo ganho, de carne e leite em grandes áreas.

Assim, na criação extensiva, Marion (1999, p. 105) comenta que o número ideal de “matrizes a serem cobertas por cada touro seria de 20 a 25”, pois um número maior provocaria desgaste físico no touro, prejudicando o seu desempenho.

Em algumas áreas são desenvolvidas a pecuária extensiva e intensiva, proporcionando um equilíbrio, e para alcançar uma produtividade razoavelmente satisfatória, é preciso que as condições naturais favoreçam, como a chuva, a temperatura entre outros. Dessa forma qualquer variação climática brusca ocasiona perdas totais ou parciais da produção.

Na agropecuária intensiva tais fatores não exercem tanta influência, pois são utilizados sistema de irrigação, estufas que controlam temperaturas, na pecuária o gado é confinado, além de muitos outros recursos que amenizam os impactos climáticos, destacando que até mesmo nessa prática os elementos naturais são indispensáveis.

A reprodução por meio da inseminação artificial é um processo em que o sêmen é colocado no útero da vaca em cio pelo homem, usando equipamentos especiais, visando a sua fecundação. As fêmeas a serem inseminadas devem estar bem nutridas, saudáveis e sem problemas de reprodução. O sucesso da inseminação artificial depende também do máximo cuidado de higiene. Quando a fêmea aparece em cio pela manhã, deve ser inseminada à tarde, e quando aparece em cio à tarde, deve ser inseminada na manhã do dia seguinte, sendo assim o melhor momento para se fazer a inseminação é quando a fêmea não monta mais nas companheiras do rebanho, e não se deixa montar nem mesmo pelo macho. A vaca não deve ser inseminada até uma hora após a ordenha, e a inseminação artificial deve ser feita em brete coberto.

A pecuária de corte usa a inseminação artificial para produção de carne, touros geneticamente melhorados, novilhas para reposição e o aproveitamento de fêmeas que serão descartadas. Os rebanhos manejados intensivamente têm por finalidade reduzir ou manter o intervalo entre partos próximo dos 12 meses.

Como regra geral, para a realização da inseminação artificial é fundamental que as vacas observadas em cio pela manhã (aceitando monta) deverão ser inseminadas à



tarde, e as que aceitarem a monta à tarde deverão ser inseminadas na manhã do dia seguinte (OLIVEIRA, 2010, p. 60).

A inseminação artificial tem como vantagem, a possibilidade de obter melhores sêmens, com um melhoramento da qualidade dos animais e podendo escolher se nascerá macho ou fêmea, ajudando na valorização pelo o melhoramento dos animais. As desvantagens que a inseminação tem é o aumento do custo devido à mão de obra qualificada.

A reprodução por meio da monta controlada ocorre quando há interferência do homem, que leva a fêmea em cio ao macho para uma monta programada. O macho permanece separado do rebanho. Consiste em levar a vaca em cio até o piquete onde está o touro, permanecendo ali até a cobertura. Isto permite um controle da data de cobertura, e dia provável de parição, como também o controle do número de saltos do touro.

A identificação de bovinos é um passo importante para qualquer registro de informações. O ideal é que a identificação seja realizada o quanto antes, preferencialmente nos primeiros dias de vida do bezerro ou logo após a chegada de um animal à propriedade.

Manter registros sobre as condições de criação e sobre o desempenho dos rebanhos é uma importante ferramenta de manejo e pode ser usada para aumentar a eficiência na atividade pecuária, o monitoramento de informações sobre ganho de peso, reprodução e mortalidade, bem como sobre o uso de produtos (vacinas, medicamentos, alimentação, etc.) e, sobre as condições das instalações e dos equipamentos permitem, ao produtor avaliar o desempenho de seus rebanhos, controlar os procedimentos de manejo e identificar os pontos críticos que precisam ser controlados.

Os métodos de identificação de bovinos mais comuns são: tatuagem, brinco (visual ou eletrônico) e marcação a fogo.

A tatuagem é um método de identificação permanente e de fácil realização. Sua principal limitação é a dificuldade para visualização do código, sendo necessária a contenção dos animais para que a leitura seja feita com a precisão e a segurança necessária. Em geral, esse tipo de identificação é aplicado nos primeiros dias de vida do bezerro, posteriormente, combinado com outro método, mais fácil de visualizar, em geral com os brincos, ou com a marcação a fogo.

A utilização de brincos para a identificação animal é bastante comum, especialmente por ser um método de fácil aplicação e de boa visibilidade. O brinco é o dispositivo mais comum, mas o manejo do gado pode fazer com que ele se solte, comprometendo a

rastreabilidade do rebanho. Sua vantagem é o preço, que é bem acessível. No entanto, ele não pode ser reaproveitado, tendo que ser descartado após o abate.

Segundo MARION (1996, p. 28) marcação a fogo é marca de ferro que é aquecido até ficar rubro e prensando ao corro do animal por alguns segundos.

Marcação a fogo é o método mais comum para a identificação de bovinos, sendo usado para identificar a raça, o proprietário do animal, o indivíduo e também a realização de certas práticas de manejo.

Outro sistema é o chip, instalado numa cápsula de cerâmica, que após ser ingerida fica alojada no rumem do animal, mais precisamente na segunda câmara ruminal. Um conjunto formado por uma antena e uma leitora se encarrega de captar os sinais do dispositivo e com ajuda de um software é possível, além de identificar o animal, saber informações importantes do processo produtivo.

Esse sistema é indicado para rebanhos bovinos e bubalinos e representa uma importante modernização na gestão do gado, permitindo um controle completo e preciso de informações de cada cabeça, como índice de peso, histórico de vacinas e sanitários, entre outras.

O Bolus, como é chamada a cápsula, é instalada por meio de uma sonda, para evitar que o animal morda o dispositivo. Também não há risco de o animal expelir o aparelho. O Bolus pesa 72 gramas e tem 68 mm de comprimento e 10 mm de diâmetro. Essas características, além de sua forma anatômica, foram desenvolvidas de maneira que o dispositivo se aloje perfeitamente na segunda câmara ruminal e permaneça lá.

Para a criação de bovinos há também um sistema de confinamento que visa acelerar a engorda, otimizando o processo produtivo, bastante utilizado em diversas propriedades rurais.

A Conferência Internacional de Confinamentos (Interconf) também considerada um dos maiores confinamentos, estuda que o boi engordado no confinamento morre, em média, com 30 meses de idade e que ele fica apenas três meses confinado, o período que ele passa nos currais de engorda representa apenas 10% da vida do animal, os outros 90% do tempo de vida ele passa no pasto. (G1, 2012)

Assim quem faz cria e cria também é responsável pela qualidade do rebanho que vai para ao abate, o boi passa grande parte da vida na cria, em um manejo nutricional muito além do potencial de ganho de peso dele, daí se vê a importância da evolução na cria para um melhor desenvolvimento para exportações.

Estudos comprovam que a compactação do solo é outro fator que contribui para a diminuição das condições de produção, vale lembrar que respeitar um espaço mínimo, entre 6 e 12 metros quadrados por animal, e 50 centímetros de linha de

cocho, propicia conforto dentro do curral e diminui disputas por alimento. Molhar os currais gera bem-estar, pois refresca o calor, segura a poeira, e ainda ajuda a evitar problemas respiratórios. (G1, 2012)

Outro sistema de engorda de bois na entressafra é o semi-confinamento, engorda os bois suplementado a alimentação. Em determinada hora do dia os animais chegam ao semi-confinamento onde são alimentados com uma pequena porção de ração, valor que vai aumentando gradativamente até o final da engorda.

Segundo MARION (1996, p. 35) o período da safra e entressafra, pode variar de acordo com as chuvas.

Semi-confinamentos são feitos em uma determinada época do ano, a época da seca, e é nesse período que se utiliza o confinamento, visando aceleração da engorda e também não deixa que o animal enfraqueça, sendo uma forma de não haver falta de carne na entre safra do boi.

## **O IMPOSTO DE RENDA DA ATIVIDADE RURAL**

As propriedades rurais podem ter suas atividades exploradas de duas formas: como pessoa física ou como pessoa jurídica, sendo que no Brasil constata a predominância da pessoa física. Uma das razões disso podem ser de uma administração mais voltada para a produção do que para controles, sendo mais familiar do que profissional, devido a um grande número de propriedades pertencerem a uma mesma família.

As pessoas físicas caracterizadas como pequeno e médio produtor rural (RIR-Regulamento do Imposto de Renda, 2007) não precisam, para fins de imposto de renda, fazer escrituração regular em livros contábeis; podem utilizar apenas o livro caixa e efetuar uma escrituração simplificada. Por sua vez, a pessoa jurídica, normalmente denominada de empresa, é caracterizada pela união de indivíduos que, por meio de um trato reconhecido por lei, formam uma nova pessoa, com personalidade distinta de seus membros, podendo destinar-se a fins lucrativos (empresas industriais, religiosas etc.), ou não (cooperativas e associações culturais, religiosas etc.), e desse modo, obrigada por lei a fazer a escrituração contábil, por meio de profissional contábil qualificado, utilizando como base o método das partidas dobradas (lançamentos a debito e a credito, simultaneamente) (OLIVEIRA, 2010, p.20).

Pelo menos 26 milhões de brasileiros devem realizar a declaração do Imposto de Renda Física entre os dias 1º de março e 30 de abril de cada ano, para o produtor rural, existem algumas peculiaridades, é considerada atividade rural para fins de declaração do

Imposto de renda de Pessoa Física, a exploração das atividades agrícolas, pecuárias, extração e exploração vegetal e animal, também apicultura, avicultura, suinocultura, sericicultura, pesca artesanal de captura do pescado in natura, e outras de pequenos animais.

O produtor rural desenvolve seu trabalho, considerando a terra como um bem essencial. O mesmo pode ser considerado pessoa física ou jurídica, tais características serão atribuído de acordo com o tipo do negócio que se encontra envolvido, podendo haver uma parceria mediante o contrato, pessoa física ou jurídica.

De acordo com os arts. 58 a 71 do Regulamento do Imposto de Renda, produtor Rural é toda pessoa física que explore atividades agrícolas e/ou pecuárias, onde não sejam alteradas a composição e as características do produto *in natura*. Ainda de acordo com tais artigos, o produtor rural que realiza o beneficiamento e a industrialização de sua produção, ou que comercializar a produção de terceiros, deverá se regularizar como pessoa jurídica (empresa), não sendo mais considerado produtor rural (CREPALDI, 2012, p. 351).

Tendo como vantagem o produtor rural pessoa física, é de que a mais possibilidade de realizar a apuração do Imposto de Renda através do livro caixa.

O resultado da atividade rural sendo lucro ou prejuízo será apurado através do regime de caixa, deduzindo as despesas pagas das receitas recebidas.

A receita bruta, decorrente da venda de produtos, deverá ser comprovada por documentos como, nota fiscal de entrada, nota fiscal de produtor, entre outros documentos reconhecidos pela legislação vigente.

As despesas de custeio e os investimentos são aqueles necessários á manutenção da fonte produtora, visando o desenvolvimento da atividade para expansão da produção, tais como, máquinas e implementos agrícolas, benfeitorias.

Segundo (MARION, 2002, p. 29) As pessoas físicas tidas como pequenos e médios produtores rurais não precisam, para fins de Imposto de Renda, fazer escrituração regular em livros contábeis e podem utilizar apenas um livro-caixa e efetuar uma escrituração simplificada.

Entretanto a pessoa jurídica é tida como empresa caracterizada pela união de indivíduos que por meio de um tratado regido por lei, formam uma nova pessoa podendo destinar a fins lucrativos ou não, deste modo é obrigatório fazer a escrituração contábil.

## **A PRÁTICA DA CONTABILIDADE RURAL NA ATIVIDADE PECUÁRIA**

Como todo ramo de Contabilidade, a Contabilidade Rural tem características próprias, analisar ativos (caixa, cabeças de gado, terra, tratores, fertilizantes, sementes, defensivos agrícolas, etc.), passivos (empréstimos bancários, dívidas trabalhistas, etc.) e patrimônio líquido (capital, reservas, etc.).

Por exemplo, as empresas que lidam com gado têm um ciclo operacional geralmente maior que um ano. Isto porque o gado leva um período de tempo maior do que um ano para nascer, crescer e estar com tamanho ideal para o abate. Com isto, o longo e o curto prazo para este tipo de empresa tornam-se maiores que os das empresas convencionais.

Para – Eliseu Martins, custo é um gasto relativo à bem ou serviço utilizado na produção de outros bem e serviços, e acrescenta que “o custo é também um gasto, só que reconhecido como tal, isto é, como custo, no momento da utilização dos fatores de produção (bens e serviços) para a fabricação de um produto ou exercício de um serviço” (LEONE, 2000, p.).

Os Custos fixos são constantes, não havendo variação, são aqueles cujo total não varia proporcionalmente ao produzido, ou seja, os custos fixos não variam conforme o aumento ou a diminuição do rebanho. Por exemplo: aluguel, salários da administração não ligados à produção, energia elétrica da colônia, horários do contador, despesas administrativas, entre outros custos.

Os custos variáveis são aqueles em que há uma grande variação pela quantidade produzida de um período para o outro, seus valores variam de acordo com o tamanho do rebanho, ou seja: suplementação mineral, vacina, vermífugos, dentre outros ligados, intimamente ao volume do rebanho.

Ter a informação em tempo real do custo que se tem, torna-se uma ferramenta de suma importância à administração, determinando a melhor hora pra vender o rebanho, não deixando assim os custos serem maiores que o ganho de peso, e nem manter o rebanho se o preço de mercado está baixo.

Conhecer o custo real de cada lote ou rebanho a qualquer momento é uma informação imprescindível à gerência, não só para se apurar a rentabilidade após a venda, mas também (o que é mais importante) para determinar o ponto ótimo de venda, ou seja, não manter o gado quando os custos passam a ser maiores que o ganho de peso (ou mantê-lo se o preço de mercado está baixo) (MARION, 2014, p. 141).

Nas tomadas de decisões, as empresas rurais têm em seu processo decisório, o auxílio do uso de controles extra contábeis, onde os dados são voltados exclusivamente para a

administração, demonstrando o desempenho da atividade aos gestores, sem se prender aos princípios contábeis ou legais, são unicamente voltados para fins internos.

Decisões como ter reprodutor ou optar pela inseminação artificial, gerar ou adquirir bezerro, arrendar ou comprar novos pastos, vender hoje ou esperar aumentar o preço do gado, pastagem extensiva ou confinamento etc. requerem informações elaboradas “sob medida”, que dificilmente seriam obtidas com uma contabilidade à base de Custos Históricos e com exigências fiscais (MARION, 2014, p. 141).

O método o valor de mercado é baseado conforme o preço de arroba do gado praticado, e é onde a contabilidade procura dados para o produtor. E para manter seus estoques, tem um determinado custo de produção, e o gerenciamento eficaz possibilita ao produtor saber qual seu custo real, isto possibilita avaliar a viabilidade das oportunidades de mercado, tais como o aumento do preço da arroba confrontando com o custo real, qual o ganho econômico desse confronto, onde demonstrará se é oportuno vender, ou esperar com que os seus estoques venham a obter maior valor econômico.

De acordo com o COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC 29) deve ser registrado através do método de valor de mercado, porque tem o valor de mercado disponível, o valor de custo é usado raramente.

E para que os resultados sejam eficazes é necessário manter os controles internos, que são de grande importância para as empresas, pois os dados gerados propiciam maior eficiência nas tomadas de decisões, se posicionam estrategicamente, visando estabelecer e conquistar seu lugar no mercado, que cada vez mais se torna mais competitivo e exigente.

## **LINHAS DE CRÉDITO BANCÁRIO: AUXÍLIO DO CONTADOR NO GERENCIAMENTO DE CUSTOS**

O crédito bancário é uma linha de crédito bancário que tem principal objetivo financiar os produtores rurais tornando uma fonte de recursos fundamental para o desenvolvimento da propriedade, tais como insumos e investimentos que irão gerar retornos econômicos a curto e longo prazo.

Os empréstimos possibilitam a melhoria da qualidade de vida dos produtores rurais e o manejo sustentável de terras produtivas. Também incentivam o agronegócio nas mais diversas regiões brasileiras.

Pronaf Investimento-Linha de crédito do BNDES com o objetivo de financiar as atividades exploradas diretamente pelo produtor rural e sua família, incluindo a produção e serviços agropecuários, entendendo-se como produção e serviços não agropecuários, o

turismo rural e produção artesanal, que sejam compatíveis com a natureza da exploração rural e com o melhor emprego da mão de obra familiar.

Beneficiários: Produtores rurais e suas famílias enquadradas no Pronaf com DAP válida.

Pronaf Mais Alimentos - Financiamento de propostas ou projetos de investimento para produção associados à açafrão, arroz, café, centeio, feijão, mandioca, milho, sorgo, trigo, erva-mate, apicultura, aquicultura, avicultura, bovinocultura de corte, bovinocultura de leite, caprino cultura, fruticultura, olericultura, ovinocultura, pesca e suinocultura. Beneficiários: Pessoas físicas que tenham 70% da renda familiar oriunda da produção de uma das culturas citadas acima e enquadradas no Pronaf com DAP válida.

Finame Agrícola Padrão - Linhas de crédito do BNDES que têm como objetivo financiar a aquisição de máquinas e equipamentos novos, de fabricação nacional, credenciados no BNDES e destinados ao setor agropecuário. Beneficiários: Empresas privadas sob controle de capital nacional, do setor agropecuário, inclusive cooperativa e pessoas físicas com efetiva atuação no setor agropecuário.

O FCO Rural é um conjunto de financiamentos voltados para o atendimento ao setor produtivo agropecuário e agroindustrial, visando contribuir para o desenvolvimento econômico e social da região Centro-Oeste. Beneficiários: Produtores rurais, pessoas físicas ou jurídicas, além de suas cooperativas e associações. Valor financiável: R\$ 20 milhões, por cliente, grupo empresarial ou grupo agropecuário.

## CONCLUSÃO

A contabilidade rural hoje se faz necessária na propriedade rural para viabilizar o trabalho na área da pecuária, sendo preciso deixar de lado o aspecto tradicional que permeia este campo e aderir às novas tecnologias, além de ter o sistema contábil como parte integrante deste processo.

Podemos então observar que a Contabilidade Rural atualmente tem grande destaque, visando o aumento dos lucros e superando os obstáculos que existem na modernização. E por falar em melhorias na área rural percebemos que são grandes as dificuldades em meio a tantas informações que são necessárias e prioritárias dentro de uma propriedade rural, como podemos notar o artigo mostra à prática de várias atividades rurais que estão presentes nas atividades dos pecuaristas e que se tornam também de suma importância a necessidade dela dentro das propriedades rurais, sabe que os gastos vão ser maiores, porque apesar das

melhorias no trabalho o produtor vai ter mais tranquilidade, maior rentabilidade, estabilidade econômica, mais organização e melhorias na pecuária para aprimorar técnicas importantes para o aumento do rebanho.

Identifica-se então a evidente necessidade de uma ampla mudança por parte dos produtores rurais, que possibilite melhoria na gestão, sendo uma realidade fundamental para alcançar resultados de produtividade e rentabilidade, garantindo o sucesso de sua atividade. Tornando se necessárias decisões de forma rápida, adequando-se assim às mudanças políticas e econômicas do país, além da adequada utilização da tecnologia para sustentabilidade da atividade agropecuária.

O sucesso de qualquer empreendimento está subordinado a uma administração eficiente. E é justamente nesse aspecto que as propriedades rurais brasileira apresentam uma de suas mais visíveis carências, prejudicando todo o processo da modernização da agropecuária.

O desenvolvimento tecnológico e as mudanças provocadas pela economia globalizada afetam a agropecuária, que é um dos grandes potenciais do país, devido sua enorme extensão territorial, exigindo qualificação dos gestores e uma competitividade maior de mercado, aumentando a produtividade e reduzindo os custos.

É possível ainda constatar que a contabilidade rural no Brasil ainda se desenvolve dentro de critérios bastante tradicionais. Essa característica não é encontrada apenas em pequenas propriedades rurais, mas também entre as médias e grandes propriedades rurais.

A contabilidade pode desempenhar um papel importante, por meio de informações que permitam o planejamento, o controle e a tomada de decisão, transformando as propriedades rurais em empresas com capacidade para acompanhar a evolução do setor.

A perspectiva é que os passos apresentados venham contribuir e facilitar o entendimento para aqueles que sintam o desejo e a necessidade da adoção de sistema para acompanhamento e controle das suas atividades agrícolas, tendo por objetivo o estudo, registro e controle da gestão econômica do patrimônio das empresas que se dedicam a essa atividade assim, pode-se definir empresário rural como sendo a pessoa física ou jurídica que investe na exploração econômica das atividades agrícolas.

Este artigo científico teve por objetivo contribuir para demonstrar a relevância da Contabilidade Rural para o produtor rural, e sua utilização como uma ferramenta que permite, por meio da informação contábil, o planejamento, o controle orçamentário e a tomada de decisão.



## REFERÊNCIAS

CREPALDI, Silvio Aparecido. Contabilidade Rural: uma abordagem decisorial / Silvio Aparecido Crepaldi. - 7. ed. revista, atualizada - São Paulo: Atlas, 2012.

<http://g1.globo.com/economia/agronegocios/noticia/2012/07/em-goias-criadores-de-gado-iniciam-o-confinamento-do-rebanho.html>

<http://revistadinheirorural.terra.com.br/secao/agrotecnologia/chip-na-barriga-> [HYPERLINK](#)  
"http://revistadinheirorural.terra.com.br/secao/agrotecnologia/chip-na-barriga-do-boi"Edição  
59>>Agrotecnologia| 08.2009 21 set. 16:41

<http://www.bb.com.br/portalbb/page100,107,2903,9,1,1,2.bb?codigoMenu=417>

<http://www.sicoob.com.br/linhas-do-bndes>

<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/contabilidaderural.htm>

<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2012/CapituloXII-AtividadeRural2012.pdf>

LEONE, George Sebastião Guerra. Custos: Planejamento, importação e controle / George S. G. Leone. – 3. ed. São Paulo: Athas, 2000 1.Contabilidade de custos I. Título.

MARION, José Carlos 1949- Contabilidade da pecuária: manejo do gado, teoria contábil na pecuária, custos e coleta de dados, contabilidade (plano de contas e manualização), imposto de renda na agropecuária, pessoa física e jurídica/ José Carlos Marion.--5. ed.--São Paulo : Atlas, 1996.

MARION, José Carlos.Contabilidade Rural: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda pessoa jurídica / José Carlos Marion.7.ed.- São Paulo: Atlas, 2002.

OLIVEIRA, Neuza Corte de. Contabilidade do agronegócio: Teoria e pratica./ Neuza Corte de Oliveira./ 2. Ed. (ano 2010), 2º reimpr./ Curitiba: Juruá, 2012.

# **A** CONTABILIDADE COMERCIAL: o papel do contador no gerenciamento da empresa<sup>5</sup>

Fernanda Aparecida Santos Pereira<sup>6</sup>

Rafael Silva Pinto<sup>7</sup>

**RESUMO:** Este trabalho tem como tema a contabilidade comercial, e sua aplicação no gerenciamento das empresas. Verificamos a importância das informações contábeis e o seu auxílio dentro de uma empresa, em que o contador e o administrador devem estar lado a lado visando e buscando bons resultados; porém os administradores nem sempre dão importância para as informações que eles encaminham para o escritório de contabilidade, tratam apenas como geradoras de impostos. Este artigo tem como objetivo informar aos administradores da importância das informações geradas pelo sistema contábil e que elas podem ser usadas como instrumento para tomada de decisões e podem determinar o futuro de sua empresa. Os Contadores devem criar em seus clientes a necessidade de valorizar a geração de dados, pois estes são essenciais para a análise de investimentos na empresa, se estes dados forem realizados de forma fictícia eles não servirão para embasar a tomada de decisões, sendo um dos pontos fundamentais para o crescimento e desenvolvimento de uma instituição. A contabilidade comercial juntamente com a contabilidade gerencial, estão interligadas através de transmissão de dados e principalmente de informações que possibilitam os administradores tomarem a melhor decisão para obter resultados satisfatórios para a organização. Foi realizada uma revisão bibliográfica e documental da Contabilidade Comercial e suas leis para entender a geração das informações contábeis que são vitais para a empresa, e como elas podem ser utilizadas. A fundamentação teórica escolhida foi principalmente autores da contabilidade

---

<sup>5</sup> Artigo apresentado para fins de avaliação parcial da disciplina de Trabalho de Conclusão de Curso, do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara, sob orientação da Professora Luana Paula da Silva Costa, Graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara - FAJ, Especialista em Gestão Estratégica em Educação pela Faculdade Montes Belos – FMB e Gestão Empresarial pela Faculdade de Iporá - FAI. e-mail: lupdsc@hotmail.com

<sup>6</sup> Graduanda em Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara – FAJ. e-mail: fernandasantos010@hotmail.com

<sup>7</sup> Graduado em Administração pela Faculdade de Jussara – FAJ; Pós Graduado em Gestão de Pessoas pela Faculdade de Jussara – FAJ; Graduando em Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara – FAJ. e-mail: rafael\_silva\_00@hotmail.com

comercial e gerencial, como Iudícibus (2010), Quintana (2014), Ribeiro (2009), entre outros. Os resultados nos fazem comprovar a importância da existência do profissional de contabilidade no gerenciamento de uma empresa, juntamente com os administradores e proprietários, para que os lucros sejam organizados e controlados de forma correta e otimizada.

**Palavras chave:** Demonstrações Financeiras; Controle de Estoque; Contabilidade Gerencial; Contabilidade Comercial.

**ABSTRACT:** This work is subject to commercial accounting and its application in the management of companies. We see the importance of accounting information and their aid within a company, where the counter and the manager should be side by side targeting and seeking good results; But administrators do not always give importance to the information they refer to the accounting office, just treat as generating taxes. This article aims to inform administrators of the importance of the information generated by the accounting system and that they can be used as a tool for decision making and can determine the future of your company. Counters should create in your customers need to enhance the generation of data, because these are essential for analysis of investments in the company, if the data is made fictitiously they do not serve to support decision making, being one of the key points for the growth and development of an institution. The commercial accounting with managerial accounting, are interconnected through data transmission and especially information that enables administrators to make the best decision for the organization to obtain satisfactory results. A literature and document review of Commercial Accounting and its laws were made to understand the generation of accounting information that are vital to the business, and how they can be used. The theoretical basis was primarily chosen authors of commercial and managerial accounting as Iudícibus (2010), Quintana (2014), Ribeiro (2009), among others. The results make us confirm the importance of the existence of the accounting professional in the management of a company, along with the owners and administered so that profits are organized and controlled correctly and optimally.

**Key works:** Financial Statements; Inventory Control; Managerial Accounting; Commercial Accounting.

## INTRODUÇÃO

O objetivo deste trabalho é demonstrar a necessidade da Contabilidade Comercial no contexto das empresas. O trabalho do contador reflete positivamente na realização das demonstrações contábeis, buscando amparar o administrador nas tomadas de decisões. A metodologia adotada na elaboração deste trabalho foi a revisão bibliográfica. Foram buscadas fontes condizentes com a legislação atual que oferecem diretrizes ao Contador para realização do seu trabalho.

Os conceitos utilizados nesta pesquisa foram a Contabilidade Comercial, Contabilidade Gerencial, Controle de Estoque, Métodos de Custo de Estocagem, Inventário Permanente e Periódico, Demonstrações Financeiras e as Leis, que são as principais ferramentas que influenciam de maneira positiva a realização e análise das demonstrações.

A Contabilidade é a ciência social que tem por objetivo medir, para poder **INFORMAR**, os aspectos quantitativos e qualitativos do patrimônio de quaisquer entidades. Constitui um instrumento para gestão e controle das entidades, além de representar um sustentáculo da democracia econômica, já que, por seu intermédio, a sociedade é informada sobre o resultado da aplicação dos recursos conferidos às entidades.

A Contabilidade é o processo cujas metas são registrar, resumir, classificar e comunicar as informações financeiras. [...] A Contabilidade é um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade no que tange à entidade objeto da contabilização (SZUSTER, 2013, p. 15). [sic!]

Segundo (KASSAI *apud* DIAS, 2010, p. 16):

[...] o papel a ser exercido pela contabilidade: mensurar, comunicar e constituir-se em um sistema de informações gerenciais úteis e confiáveis, respeitando as características específicas das pequenas empresas e pautando-se, portanto na elaboração de relatórios, pela simplicidade, facilidade de obtenção das informações, relevância, atualidade, que possibilita ao gestor efetuar simulações e manipular as informações de forma simples.

A Contabilidade está inserida em praticamente tudo que diz respeito as empresas. O que seria o mundo sem a contabilidade? O que seria dos escritórios e das empresas sem a contabilidade? Digamos que seja impossível viver sem, aliás quando surgiu a contabilidade, foi justamente pela necessidade e precisão que se teve, porém essa contabilidade passou por várias etapas e procedimentos de desenvolvimento e ainda passa, aliás, está sempre em constante mudanças e inovações. Até mesmo na vida pessoal, onde menos pensamos que existe, a contabilidade está presente, no dia a dia, no cotidiano de todos, existe justamente para ajudar a controlar e saber de fato sobre as finanças. Esclarecendo sobre bens, direitos e deveres, com informações exatas dos fatos ocorridos.

Para que qualquer empresa pequena, média ou grande, consiga sobreviver, na atual conjuntura de complexa competitividade, é necessário que ela seja altamente qualificada nas suas operações, a fim de atingir os seus objetivos e, conseqüentemente, gerar lucro com a rentabilidade esperada. (DIAS, 2010, p. 15).

Uma empresa sem a contabilidade seria uma total desordem. Está aí a grande importância da Contabilidade Comercial, como uma parceira das empresas, através de informações, demonstrações, fatos ocorridos, entre outros. O contador anda lado a lado com o administrador, visando lucros, receitas e bons resultados para a entidade, havendo a troca de informações, é possível obter o melhor resultado.

Há uma forte ligação entre a Contabilidade e a geração de informação e comunicação nas organizações, não sendo função restrita a de registrar os dados que influenciam no patrimônio da empresa, mais tendo a função também da transformação desses eventos contábeis, em informações que auxiliem fundamentalmente as projeções, comparações, controles e o planejamento da gestão e conseqüente tomada de decisão (DIAS, 2010, p. 27). [sic!]

O controle das empresas se dá justamente com essa parceria, aliás, essa entidade não sobrevive sem controle. Através das transações efetuadas na empresa, a contabilidade registra os fatos, sendo que a informação tem total importância. Toda empresa possui um banco de dados, onde estão registradas as Demonstrações financeiras. Através dos relatórios contábeis elaborados, o administrador tem a tomada de decisões, para obter então o melhor resultado.

## **CONTABILIDADE COMERCIAL**

A contabilidade comercial passou recentemente por uma atualização em sua legislação, que alterou a forma em que as empresas deveriam elaborar suas demonstrações contábeis e sobre o parcelamento de débitos tributários, as leis que propõem estas mudanças são as seguintes:

Lei nº 11.638, de 28 de maio de 2007, que “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” (BRASIL, 2007).

Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, que “Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição, alterando o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972” [...] (BRASIL, 2009). Com vistas a estas atualizações buscamos fontes que condizem com a legislação em vigência neste país.

O primeiro passo de uma empresa comercial é obter sua legalização por meio do registro nos órgãos competentes:

A legalização é feita por meio do registro de seus atos constitutivos na Junta Comercial do Estado, na Secretaria da Receita Federal, na Prefeitura Municipal da localidade, na Secretaria da Fazenda do Estado, na Previdência Social e na Delegacia Regional do Trabalho. De acordo com o ramo de atividade que irão exercer, as empresas comerciais poderão estar sujeitas, ainda, a registro em outros órgãos e à concessão de alvarás (RIBEIRO, 2009, p. 21).

Ao iniciar as atividades, o empresário terá que administrar os elementos patrimoniais da empresa, e um dos grandes desafios da contabilidade comercial é a administração dos custos das mercadorias adquiridas. O contador pode ajudar o administrador através de assessorias e consultorias, que possibilitam a este conhecer melhor sua empresa e aprimorar sua visão para a tomada de decisão. Os administradores têm que estar sempre atentos a estes gastos, com custos para conseguir maximizar os lucros nas empresas. “Um dos atributos da **Contabilidade** é permitir o controle da movimentação do Patrimônio das empresas”. (RIBEIRO, 2009, p. 4). [sic!]

As Micro e Pequenas Empresas não necessitam de procedimentos complicados nem de técnicas sofisticadas, como é o caso das grandes empresas, mas do que é essencial para a sobrevivência da empresa, o que resume em ter um sistema de informação para a gestão que lhe permita compreender e atuar sobre o ambiente (DIAS, 2010, p. 17).

As principais operações que ocorrem na empresa e merecem mais atenção da Contabilidade Comercial são: compras de mercadorias; estoque de mercadorias; vendas de mercadorias; tributos sobre compras e vendas; abatimentos; descontos e devoluções.

Segundo (DIAS, 2010, p. 41) a Contabilidade é essencial para:

I- Apuração do custo dos produtos, das mercadorias e dos serviços vendidos; II- Formação dos preços de venda; III- Estabelecer necessidades de capital de giro; IV- Aspiração de indicadores econômicos e financeiros; V- Planejamento empresarial ou fiscal para a empresa; VI- Eficiência e segurança nas tomadas de decisão.

A compra de mercadorias constitui-se em uma ferramenta importante, pois, com ela inicia-se o ciclo operacional e análise dos custos nas empresas, como por exemplo: impostos e fretes. A forma com que a mercadoria será adquirida, à vista ou a prazo, sempre interfere no custo de aquisição, através dos descontos, receitas e despesas com vendas. Ao analisar as disponibilidades financeiras, o comprador irá decidir a forma ideal para esta aquisição, neste momento, a forma de pagamento é uma ferramenta a favor da empresa. A compra à vista oferece possibilidades de custos menores o que trará um diferencial para a empresa, quando

comparada às empresas que não estão com as contas, caixa, bancos, fornecedores, clientes, capital de giro, entre outras, planejados adequadamente.

Martins (*apud* DIAS, 2010, p. 56) explana que:

[...] os custos tornam-se altamente relevantes quando da tomada de decisões em uma empresa. Isto ocorre pois, devido à alta competição existente, as empresas já não podem mais definir seus preços de acordo com os custos incorridos, e sim com base nos preços praticados no mercado em que atuam.

O Custo Total da Mercadoria será entendido no momento que esta chegar dentro da empresa, pois, após a aquisição poderão incorrer despesas acessórias como fretes e seguros e, estes não podem ser esquecidos ao analisar o fornecedor ideal para efetuar a compra. O Estoque de Mercadorias visa determinar o custo das mercadorias estocadas na empresa. Quando analisamos várias aquisições de mercadorias em tempos diferentes e por preços distintos, podemos nos deparar com uma dúvida no momento de formular o preço de venda. Temos então alguns critérios que podem solucionar estes problemas, como: Primeiro Que Entra Primeiro Que Sai (PEPS); Último Que Entra Primeiro Que Sai (UEPS) e Média Ponderada Móvel (MPM), que serão explicitados neste texto.

Conforme Frezatti (*apud* DIAS, 2010, p.18) “Um instrumento gerencial é aquele que permite apoiar o processo decisório da organização, de maneira que ela esteja orientada para os resultados pretendidos”. A Venda de Mercadorias é a principal fonte de receita das empresas comerciais. As vendas assim como as compras, podem ser realizadas à vista ou a prazo, cabe à administração desta determinar qual a melhor forma de trabalho. A venda à vista pode incorrer em descontos maiores e nas vendas a prazo podem incorrer os créditos de liquidação duvidosa<sup>8</sup>, deve-se considerar outras formas de pagamento mais seguras, como por exemplo o cartão de crédito e débito, boleto bancário, cheques e outros. Ao analisar o custo de aquisição das mercadorias, custos de estocagem e as despesas que incorrem para operação da empresa, pode-se determinar o preço de venda atentando-se às margens de lucro, descontos e provisões de perdas de recebimentos.

Em todas as operações de compra ou venda de mercadorias podem incorrer a cobrança de alguns impostos. Nas empresas comerciais os impostos que incidem sobre as vendas são: Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS), Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISS), Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (CONFINS).

---

<sup>8</sup> Créditos de liquidação duvidosa são provisões de perdas de ativos que a empresa pode fazer para reajustar o ativo no caso das perdas de direitos que a empresa possui com clientes.

“Tradicionalmente, uma classificação fundamental é a que separa as entidades mercantis (comerciais) em dois grandes tipos: *entidades comerciais atacadistas e entidades comerciais varejistas*” (IUDÍCIBUS, 2010, p. 4).

A Contabilidade Comercial é o ramo que estuda os bens, direitos e obrigações das empresas que tem suas atividades comerciais divididas em atacado ou varejo, em vários ramos de atuação, como por exemplo: roupas, calçados, acessórios entre outros.

De acordo com Iudícibus (*apud* DIAS, 2010, p. 24) “A necessidade de acompanhar a evolução dos patrimônios foi o grande motivo para o desenvolvimento da contabilidade”. As organizações comerciais desenvolvem-se cada vez mais, com novos estilos, instalações, tecnologia e principalmente informações, onde a Contabilidade Comercial é de suma importância para o bom desenvolvimento da empresa, onde o contador e o empresário se aliam para o melhor resultado.

“Basicamente, entende-se por *comércio* a troca de mercadorias por dinheiro ou de uma mercadoria por outra. A atividade comercial é inerente à natureza e às necessidades humanas, pois todos temos necessidades e, se não existisse moeda, trocaríamos bens que temos em excesso por outros que não possuímos. A atividade comercial é das mais importantes, pois permite colocar à disposição dos *consumidores*, física ou economicamente delimitados, grande variedade de bens e serviços, necessários à satisfação das necessidades humanas. Neste sentido, diz-se, também, que o *comerciante* é a pessoa física ou jurídica que *aproxima* vendedores e compradores, levando-os a completar uma *operação comercial*, ou seja, a troca de mercadorias por dinheiro ou por outras mercadorias.” (IUDÍCIBUS, 2010 p. 3).

Lembrando que a Contabilidade Comercial é uma ramificação financeira da ciência contábil. Na Contabilidade Comercial, tem-se venda, compra e devolução de mercadorias. Na contabilização, tem-se os registros, sendo eles feitos à Débito e de contrapartida o Crédito.

## **CONTROLE DE ESTOQUE**

O controle de estoque é fundamental em toda empresa, pois a boa gestão desse controle de estoque não vai servir somente para a contabilidade, mas também para todo e bom desenvolvimento dessa empresa.

Na ficha de controle do estoque, tem-se Entradas, Saídas e o Saldo. Sendo que se dividem pelo Histórico, Quantidade, Unidade e Total. Esses métodos utilizados são totalmente úteis e importantes para uma empresa, pois, assim será fácil todo o controle das mercadorias, ou seja, o estoque em geral. Sendo todas as entradas de mercadorias, ou seja, as compras, todas as saídas, as vendas, e o saldo apurado, incluindo também as devoluções, descontos e abatimentos de mercadorias.



A ausência de gerenciamento das informações dos custos pode ocasionar tomada de decisões equivocadas, inclusive resultando em redução da vantagem competitiva, decorrente da falta de conhecimento mais aprofundado sobre seus procedimentos, fornecedores, consumidores, produtos, colaboradores e demais circunstâncias que envolvam as atividades da empresa. (DIAS, 2010, p. 56)

Segundo Iudícibus, (2002, p. 317), “A Contabilidade Comercial tradicional utiliza-se de premissas sobre o ritmo dos fluxos de entrada e saída de mercadorias para conseguir a avaliação do Estoque Final e do Custo das Mercadorias Vendidas”. Por este motivo temos necessidade de algum sistema de gerenciamento de estoques para nos amparar no momento de tomada de decisões.

## **MÉTODOS DE AVALIAÇÃO DE ESTOQUE**

Os métodos de avaliação de estoque são fundamentais para o bom entendimento do fluxo de caixa na empresa.

Ponto fundamental numa empresa comercial, as operações com mercadorias representam, obviamente, o núcleo da atividade comercial. De um bom sistema de apuração de resultados em operações com mercadorias, bem como dos controles físicos paralelos, depende, em grande parte, o sucesso da empresa (IUDÍCIBUS, 2010, p. 102).

Devido as movimentações de entradas e saídas de mercadorias, para se ter um bom controle de todo o estoque, é necessário usar métodos de controle de estoque, como por exemplo, (PEPS) Primeiro que Entra, Primeiro que Sai; (UEPS) Último que Entra, Primeiro que Sai; (MPM) Média Ponderada Móvel, e outros.

PEPS - Primeiro que Entra, Primeiro que Sai; o método PEPS possui a seguinte definição:

Esse método tem origem numa expressão inglesa até há pouco tempo muito usada no Brasil: “first in, first out” (Fifo), isto é, considera que o primeiro elemento que entra no estoque é o primeiro que deve ser baixado dos estoques por ocasião das vendas, como o seu respectivo valor de incorporação. Logo, as unidades que ficam no estoque são as ultimamente adquiridas (BASSO, 2011, p. 174).

A principal característica deste método consiste no fato de que o lucro bruto apurado poderá ser maior, pois, considerará o valor pago pelas primeiras mercadorias adquiridas que, em alguns casos podem ter um custo menor de aquisição.

Quadro 1: Modelo de demonstrativo do método PEPS

Datas	ENTRADAS			SAIDAS			SALDOS		
	Quant.	Valores (\$)		Quant.	Valores (\$)		Quant.	Valores (\$)	
		Unit.	Total		Unit.	Total		Unit.	Total
EI	-	-	-	-	-	-	20	20,00	400,00
5/mar	30	30,00	900,00	-	-	-	20 30 50	20,00 30,00	400,00 900,00 1.300,00
11/mar	-	-	-	10	20,00	200,00	10 30 40	20,00 30,00	200,00 900,00 1.100,00
17/mar	-	-	-	10 10 20	20,00 30,00	200,00 300,00 500,00	20	30,00	600,00
23/mar	30	35,00	1.050,00	-	-	-	20 30 50	30,00 35,00	600,00 1.050,00 1.650,00
29/mar	-	-	-	10	30,00	300,00	10 30 40	30,00 35,00	300,00 1.050,00 1.350,00

Fonte: Iudícibus e Marion (2002).

UEPS - Último que Entra, Primeiro que Sai: Basso (211, p. 175), diz o seguinte sobre o Método UEPS: “Também do Inglês “Last in, first out” (Lifo). Ao contrário do anterior, considera que as unidades vendidas são as últimas adquiridas, e as que permanecem em estoque são as mais antigas”.

Segundo este critério o Lucro da empresa será menor, pois, o método UEPS utiliza para baixa do estoque o valor da última mercadoria adquirida, que na maioria das empresas este custo na aquisição é maior, fazendo com que o custo da mercadoria vendida também seja maior.

Quadro 2: Modelo de demonstrativo do método UEPS

Datas	ENTRADAS			SAÍDAS			SALDOS		
	Quant.	Valores (\$)		Quant.	Valores (\$)		Quant.	Valores (\$)	
		Unit.	Total		Unit.	Total		Unit.	Total
EI	-	-	-	-	-	-	20	20,00	400,00
5/mar	30	30,00	900,00	-	-	-	20 30 50	20,00 30,00	400,00 900,00 1.300,00
11/mar	-	-	-	10	30,00	300,00	20 20 40	20,00 30,00	400,00 600,00 1.000,00
17/mar	-	-	-	20	30,00	600,00	20	20,00	400,00
23/mar	30	35,00	1.050,00	-	-	-	20 30 50	20,00 35,00	400,00 1.050,00 1.450,00
29/mar	-	-	-	10	35,00	350,00	20 20 40	20,00 35,00	400,00 700,00 1.100,00

Fonte: Iudícibus e Marion (2002).

“A legislação fiscal-tributária não admite a adoção do método Ueps na avaliação dos estoques para fins de apuração do lucro real como base de cálculo do imposto de renda, por proporcionar menor margem de lucro bruto” (BASSO, 2011, p. 176).

MPM - Média Ponderada Móvel: A Média Ponderada Móvel ou Custo Médio é “Intermediário entre o Peps e o Ueps, o Critério Preço Médio (ou Média Ponderada Móvel) faz uma média de quantidades e de preços, evitando avaliações defasadas” (BASSO, 2011, p. 175).

Este Critério faz a divisão do valor total de aquisição do estoque atual, mais os novos estoques adquiridos, pela quantidade em estoque de determinada mercadoria, possibilitando assim uma apuração média do Lucro Bruto.

Quadro 3: Modelo de demonstrativo do método MPM

Datas	ENTRADAS			SAÍDAS			SALDOS		
	Quant.	Valores (\$)		Quant.	Valores (\$)		Quant.	Valores (\$)	
		Unit.	Total		Unit.	Total		Unit.	Total
EI	-	-	-	-	-	-	20	20,00	400,00
5/mar	30	30,00	900,00	-	-	-	50	26,00	1.300,00
11/mar	-	-	-	10	26,00	260,00	40	26,00	1.040,00
17/mar	-	-	-	20	26,00	520,00	20	26,00	520,00
23/mar	30	35,00	1.050,00	-	-	-	50	31,40	1.570,00
29/mar	-	-	-	10	31,40	314,00	40	31,40	1.256,00

Fonte: Iudícibus e Marion (2002).

## INVENTÁRIOS PERMANENTE E PERIÓDICO

Inventário é o mesmo que contagem dos estoques, o levantamento destes é de suma importância, pois para quem possui uma empresa é essencial conhecer o ativo disponível para vendas, ou seja, às vezes existem muitas mercadorias paradas, sem giro, ou mercadorias onde a demanda está maior que a oferta. É importante saber o custo das mercadorias que estão disponíveis na empresa, enfim, é essencial em toda empresa um bom controle de estoque, assim ela terá também uma boa gestão.

A característica básica do *inventário periódico* é a de que a empresa toma conhecimento do volume de seus estoques (para fins contábeis) de tempos em tempos, ou seja, no final de cada *período* (mês, semestre, ano). Com isso, o valor do CMV também só é conhecido periodicamente. Por isso, não há registro do CMV à medida que as vendas vão ocorrendo.

No final do período é feito um inventário *físico* das mercadorias existentes, o qual, após valorado, passa a se constituir no valor do Estoque Final. Como era conhecido o valor do Estoque Inicial e como as Compras foram registradas, o fato de estar sendo conhecido o valor do Estoque Final (via inventário físico) permite obter o CMV do período, através da fórmula:  $CMV^9 = EI^{10} + C^{11} - EF^{12}$ .

No *inventário permanente*, a cada venda efetuada a empresa controla cada item de estoque negociado. Isso permite que se conheça, após cada operação (quer de

<sup>9</sup> CMV = Custo das Mercadorias Vendidas

<sup>10</sup> EI = Estoque Inicial

<sup>11</sup> C = Compras

<sup>12</sup> EF = Estoque Final

compra, quer de venda) o nível de seus estoques. Se acoplada ao controle físico da movimentação dos estoques uma forma de controle financeiro, serão conhecidos após cada movimentação tanto o valor do CMV (da operação ou o acumulado até a operação), como o valor do estoque remanescente (Estoque Final).

A adoção do *inventário permanente* implica o uso de controles adicionais (fichas de controle de estoque manualmente preenchidas ou um sistema operado por processamento eletrônico de dados) que permitam acompanhar as flutuações de cada tipo de mercadoria negociada. (IUDÍCIBUS, 2010, p. 104).

Cada empresa usa o inventário de acordo com sua necessidade, informações e atualizações de seu sistema e do seu controle de estoque. No Inventário periódico, como já diz o nome, é feito o levantamento do estoque periodicamente, nos finais dos períodos. Já no Inventário permanente, esse controle é feito, de todas as operações que ocorrem na empresa, as entradas e saídas de mercadorias, onde também é utilizada as fichas de controle do estoque. Conforme Iudícibus, (2010, p. 104):

A adoção de uma ou de outra forma de controle de estoques (inventário periódico ou inventário permanente) deve levar em conta a profundidade e a periodicidade de informações desejadas do sistema contábil da empresa, o porte da empresa, a quantidade de itens negociados, o volume de negociações, a intensidade das operações, o comportamento do preço de aquisição (custo) dos itens etc.

Com isto pode-se observar que a necessidade de controle existe independentemente do porte da empresa, pois, é possível conhecer periodicamente a quantidade e o valor dos ativos disponíveis em estoque em determinada organização.

## **DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS**

As demonstrações financeiras são documentos elaborados obrigatoriamente ao fim de cada exercício social. Nas sociedades por ações, as demonstrações a serem elaboradas são as seguintes: Balanço Patrimonial (BP), Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA), Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) e Demonstração do Valor Adicionado (DVA) – (apenas para as Cias. Abertas).

### *Balanço Patrimonial*

O Balanço Patrimonial é uma demonstração que revela a posição financeira de uma empresa em um determinado momento. O Balanço é estruturado em duas colunas, a esquerda estão localizados os bens e direitos da empresa conhecidos como Ativo. No lado Direito estão localizadas as obrigações e o Patrimônio Líquido que representam o Passivo da empresa.

Quadro 4: Modelo de demonstrativo do Balanço Patrimonial

Ativo			Passivo		
	20X3	20X4		20X3	20X4
Ativo Circulante			Passivo Exigível a Curto Prazo		
Disponibilidades			Passivo Circulante		
Caixa			Fornecedores		
Bancos			Obrigações Sociais		
Aplicações Financeiras			Impostos a Recolher		
Realizável a Curto Prazo			Salários a Pagar		
Clientes			Emprest. e Financiamentos		
Estoques			Provisões		
Impostos a Recuperar			Passivo Exigível a Longo Prazo		
Ativo Realizável a Longo Prazo			Passivo Exigível a Longo Prazo		
Ativo Realizável a Longo Prazo			Emprest. e Financiamentos		
Clientes			Provisões		
Outros Créditos			Resultado de Exercícios Futuros		
Ativo Permanente			Resultado de Exercícios Futuros		
Imobilizado			Resultados de Exercícios Futuros		
Bens em Operação			Participação de Minoritários		
( - ) Depreciação / Amortização			Patrimônio Líquido		
Investimentos			Capital Social		
Investimento em Coligadas			Capital Social		
Investimento em Controladas			Reservas		
Ágio na Compra de Investimentos			Reserva de Lucro		
( - ) Realização do Ágio			Reserva de Capital		
Diferido			Resultados		
Despesas Pré-Operacionais			Resultado do Exercício		
( - ) Amortização					
Total do Ativo			Total do Passivo		

Fonte: [http://www.boletimcontabil.com.br/r2/Artigos/anal\\_trad.html](http://www.boletimcontabil.com.br/r2/Artigos/anal_trad.html)

Na composição do Balanço Patrimonial temos o Ativo que segundo Iudícibus, (2010, p.215): “São todos os bens e direitos de propriedade da empresa, que são avaliáveis em dinheiro e que representam benefícios presentes ou futuros para a empresa”. Iudícibus diz ainda que “Se o bem ou direito não for de propriedade da empresa, não constará do seu Ativo”.

O Passivo “Evidencia toda obrigação (dívida) que a empresa tem com terceiros: contas a pagar, fornecedores de matéria-prima (a prazo), impostos a pagar, financiamentos, empréstimos etc.” (IUDÍCIBUS, 2010, p.215). Também está registrado no Passivo da empresa o Patrimônio Líquido que “Evidencia recursos dos proprietários aplicados no empreendimento. O investimento inicial dos proprietários (a primeira aplicação) é denominado, contabilmente, Capital” (IUDÍCIBUS, 2010, p.215).

O balanço Patrimonial é fundamental para análise de terceiros (Bancos, Fornecedores e Investidores), pois, através deste demonstrativo a atual situação financeira da empresa em relação às suas contas patrimoniais estará evidenciada, possibilitando, assim, a abertura de crédito com bancos e fornecedores, e permitindo a investidores verificarem a viabilidade de aplicação de recursos nesta empresa.

### *Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados*

A Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados é uma ferramenta que permite a visualização da aplicação dos lucros, que podem ser reinvestidos ou distribuído aos proprietários de uma determinada empresa, conforme (Iudícibus, 2010, p.238) a DLPA tem a finalidade de:

Apenas uma parte do Lucro Líquido é distribuída para os proprietários da empresa, em forma de dividendos. A maior parcela, normalmente, é retida na empresa e reinvestida no negócio.

A destinação (canalização) do Lucro Líquido para os proprietários (distribuição de dividendos) ou o reinvestimento na própria empresa (retenção e lucros) será evidenciada na Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, antes de ser indicada no Balanço Patrimonial.

Encerra-se a Demonstração do Resultado do Exercício com a apuração do Lucro Líquido. Em seguida transporta-se o Lucro Líquido para a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados para efetuar a sua distribuição.

Quadro 5: Modelo de demonstrativo da DLPA

DEMONSTRAÇÃO DE LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS EM X1		
Saldo Inicial de Lucros/ Prejuízos Acumulados	X1	X0
(+/-) Ajustes de Exercícios Anteriores		
(+/-) Lucro (Prejuízo) Líquido do Exercício		
(-) Destinações do Lucro		
(-) Reservas		
(-) Dividendos ou Lucros Distribuídos		
(=) Saldo Final de Lucros ou Prejuízos Acumulados		

Fonte: <http://www.crcpr.org.br/new/content/onLine//FAQ/perguntasRespostas.php?setor=33>

### *Demonstração do Resultado do Exercício*

A DRE é uma demonstração de relevante importância, pois, ela tem a capacidade de auxiliar o administrador a fundamentar suas tomadas de decisões, onde ele deverá avaliar toda sua receita e confrontá-la com suas despesas, assim obterá o seu resultado, podendo este ser lucro ou prejuízo no período.

A demonstração do resultado do exercício é um resumo ordenado das receitas e despesas da empresa em determinado período (12 meses). É apresentada de forma *dedutiva* (vertical), ou seja, das receitas subtraem-se as despesas e, em seguida indica-se o resultado (lucro ou prejuízo). (IUDÍCIBUS, 2010, p.226).

Quadro 6: Modelo de demonstrativo da DRE

	<b>RECEITA OPERACIONAL BRUTA</b>
( - )	Deduções da receita bruta
	- Vendas Canceladas ou Devoluções de Vendas
	- Descontos Incondicionais
	- Abatimentos
	- TIV(ICMS, PIS e COFINS)
=	<b>RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA</b>
( - )	Custo Das Mercadoria Vendida
=	<b>LUCRO OPERACIONAL BRUTO</b>
( - )	Despesas Operacionais:
	Despesas Com Vendas
	Despesas Gerais e Administrativas
	Despesas Financeiras
( - )	Receitas Financeiras
=	<b>LUCRO OU PREJ. OPERACIONAL</b>
+	Receitas Não Operacionais
( - )	Despesas Não Operacionais
=	<b>RESULTADO DO EXERCÍCIO ANTES DA PROVISAO P/ O IR E CS</b>
( - )	Provisão P/ Contribuição Social
( - )	Provisão P/ Imposto De Renda
=	<b>RESULTADO DO EXERCÍCIO APÓS A PROVISAO P/ O IR E CS</b>
( - )	Participações
( - )	Debêntures
( - )	Empregados
( - )	Administradores
( - )	Partes beneficiárias
( - )	Fundos de previdência
=	<b>LUCRO / PREJ. LÍQUIDO DO EXERCÍCIO</b>

Fonte: <http://contaazul.com/blog/modelo-de-dre/>

A DRE pode ser apresentada de forma simples para pequenas empresas, que não dependam destes dados completos para que sejam feitas análises de investimentos futuros, já as empresas de médio e grande porte geralmente optam pela DRE completa, que permite análises criteriosas de grupos de despesas que incorrem em suas operações.

#### *Demonstração de Fluxo de Caixa*

A Demonstração de Fluxo de Caixa tem como finalidade informar aos usuários dos relatórios contábeis a capacidade que a empresa tem de gerar caixa, possibilitando assim a tomada de decisões baseada em dados verídicos gerados pelo sistema contábil.

A Lei nº 11.638/07 introduz a Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) em substituição à Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos.



Esta mudança ocorreu pelo fato de a DFC ser de mais fácil entendimento pelos usuários da Contabilidade e, principalmente, por ser uma demonstração mais usada na prática internacional” (IUDÍCIBUS, 2010, p.260).

Quadro 7: Modelo de demonstrativo da DFC

<b>FUNDAÇÃO EXEMPLO</b>		
<b>Demonstração dos Fluxos de Caixa</b>		
<b>Valores em Reais</b>		
	<b>Ano X1</b>	<b>Ano X0</b>
<b>Atividades Operacionais</b>		
Recebimentos:		
Recursos Governamentais	X	X
Projetos Incentivados	X	X
Doações e Parcerias	X	X
Recebimento de Juros	X	X
Pagamentos:		
Fornecedores	(X)	(X)
Impostos	(X)	(X)
Salários	(X)	(X)
Juros	(X)	(X)
Despesas Antecipadas	(X)	(X)
Contas Diversas	(X)	(X)
<b>Caixa Líquido Gerado (Consumido) pelas Atividades Operacionais</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Atividades de Investimentos</b>		
Recebimento pela Venda de Imobilizado	X	X
Pagamento pela Compra de Imobilizado	(X)	(X)
<b>Caixa Líquido Gerado (Consumido) pelas Atividades de Investimentos</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Atividades de Financiamentos</b>		
Recebimentos por Empréstimos	X	X
Pagamento de Empréstimos	(X)	(X)
<b>Caixa Líquido Gerado (Consumido) pelas Atividades de Financiamentos</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Aumento (diminuição) Líquido no Caixa e Equivalentes de Caixa</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Caixa e Equivalentes de Caixa no Início do Período</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Caixa e Equivalentes de Caixa no Fim do Período</b>	<b>X</b>	<b>X</b>

Fonte: <http://www.ipecont.com.br/blog/terceiro-setor-demonstrao-dos-fluxos-de-caixa-dfc-procedimento/>

#### *Demonstração do Valor Adicionado*

A Demonstração do Valor Agregado contém informações de caráter financeiro relevantes para a Administração ou Diretoria de uma empresa e possui informações referentes a riqueza da mesma, estatísticas, indicadores, desenvolvimento, orçamento e desempenho, embasado na fala de (IUDÍCIBUS, 2010, p. 282).

Quadro 8: Modelo de demonstrativo da DVA

### Demonstração do Valor Adicionado

Descrição	R\$ mil
1 - Receitas	
1.1) Venda de mercadorias, produtos e serviços	
1.2) Provisão p/ devedores duvidosos - Reversão/(Constituição)	
1.3) Não operacionais	
2 - Insumos adquiridos de terceiros (inclui ICMS e IPI)	
2.1) Matérias-primas consumidas	
2.2) Materiais, energia e outros custos de produção	
2.3) Despesas c/ vendas gerais e administrativas	
2.4) Custo das mercadorias e serviços vendidos	
2.5) Serviços de terceiros e outros	
2.6) Perda/recuperação de valores ativos	
3 - Valor adicionado bruto (1-2)	
4 - Retenções	
4.1) Depreciação, amortização e exaustão	
5 - Valor adicionado liq. produzido pela entidade (3-4)	
6 - Valor adicionado recebido em transferência	
6.1) Resultado de Equivalência Patrimonial	
6.2) Receitas financeiras	
7 - Valor adicionado total a distribuir (5 + 6)	
8 - Distribuição do valor adicionado	
8.1) Remuneração do trabalho – pessoal e encargos	
8.2) Remuneração do governo – impostos, taxas e contribuições	
8.3) Remuneração de terceiros – juros, aluguéis etc.	
8.4) Remuneração de capital próprio – dividendos e lucros retidos/Prej.	
8.5) Outros	
O total do item 8 deve ser igual ao item 7	

Fonte: <http://www2.unafisco.org.br/tributacao/41/report03.htm>

### A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE COMERCIAL JUNTAMENTE COM A GERENCIAL

A Contabilidade Comercial é uma ferramenta extremamente importante, aliada à Contabilidade Gerencial torna a instituição mais produtiva. O papel da Contabilidade Comercial é controlar as variações do patrimônio das empresas comerciais, e registrar todos os fatos administrativos oriundos dessa gestão.

Atkinson (*apud* DIAS, 2010, p. 40) nos traz as seguintes definições de contabilidade financeira e contabilidade gerencial:

A Contabilidade Financeira lida com a elaboração e a comunicação de informações econômicas de uma empresa dirigidas a uma clientela externa: acionistas, credores (bancos, debenturistas e fornecedores), entidades reguladoras e autoridades governamentais tributárias. A informação contábil financeira comunica aos agentes externos as consequências das decisões e das melhorias dos processos executados por administradores e funcionários. O processo contábil-financeiro está restrito aos requisitos obrigatórios de elaboração de relatórios por parte das autoridades regulamentadoras externas. Consequentemente, a contabilidade financeira tende a ser direcionada por regras, e os estudantes de contabilidade financeira estudam lançamentos no diário e procedimentos que geram os demonstrativos financeiros obrigatórios.

A contabilidade gerencial deve fornecer informações econômicas para a clientela interna: operadores, funcionários, gerentes intermediários e executivos seniores. As empresas são muito reservadas na elaboração de seus sistemas de contabilidade gerencial. Os administradores devem usar essa discricção, para desenhar sistemas que forneçam informações que ajudem os funcionários a tomar boas decisões, não apenas sobre seus recursos organizacionais (financeiro, físicos e humanos), mas também, sobre seus produtos, serviços, processos, fornecedores e clientes. As informações geradas pela contabilidade gerencial podem auxiliar os funcionários a aprenderem como fazer o seguinte: a) melhorar a qualidade das operações; b) reduzir os custos operacionais; c) aumentar a adequação das operações às necessidades dos clientes.

A Contabilidade Gerencial auxilia os administradores, ou seja, a empresa para a tomada de decisão, com base principalmente em informações, através de demonstrações financeiras, relatórios contábeis, análise de dados, fluxo de caixa, entre outros analisados. A contabilidade gerencial é como uma ferramenta de apoio para a gestão, no processo decisório para determinada entidade, no crescimento econômico da empresa, possibilitando o melhor resultado.

Tanto os usuários internos (gestores) como os externos utilizam a informação contábil, mas a maneira como o fazem difere. Os tipos de informação contábil que eles demandam também pode diferir. A contabilidade gerencial refere-se à informação contábil desenvolvida para gestores dentro de uma organização. (HORNGREN, 2004, p. 4).

Enfim, através dos registros da contabilidade comercial, os fatos ocorridos e a contabilidade gerencial, juntamente com todas as informações, a melhor tomada de decisão será feita, lado a lado a contabilidade comercial e gerencial auxiliam a empresa para o melhor resultado.

## CONCLUSÃO

Com a realização deste trabalho podemos concluir que a Contabilidade Comercial é de extrema importância para que a empresa tenha uma vida saudável. A interação do

Administrador com o Contador reflete na realização de um trabalho que gere informações de qualidade, que possibilite a interpretação de forma ágil e eficaz para utilização dos resultados.

Os negócios são administrados muitas vezes de forma desleixada, mas cabe ao contador, demonstrar aos empresários que sem um controle empresarial satisfatório a empresa pode incorrer em prejuízos inesperados, portanto, é preciso entender como são gerados os dados contábeis e de que forma eles podem ajudar a empresa.

O controle de estoques aparentemente é um sistema complicado e sem utilidade, porém, é fundamental para que a empresa possa auferir o lucro exato em um determinado período de apuração. Este sistema disponibiliza aos usuários de informações contábeis os custos das mercadorias vendidas que realmente foram incorridos.

Verificamos quanto o controle de estoque é essencial para as entidades, de forma que é necessário saber realmente o que se tem de ativos disponíveis para venda. Através dos inventários permanente e periódico, observamos que a contagem física das mercadorias auxilia na gestão da empresa de forma satisfatória. Às vezes muitas empresas não se preocupam com esse aspecto, porém, através desse controle e dos métodos de análise do custo de estoque utilizados, pode-se obter a realidade que se encontra determinada entidade.

As Demonstrações Contábeis mostram a saúde financeira das empresas, estas informações são de grande utilidade para seus usuários. Os sócios e acionistas conseguem através delas entender o que está acontecendo com seu dinheiro dentro da empresa e podem analisar projetos futuros. Os investidores utilizam destas demonstrações para verificar se a aplicação em determinada organização é viável. Os fornecedores e os bancos utilizam destas informações para analisar o endividamento e a capacidade de pagamento desta empresa ao longo do tempo, verificando se pode ou não disponibilizar crédito a este novo cliente.

Assim, podemos observar o quanto a contabilidade comercial é essencial para o bom desenvolvimento das organizações, de acordo com os relatórios contábeis, registros de fatos ocorridos, entre outros. A contabilidade gerencial vem como parceira da contabilidade comercial, de forma que, aliadas, podem fazer com que a entidade alcance melhores resultados, e principalmente fornecer informações necessárias para a melhor tomada de decisão.

## **REFERÊNCIAS**

**ANÁLISE**      **das**      **Demonstrações**      **Contábeis:**      **Disponível**      **em:**  
[http://www.boletimcontabil.com.br/r2/Artigos/anal\\_trad.html](http://www.boletimcontabil.com.br/r2/Artigos/anal_trad.html). Acesso em 07/11/2014.

BASSO, Irani Paulo. **Contabilidade Geral Básica**. 4.ed. rev. Ijuí: Unijuí, 2011.

BRASIL. **Lei** nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/111638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/111638.htm). Acesso em 02/11/2014.

BRASIL. **Lei** nº 11.941, de 27 de maio de 2009. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/2009/lei11941.htm>. Acesso em 02/11/2014.

DIAS, Regina Lúcia De Carvalho Januário: **A CONTABILIDADE COMO FONTE DE INFORMAÇÃO ÀS MICROS E PEQUENAS EMPRESAS DO SETOR DE SERVIÇOS: UM ESTUDO NO BAIRRO DA BARRA DA TIJUCA NA CIDADE DO RIO DE JANEIRO NO PERÍODO DE 2009 A 2010**. 2010. 142 f. Dissertação (Mestrado em Administração e Desenvolvimento Empresarial) – Universidade Estácio de Sá, Rio de Janeiro, 2010. Disponível em: <http://portal.estacio.br/media/2393339/regina%20lucia%20de%20carvalho%20januario%20dias%20completa.pdf>. Acesso em: 12/10/2014.

GÓIS, Sérgio: **Demonstrações Contábeis: Demonstração do valor adicionado – DVA: estudo e análise**. Disponível em: <http://www2.unafisco.org.br/tributacao/41/report03.htm>. Acesso em 07/11/2014.

HORNGREN, Charles T; SUNDEM, Gary L; STRATTOM, Willian O: **Contabilidade Gerencial**. Tradução Elias Pereira. 14. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

<http://www.crcpr.org.br/new/content/onLine/atendimento/FAQ/perguntasRespostas.php?setor=33>. Acesso em 07/11/2014.

IPECONT. **Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) – Procedimento**. Disponível em: <http://www.ipecont.com.br/blog/terceiro-setor-demonstrao-dos-fluxos-de-caixa-dfc-procedimento/>. Acesso em 07/11/2014.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARRION, José Carlos. **Contabilidade Comercial**: atualizada conforme Lei nº 11.638/07 e Lei nº 11.941/09. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Contabilidade Comercial**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

**MODELO de DRE**: Exemplo DRE – 1. Disponível em: <http://contaazul.com/blog/modelo-de-dre/>. Acesso em 07/11/2014.

PARANA, Brasil. **DEMONSTRAÇÕES Contábeis - NBC TG 1000 – PME**: Modelo - Estrutura da Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados (DLPA). Disponível em:

QUINTANA, Alexandre Costa. **Contabilidade Básica**: Com exercícios práticos. De acordo com as normas brasileiras de Contabilidade do CFC. São Paulo: Atlas, 2014.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade comercial fácil**. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

SZUSTER, Natan. **Contabilidade Geral: Introdução à Contabilidade Societária**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

# **A** IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO

## **PÚBLICA MUNICIPAL NO ESTADO DE GOIÁS NO CENÁRIO ATUAL<sup>13</sup>**

Ana Carolina Barros de Paula<sup>14</sup>

Danillo de Queiroz Ramos<sup>15</sup>

Thaís Grazielle Dias<sup>16</sup>

### **RESUMO**

A administração pública envolve todo o aparelhamento que o Estado coloca à disposição da comunidade para garantir o bem-estar popular, sendo que para conseguir atender às necessidades da população é necessário dispor de recursos, vez que é com a utilização destes que financiará os serviços prestados à sociedade. O sistema de controle interno contribui no monitoramento das ações de governo, garantido o cumprimento dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Os legisladores com intuito de proteger e resguardar o patrimônio público criaram a Lei n. 4.320/1964 que visa o controle dos orçamentos, aprovaram a Constituição Federal de 1988 que determina a implantação dos sistemas de controle em todas as esferas públicas, e a Lei Complementar n. 101/2000 que ampliou as responsabilidades do controle interno. O sistema de controle interno funciona como ferramenta essencial na administração pública em geral, pois tem a capacidade de acompanhar com proximidade o dia a dia das atividades operacionais da organização, assegurando o cumprimento de normas, prevenindo a ocorrência de falhas e detectando os fatores de risco. O presente artigo tem como objetivo demonstrar essa importância do controle interno na administração pública municipal, em reconhecimento dado pela legislação, em especial nos municípios goianos. Pois, embora a obrigatoriedade do controle interno, no âmbito da administração pública, tenha 26 anos de existência, percebe-se no cenário goiano que os administradores públicos não têm reconhecido a importância do controle interno para sua segurança e benefícios para sua gestão. Essa realidade tende a mudar com as novas estratégias adotadas pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás que enxergou a necessidade de evolução dos sistemas de controle interno através de orientações, cursos, treinamentos, oficinas, instruções normativas, portal do controlador interno que gera integração e informação para aprimoramento e fortalecimento das medidas de controle nos municípios goianos.

**PALAVRAS-CHAVE:** Administração Pública. Controle Interno. Municípios Goianos.

<sup>13</sup> Artigo apresentado como requisito de conclusão do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara – FAJ, sob orientação da Professora Denise Barros Cintra.

<sup>14</sup> Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara - FAJ. E-mail: anacbpaula@gmail.com

<sup>15</sup> Técnico em Açúcar e Alcool. Instituto Federal de Goiás - IFG. Tecnólogo em Gestão Ambiental. Faculdade Montes Belos - FMB. Graduando em Ciências Contábeis. Faculdade de Jussara - FAJ. E-mail: danilloqueiroz7@hotmail.com

<sup>16</sup> Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara - FAJ. E-mail: thaigrazielled@hotmail.com

## ABSTRACT

The public administration involves all the rigging that the State makes available to the community to ensure the well-being popular, being able to meet the needs of the population it is necessary to have resources, it is with the use of that fund services provided to society. The internal control system helps in monitoring government actions, ensured compliance with the principles of legality, impersonality, morality, transparency and efficiency. Lawmakers in order to protect and safeguard the public assets created by Law n. 4320/1964 which aims to control budgets, proved the Federal Constitution of 1988 states that the implementation of control systems in all public spheres and Complementary Law n. 101/2000 has extended the responsibilities of internal control. The internal control system has the ability to track the proximity with the day to day operacional activities of the organization, ensuring compliance with standards, preventing the occurrence of faults and detecting risk factors. This article aims to demonstrate the importance of internal control in municipal public administration, in recognition givem by the legislation, particularly in the municipalities of Goiás. For although the requirement of internal control within the public administration, has 26 years of existence, realizes – in the state of Goiás that public administrators have not recognized the importance of internal controls for your safety and benefits for its management. This reality tends to change with the new strategies adopted by the Court of Municipalities of the State of Goiás who saw the need for development of internal control systems through guidance, training courses, workshops, rules and instructions, gate of the internal controller that generates integration and information for the improvement and strengthening of control measures in the municipalities goianos.

**KEY WORD:** Public Administration. Internal control. Municipalities goianos.

## 1 INTRODUÇÃO

Nos últimos anos, o Brasil ganhou destaque nos meios de comunicação nacional e internacional, em decorrência os vários escândalos envolvendo improbidade administrativa, impropriedade, corrupção, fraudes, desvios de dinheiro público, obras superfaturadas e mau uso dos recursos públicos.

Ilustrando essa afirmativa podemos citar os principais fatos ocorridos nos últimos 10 anos. No ano de 2005 o Brasil foi vítima de um dos maiores escândalo de corrupção da história do país, que ficou conhecido como *Escândalo do Mensalão*, ainda presente na memória do povo brasileiro após completar nove anos de sua descoberta. O esquema de pagamento de propina a parlamentares na Câmara Federal tinha como objetivo a aprovação dos projetos do governo. Segundo o delator Roberto Jefferson, cada deputado recebia mesada de R\$30.000 ao mês, sendo essa quantia paga com dinheiro público, desviado dos cofres da União (PRETE, 2005, p. 4).



Já em 2006, ano subsequente do Mensalão, estourou o *Escândalo dos Sanguessugas*, também conhecido como *Máfia das Ambulâncias*. A Controladoria Geral da União (CGU) alertou ao Ministério da Saúde sobre a existência da quadrilha que operava em âmbito nacional, para desviar dinheiro público, destinado à compra de ambulâncias. As fraudes em processos licitatórios haviam sido detectadas em municípios fiscalizados pela CGU; os auditores detectaram fragilidade no controle. De acordo com o Ministério Público Federal de Goiás (MPF/GO), o esquema criminoso agia de forma a fraudar licitações para a compra de unidades móveis de saúde e equipamentos hospitalares. No Estado de Goiás três municípios foram envolvidos, sendo gastos mais de R\$260.000,00 para aquisição de ambulâncias, por meio de licitações fraudadas. Foram condenados três envolvidos por ato de improbidade administrativa consistente no desvio de verbas nos municípios de Água Fria de Goiás-GO, Formosa-GO e Padre Bernardo-GO (BRASIL, 2010).

O ano de 2014 foi marcado pela Operação *Lava Jato*, deflagrada pela Polícia Federal, o grupo mafioso realizava lavagem de dinheiro, em sua maior parte desviado de obras públicas, destinado ao enriquecimento ilícito de políticos corruptos e a corromper outros com pagamento de suborno. A contadora Meire Poza relata que, “[...] lavava o dinheiro para as empreiteiras e repassava depois aos políticos e aos partidos. Era mala de dinheiro para lá e para cá o tempo todo” (BONIN, 2014, p.54).

A sociedade brasileira está perdendo a esperança na política administrativa do país por consequência destes fatos. Mas nem tudo está perdido, pois, a realidade deste cenário poderá mudar com a correta prática de gestão, que obedece aos princípios básicos da administração pública: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Princípios estes exigidos pelo artigo 37 da Constituição Federal (CF), imperativo saudável para a administração pública, conforme citado abaixo:

"A administração pública direta e indireta de qualquer dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência [...]". (BRASIL, 1988)

O princípio da legalidade tem por finalidade submeter o administrador público ao fiel cumprimento da lei, não podendo escusar-se das suas exigências, podendo sofrer penalidades por seus atos, caso faça algo que a lei não autoriza.

O princípio da impessoalidade estabelece ao administrador público a obrigação de praticar seus atos, visando o bem comum da sociedade, ou seja, servir aos interesses públicos, suas ações não devem ter natureza pessoal, mas coletiva.

O princípio da moralidade exige que a conduta do administrador público seja pela moral comum, agindo sempre com decoro, probidade e honestidade.

O princípio da publicidade determina a transparência aos atos praticados pelo administrador público, tornando públicas todas as ações executadas, ressalvando os casos de sigilo previstos em lei.

O princípio da eficiência impõe que as ações administrativas sejam exercidas de forma que alcance resultados satisfatórios, minimizando os recursos e otimizando os resultados, de forma ágil, com presteza e excelência.

A sociedade brasileira almeja mais efetividade, eficiência e eficácia da administração pública que, embora esteja subordinada ao interesse público, não diverge, tecnicamente, da administração de uma empresa. Desta forma os conceitos da administração devem ser seguidos de forma íntegra pelos administradores públicos, visto que exercem a atividade de administrar. Segundo Bateman e Snell, “Os administradores trabalham em todo o tipo de organizações, em todos os níveis e em todas as áreas funcionais” (1998, p. 32).

Para que a administração se torne eficiente e eficaz são fundamentais quatro atividades básicas: planejamento, organização, direção e controle (PODC)<sup>17</sup>. De acordo com Chiavenato, “[...] a Administração é processo de planejar, organizar, dirigir e controlar o uso dos recursos organizacionais para alcançar determinados objetivos de maneira eficiente e eficaz” (2000, p. 3).

Conforme conceitua Bateman e Snell, “Planejar é especificar os objetivos a serem atingidos e decidir antecipadamente as ações apropriadas que devem ser executadas para atingir esses objetivos” (1998, p. 28).

O planejamento no âmbito da administração pública é um instrumento essencial para uma gestão efetiva, pois é a ferramenta para atingir os melhores resultados.

Segundo Batman e Snell, “Organizar é reunir e coordenar os recursos humanos, financeiros, físicos, de informação e outros necessários ao atingimento dos objetivos” (1998, p. 28).

Para Chiavenato, “Dirigir significa interpretar os planos para os outros e dar as instruções sobre como executá-los” (2000, p. 283).

De acordo com Batman e Snell, “A função de controlar assegura que os objetivos sejam atingidos” (1998, p. 29).

---

<sup>17</sup> PODC - Sigla dos princípios da administração: Planejar, Organizar, Dirigir e Controlar.

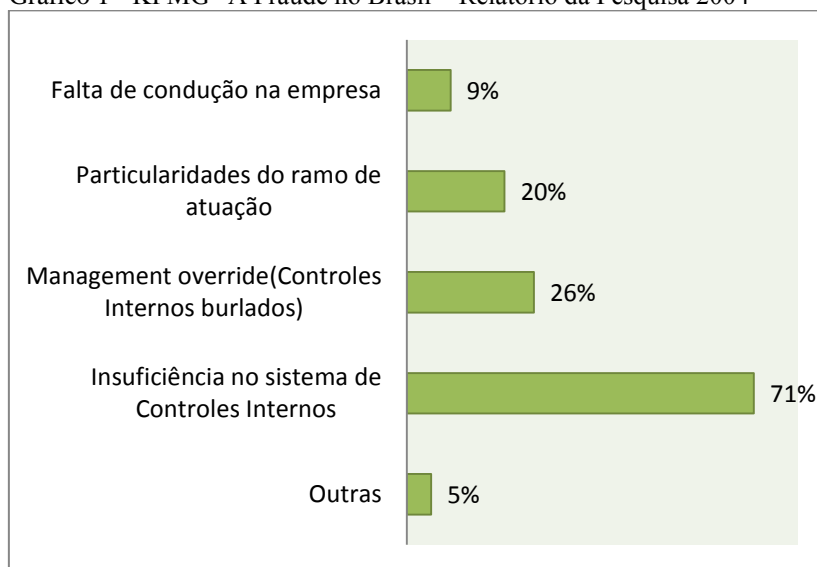
Esta última atividade será tratada nesta pesquisa, pois o controle tem como finalidade verificar a conformidade das demais atividades anteriores com as ações de governo.

É responsabilidade dos administradores públicos a implantação do sistema de controle interno. Estes devem entender que controlar faz parte da atividade de administrar, e que, portanto, em hipótese alguma o gestor pode deixar de exercer o controle sobre as atividades exercidas em seu município.

Para o Tribunal de Contas da União (TCU) a organização administrativa do controle interno dependerá do tamanho e orçamento do município, podendo exigir a instituição de uma unidade organicamente estruturada ou a designação de um assessor ou mais para auxiliar no exercício dessa função, observando a peculiaridade de cada município.

Conforme relatório da pesquisa realizada no ano 2004 pela consultoria internacional (KPMG)<sup>18</sup>, intitulado *A Fraude no Brasil*, sobre as circunstâncias facilitadoras de fraudes no país descobriu-se que 71% delas se devem à insuficiência no sistema de controles internos.

Gráfico 1 - KPMG “A Fraude no Brasil – Relatório da Pesquisa 2004”

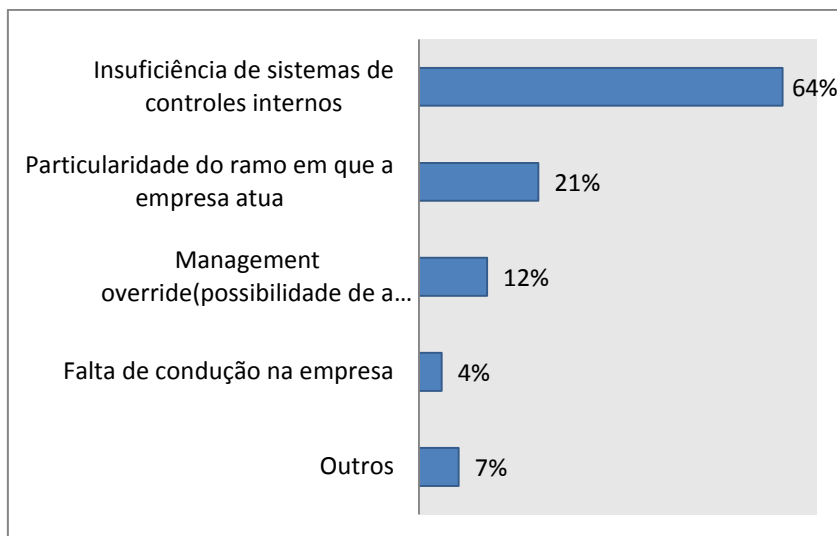


Dados coletados no site da KPMG. Disponível em: <http://www.kpmg.com.br/publicacoes/forensic/Fraudes2004site.pdf>

No ano de 2009 a consultoria internacional (KPMG), realizou o mesmo estudo, demonstrando as principais circunstâncias facilitadoras dos atos fraudulentos e constatou que 64% devem-se a insuficiência de sistemas de controles internos. Portanto, percebe-se, aqui a importância do controle interno, como uma ferramenta de prevenir, detectar e combater os atos fraudulentos na área pública.

Gráfico 2 - KPMG “A Fraude no Brasil – Relatório da Pesquisa 2009”

<sup>18</sup> KPMG é integrante do grupo Big Four – quatro maiores empresas internacionais do setor de auditoria.



Dados coletados no site da KPMG. Disponível em:  
[http://www.kpmg.com.br/publicacoes/forensic/Fraudes\\_2009\\_port.pdf](http://www.kpmg.com.br/publicacoes/forensic/Fraudes_2009_port.pdf)

Observando este contexto nacional, analisaremos o cenário goiano. Qual a realidade da aplicação do controle interno na administração pública municipal no Estado de Goiás?

De acordo com entrevista realizada com o Diretor de Planejamento e Implementação de Sistemas do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás (TCM-GO), Rodrigo Souza Zanzoni, a realidade do cenário atual do Controle Interno nos municípios goianos está bem distante dos moldes exigidos pela legislação federal. De fato, a mudança deste cenário só ocorrerá com esforços. Os gestores públicos goianos devem entender que a melhor política de gestão é prevenir os riscos, falhas e erros, e o controle interno como ferramenta de execução desse papel.

## 2 A Administração Pública e Contabilidade Aplicada ao Setor Público

Em todos os países, independentemente de sua forma de governo ou organização política, existe uma administração pública. A Administração Pública brasileira encontra-se estruturada em: União, Estados, Distrito Federal e Municípios, os quais competem à gestão de ações e recursos visando o bem comum.

A Administração Pública é todo o aparelhamento do Estado pré-ordenado à realização das atividades públicas, incumbida legalmente de gerir o patrimônio público, na intenção de atender aos interesses da coletividade e promover o bem-estar de todos. A conduta do Administrador Público deve obedecer aos princípios exigidos no artigo 37 da CF.

A Administração Pública tem a função de gerir o patrimônio público, objeto da Contabilidade Aplicada ao Setor Público. A Norma Brasileira de Contabilidade Técnica

(NBC T) 16.1: Conceituação, Objetivo, Objeto e Campo de Aplicação aprovada pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº. 1.128/2008 salienta que:

4. O objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.
5. O objeto da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o patrimônio público.
6. A função social da Contabilidade Aplicada ao Setor Público deve refletir, sistematicamente, o ciclo da administração pública para evidenciar informações à tomada de decisões, à prestação de contas e à instrumentalização do controle social. (BRASIL, 2008).

Quanto ao conceito de Contabilidade Pública, Silva (2011a, p. 43) considera que, delimitando seu campo de aplicação, é uma especialização voltada para o estudo e a análise dos fatos administrativos que ocorrem na administração pública.

Dentre os principais procedimentos registrados na Contabilidade Pública, segundo Angélico, destacam-se:

[...] a previsão das receitas, a fixação das despesas e as alterações introduzidas no orçamento; controla as operações de créditos, exerce fiscalização interna, acompanhamento passo a passo a execução orçamentária; compara a previsão e a execução orçamentárias mostrando as diferenças; aponta em seus relatórios finais, o resultado da execução orçamentária e seus reflexos econômico-financeiros; revela as variações patrimoniais resultantes ou não da execução orçamentária; evidencia as obrigações, os direitos e os bens da entidade. (1991, p. 113).

Segundo Rosa (2011, p. 24), a Contabilidade Pública tem como objetivo o cumprimento de duas tarefas diferentes: uma relativa ao controle do patrimônio e à demonstração da situação financeira, dos fluxos que modificam essa disposição, os resultados do exercício e das alterações do patrimônio líquido, tendo como consequência a Contabilidade patrimonial; e a segunda, responsável por apresentar os fatos relativos à previsão, fixação e execução das receitas orçamentárias e despesas orçamentárias, tendo como consequência a Contabilidade orçamentária.

Os objetivos da Contabilidade Aplicada ao Setor Público fornecem à administração pública, conforme Silva (2011a, p. 43), informações sobre: Registro, controle e acompanhamento das variações do patrimônio do Estado; Organização e execução dos orçamentos; Controle de custos e eficiência do setor público; Normas para o registro das entradas de receitas; Normas para o registro dos desembolsos da despesa; Normas para a prestação de contas dos responsáveis por bens e valores; e Normas para a prestação de contas do governo.

A Administração Pública tem a função de gerir o patrimônio público, objeto da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, o qual o controle interno tem a finalidade de salvaguardar.

## 2.1 O Controle Interno

A palavra *controle* tem origem no francês, pois o *contre-rôle* era um registro efetuado em confronto com o documento original, com a finalidade de comprovação da fidedignidade dos dados.

No entendimento de Meirelles, a palavra controle significa: “[...] em tema de administração pública, é a faculdade de vigilância, orientação e correção que um poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro” (2007, p. 665).

O *American Institute of Certified Public Accountant* (AICPA), conceitua o controle interno da seguinte forma:

O Controle Interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas numa empresa para proteger seu ativo, verificar a exatidão e a fidelidade de seus dados contábeis, incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas (MOTA, 1988, p. 90).

O controle é a função administrativa que visa assegurar se o que foi planejado, organizado e dirigido realmente atingiu os objetivos pretendidos. No âmbito da administração pública o controle interno é a verificação da conformidade da atuação desta a um padrão, possibilitando ao agente controlador a adoção de medida ou proposta em decorrência do juízo formado.

Para FACCIONI:

[...] o Controle Interno, não seria mais um a fiscalizar as ações governamentais, emperrando a máquina administrativa e, por consequência, a execução de seus programas. [...] Se bem estruturado e ativo, auxilia o gestor público, possibilitando uma visão das mais variadas situações que envolvem a administração, permitindo realizar ajustes e correções que venham a evitar o desperdício dos recursos públicos (2008, p. 59).

O Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, anexo da Instrução Normativa n. 01/2001, conceitua o controle interno administrativo como:

Conjunto de atividades, planos, rotinas, métodos e procedimentos interligados, estabelecidos com vistas a assegurar que os objetivos das unidades e entidades da Administração Pública sejam alcançados, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo poder público (BRASIL, 2001).

De acordo com Zanzoni (2014) o controle interno é o mecanismo, a estrutura governamental, que precisa ter ações organizadas e estruturadas para fazer com que a operação de controle tenha total êxito.

O controle desenvolve ações, políticas e procedimentos para garantir que o planejamento seja bem executado e que os objetivos estabelecidos sejam alcançados adequadamente. Controlar é a arte de monitorar as atividades dos membros de uma entidade e verificar se todos os procedimentos dentro da organização estão de acordo com o que foi planejado, mudando e/ou corrigindo quando e quantas vezes forem necessárias.

## 2.2 Fundamento Legal do Sistema de Controle Interno

A atividade de controle passou a ser reconhecida no âmbito da administração pública com a aprovação da Lei n. 4.320/1964, que institui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, que define no artigo 75 que o controle da execução orçamentária deve compreender:

- I- a legalidade dos atos que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;
- II- a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;
- III- o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços (BRASIL, 1964).

No artigo 76 dispõe que: “O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente” (BRASIL, 1964) [sic].

Após 24 anos o controle ganhou notoriedade na administração pública com a CF/88, reconhecendo a importância e determinando a implantação do controle interno em todos os municípios brasileiros.

De acordo com GUERRA:

A Lei Maior de 1988, ao prescrever a criação e manutenção obrigatória de um sistema integrado de controle interno, quis alcançar de forma toda organização de gerência pública, não se limitando aos tradicionais controles financeiro e administrativo. Buscou-se, pois, a implementação de um sistema que englobasse o conjunto integrado de todos os controles, fossem financeiros, gerenciais, administrativos e operacionais (2005, p. 273).

Outro marco importante foi à promulgação da Lei Complementar n. 101/2000, a chamada Lei de Responsabilidade Fiscal que ampliou as responsabilidades do controle interno, exigindo sua participação na elaboração dos relatórios de gestão fiscal, no controle de

metas, limites de endividamento e de gastos com pessoal, entre outros. Tendo com finalidade garantir o equilíbrio nas contas, passando a ser o código de conduta para os administradores públicos.

A exigência de sistemas de controle interno nas estruturas administrativas públicas ganhou ênfase com a vigência da Lei Complementar nº. 101/2000. Apesar de que sua importância é reconhecida desde a edição da Lei Federal nº. 4.320/1964, sendo considerado obrigatório pela Constituição Federal de 1988.

O Controle Interno está atualmente amparado no Art. 75 da Lei n. 4.320/1964 (BRASIL, 1964); pelos Artigos 31, 74 e 75 da Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988; Art. 59 da Lei Complementar n. 101/2000 (BRASIL, 2000); no âmbito Federal. No Estado de Goiás está no Art. 82 concomitante ao Art. 29 da Constituição do Estado de Goiás de 1989; Resolução Normativa n. 004/2001 do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás (TCM-GO); devidamente recepcionada nas Leis Municipais de cada município goiano.

### **2.3 O Controle Interno como ferramenta de Gestão Pública**

O controle interno é uma ferramenta indispensável para a eficiência da Gestão Pública, como órgão que venha de fato controlar possíveis irregularidades, evitando a improbidade administrativa ao gestor público municipal. O controle interno no atual modelo de Gestão Pública atua de forma a resguardar que a administração esteja em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico.

O sistema de controle interno trata de uma função administrativa, que acompanha a execução de programas e aponta suas falhas e desvios; vela pela boa utilização, manutenção e guarda dos bens patrimoniais; verifica a perfeita aplicação das normas e princípios adotados e constata a veracidade das operações realizadas (COCHRANE, 2005).

O Controle Interno exerce, no âmbito da administração pública municipal, papel fundamental para o desempenho de suas funções. Através dele é possível detectar eventuais desvios, erros, fraudes ou problemas que possam ocorrer durante a execução de um trabalho, possibilitando a adoção de medidas corretivas para que o processo se reoriente na direção dos objetivos traçados pela organização. O Controle Interno deve ser exercido em todas as atividades, visando atingir as metas com a máxima eficiência e economicidade (COCHRANE, 2005).



Para Zanzoni (2014) o controle interno quando age, consegue coibir práticas danosas à sociedade, que é a má aplicação do recurso público. Essa má aplicação, não leva necessariamente a um desvio financeiro para benefício de A ou B, não é roubo ou furto, não neste conceito, é a má aplicação porque o resultado deixou a desejar para a sociedade.

Os ganhos de prevenção são incomparavelmente maiores para a administração pública, que aqueles oriundos de punições. Isto é facilmente demonstrável, quando comparamos o custo de refazer uma obra inadequada. Por isso, a adoção de medidas protetivas pelo sistema de controle interno são essências para a Gestão Pública.

### **3 FINALIDADES DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO**

O Art. 74 da Constituição Federal de 1988 estabelece claramente as finalidades do Sistema de Controle Interno:

Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I – avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 2º - Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidade ou ilegalidade perante o Tribunal de Contas da União (BRASIL,1988).

O sistema controle interno deve avaliar se as metas estabelecidas no plano plurianual estão sendo atingidas, se as ações dos programas de governo e o respectivo orçamento estão sendo executados da forma correta, visando à conformidade da sua execução, para garantir o êxito do planejamento realizado pela administração pública, conforme o Inciso I do art. 74 da CF/88.

O Inciso II deste artigo prevê que o sistema de controle interno faça a comprovação da real legitimidade e legalidade dos atos da administração pública, avaliando sempre os resultados alcançados, observando o grau de eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais.

É dever do sistema de controle interno avaliar todas as operações de créditos, disponibilidade de recursos financeiros, bem como declaração cambial, garantias, direitos e haveres do ente público para aferir sua consistência, previsto no Inciso III do art. 74 da CF/88.

O controle interno deve ser parceiro do controle externo apoiando no exercício de sua missão institucional, em suas ações de fiscalização e auditorias, disponibilizando informações quando requeridas ou não, cumprindo o Inciso IV do art. 74 da CF/88.

Caso o responsável pelo controle interno ao tomar conhecimento de alguma irregularidade ou ilegalidade praticada pelo administrador público, não comunicar o Tribunal de Contas do Município do Estado de Goiás, este sofrerá penalidade por responsabilidade solidária.

No mesmo molde da Constituição Federal de 1988 o Estado de Goiás em sua Constituição Estadual institui no seu Artigo 29 as finalidades do Sistema de Controle Interno, substituindo o termo União por Estado.

#### **4 OBJETOS DE CONTROLES DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL**

A Resolução Normativa n. 004/2001 do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás em seu artigo 5.º estabelece os objetos de controles específicos que são:

- I - a execução orçamentária e financeira;
- II - o sistema de pessoal (ativo e inativo);
- III - a incorporação, tombamento e baixa dos bens patrimoniais;
- IV - os bens em almoxarifado;
- V - as licitações, contratos, convênios, acordos e ajustes;
- VI - as obras públicas, inclusive reformas;
- VII - as operações de créditos;
- VIII - os suprimentos de fundos;
- IX - as doações, subvenções, auxílios e contribuições concedidos;

O conhecimento destes objetos de controles é essencial para o exercício das atividades do controle interno, na sua atuação deve acompanhar a execução orçamentária e financeira para verificar o regular equilíbrio das receitas e despesas, seus instrumentos de análise são: as fichas de controle orçamentário, livro razão (partidas sintéticas), livro diário, livro caixa e os boletins de tesouraria.

O controle interno deve ter conhecimento do sistema de pessoal através dos registros dos dados pessoais dos servidores, ato e data de admissão, cargo ou função, lotação e

remuneração. Na sua função deve inspecionar se os bens considerados permanentes estão sendo registrados no patrimônio, se estão sofrendo depreciação, aqueles sem vida útil estão sendo leiloados e dando baixa no patrimônio.

Os bens de consumo devem ser controlados, tendo de ser guardados no almoxarifado com acondicionado apropriado, com registro de entrada e saída dos bens, para manter o nível de estoque controlado e atualizado sistematicamente; o valor total dos estoques apurado no encerramento do exercício deverá ser registrado em conta própria do sistema patrimonial.

O sistema de controle interno deve acompanhar os procedimentos de atos de licitações e contratos, para evitar vícios de licitação no edital, observar se as cláusulas do contrato contempla as exigências da Lei n. 8.666/93, a fim de evitar efeitos lesivos ao município, estudar todos os convênios, acordos e ajustes que o município firmar com outra organização.

As operações de créditos, suprimentos de fundos, doações, subvenções, auxílios e contribuições concedidas, devem ser de conhecimento do controle interno, para poder avaliar a conformidade legal desses atos de gestão. Esta resolução do TCM-GO contempla todos os principais objetos de controle na gestão pública dentro de qualquer município, mas o controlador não deve trabalhar somente com essas peças, pois existem outros objetos de atenção de controle.

#### **4.1 Sistema de Controle Interno no Âmbito Municipal**

O sistema de controle interno no âmbito da administração pública municipal está constitucionalmente sustentado no art. 31, que dispõe: “A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei” (BRASIL, 1988).

O controle interno faz parte da estrutura organizacional da Administração Pública Municipal, tendo como função acompanhar a execução de forma a sugerir melhorias que possam proporcionar a prevenção ou correção das ações de aspectos financeiro, contábil e patrimonial, bem como os controles administrativos de modo geral.

Segundo Zanzoni (2014) as formas de controles devem ser adequadas de acordo com a dimensão de cada município. Por exemplo, o município de Goiânia exige um sistema de controle muito mais robusto, bem estruturado, as normas muito bem estudadas para sua

realidade. Diferente de um município com 10.000 mil habitantes, cuja suas realidades são outras, devido o seu tamanho.

O ponto de partida do controle interno é o diagnóstico efetuado em todos os departamentos como forma de levantar possíveis problemas, e tomar medidas corretivas sobre possíveis procedimentos errados, a fim de proporcionar o desenvolvimento de orientação saudável e preventiva quanto aos erros e desperdícios com o dinheiro público. Esses mecanismos de controle objetivam uma correta, eficaz e eficiente aplicação dos recursos públicos arrecadado nos municípios.

## **4.2 Cenário do Controle Interno nos municípios goianos**

### **4.2.1 Aplicação do Controle interno nos municípios goianos**

A menor parcela da estrutura do Estado são os municípios, e são neles que a população vive e depende de forma direta ou indireta. O Estado de Goiás é constituído por 246 municípios, todos eles prestam contas de gestão para o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás (TCM-GO), órgão de controle externo criado no ano de 1977 pela Lei n. 8.338, sob a denominação de Conselho de Contas dos Municípios do Estado de Goiás (CCM-GO), reformulado com a Constituição Estadual, de 5/10/1989, o CCM-GO passou a chamar-se Tribunal de Contas dos Municípios, integrando a estrutura organizacional do Estado e exercendo notadamente a fiscalização Financeira, Orçamentária, Patrimonial e Operacional dos Municípios goianos.

O TCM-GO fiscaliza e regulamenta os procedimentos da administração pública municipal no Estado de Goiás. Através da Resolução Normativa n. 004/2001 estabeleceu normas e recomendou aos municípios goianos a implantação do sistema de controle interno nos Poderes Legislativos e Executivos, consoante o que estabelece o artigo 74 da CF/88 e 82 concomitante ao artigo 29 da Constituição Estadual. O TCM-GO atua em conjunto com o controle interno municipal para um alcance de controle da administração pública municipal.

Conforme Zanzoni (2014) o controle interno tem que municiar o controle externo, sua importância é primordial no controle da gestão no Brasil, é quem tem a tarefa de estar acompanhando o dia a dia da administração pública municipal.

O Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás busca a capacitação dos controladores internos e servidores que compõem o sistema de Controle Interno Municipal

para promoção do aprimoramento das boas praticas de efetividade na administração pública municipal em Goiás, neste ponto o Estado de Goiás está à frente da maioria do Brasil.

#### **4.2.2 Perfil profissional dos controladores internos nos municípios goianos**

A legislação brasileira por mais ampla que seja, não exige obrigatoriedade de formação específica para exercer a função de controle interno. Pela ótica da legislação qualquer pessoa pode ocupar o cargo no sistema de controle interno. Entretanto se torna necessário para exercer a função de controle interno o conhecimento da ciência jurídica, ciência contábil e ciência administrativa. Essa tríade no mundo acadêmico fornece um embasamento forte para o perfil de atuação de um profissional de controle interno. O mundo da operação do controle exige o conhecimento dessas três vias.

De acordo com Zanzoni (2014) o melhor perfil em termos de formação acadêmica passa pela formação dessas ciências. O contador, o advogado e o administrador tem uma condição mais apropriada e adequada pela formação de exercer as tarefas e ações de controle interno, eles têm uma visão e compreensão maior para o exercício dessa função.

Isso não é uma condição sine qua non, então se pode ter uma pessoa que tem apenas o ensino médio. No Estado de Goiás se tem um percentual grande de pessoas que têm nível médio e que fazem o exercício do controle interno, neste caso, pode se ter uma estrutura a disposição que permita mesmo não tendo uma formação superior de fazer as ações de controle interno. Este profissional de formação de nível médio está distante com as técnicas praticadas e trabalhadas na academia de nível superior.

Existem casos nos municípios de Goiás que colocaram no texto da Lei do Sistema de Controle Interno ou na Lei Orgânica do Município, á obrigatoriedade do cargo do controle interno ser provido mediante concurso público e que o servidor tenha formação aferida nas áreas de Ciências Contábeis, Administração ou Direito. Nos municípios de Goiás precisa avançar na formação profissional dos servidores que executam a função controle interno. Atualmente, 54% dos controladores internos do Poder Executivo tem ensino superior, no Poder Legislativo 35% dos controladores internos tem ensino superior, os demais têm apenas ensino médio e ensino fundamental (ZANZONI, 2014).

Em relação ao sexo no Poder Legislativo mais da metade é feminino, no Poder Executivo inverte o cenário, mais da metade é do sexo masculino. No quesito tempo de serviço de controle interno no Poder Executivo, 66% só tem até 2 anos, no Poder Legislativo, 54% até 2 anos no controle interno. Mais da metade dos profissionais que trabalham no

controle interno tanto do Poder Executivo quanto do Poder Legislativo só tem até 2 anos, são extremamente recentes no mundo do controle interno. Essa causa é justamente pelo fato da maior parte desses cargos serem provido de comissão, quando se troca o gestor, os responsáveis pelo controle interno são trocados (ZANZONI, 2014).

Para fazer um trabalho de controle interno, tem que conhecer a máquina pública, isso leva tempo, não se conhece a administração pública toda para fazer trabalho de controle em pouco tempo. A característica tempo é essencial para se conhecer os setores, as operações de cada área, para assim propor ação de controle em cada setor. Esse rodízio no quadro de servidores do controle interno é um dos motivos que faz com que o sistema de controle interno não seja tão eficiente.

Para reverter esse perfil prematuro do quadro dos servidores do controle interno, provocado pela alternância do gestor, o TCM-GO editou a IN n. 08/2014 que determina que a partir do exercício de 2015 os servidores lotados no controle interno sejam efetivos, exceção pode ser feita apenas ao chefe do controle interno, em razão da CF/88 permitir mediante cargo de comissão, situações de direção, chefia e assessoria.

A partir desse momento começa a mudar o gráfico de tempo de serviço no controle interno nos municípios goianos, com o passar dos anos, se terá pessoas realmente qualificadas, porque vivem o controle, usaram das ferramentas, já começaram a trabalhar tecnicamente com outro tipo de informação. Pelo que foi constatado, a projeção que se tem é de médio a longo prazo, pois não se constrói um controle interno de qualidade em curto prazo, depende de tempo e investimento.

#### **4.2.3 Estrutura dos sistemas de controle interno nos municípios goianos**

A legislação delineou o controle para operar em dois sistemas que precisam relacionar, controle interno com o controle externo, os municípios goianos mantém em sua estrutura o controle interno e o TCM-GO representa o controle externo. A estrutura tem que permitir o diálogo entre o controle interno municipal e o TCM-GO, para melhorar as condições operacionais de trabalho desses dois sistemas, com este intuito o TCM-GO criou o portal eletrônico para o controlador interno ter contato o Tribunal de Contas, e vice versa, permitindo a troca de informações, exigências, cobranças e orientações.

O primeiro problema identificado quando se fotografo o controle nos municípios de Goiás, foi à falta de estrutura no município. A realidade detectada nos municípios do Estado de Goiás é uma legislação muito ruim de controle, com Leis falhas, Leis que deixa brechas, Leis que não deixa definições claras. A premissa para operação é uma legislação e normatização de qualidade, se não tem uma Lei de qualidade, que define

o controle e o sistema de controle interno no município, fica difícil de operacionalizar o controle (ZANZONI, 2014).

Os municípios goianos precisam primeiro de uma Lei municipal de qualidade, em segundo um decreto que regulamente a aplicação da Lei, para dar força operacional em relação ao dia a dia do mundo do controle, em terceiro momento são normas internas de operação para todos os gestores, que se chama instrução normativa. Existe uma falha grande na parte legal e normativa, em média 5% a 10% dos municípios goianos que tenha normatização para controle.

A instrução normativa é um suporte para o sistema de controle interno, ele é para o gestor usar, mas o controle vai atuar em cima do cumprimento ou não dessa norma, na conformidade da norma. Se não tem norma o gestor vai trabalhar da maneira dele, [...]. Nesse caso o controle para agir fica deficiente, pois como ele consegue agir se não tem norma clara que determina a forma correta de executar uma obra, por exemplo. Então a primeira condição para que se tenha condição de cumprir essas exigências legais é a legislação municipal e normatização interna no município (ZANZONI, 2014).

Então, a maior parte dos municípios goianos não tem essa estrutura construída, principalmente as normas internas, geralmente se têm apenas as Leis, resultado do trabalho do TCM-GO, que exigiu as Leis Municipais de criação dos sistemas de controle interno nos municípios.

No ano de 2000, o TCM-GO desenvolveu uma ação, que resulto na sua primeira normativa para controle interno, foi quando os municípios começaram a mobilizar para fazer a lei de criação do controle interno, essas leis foram muito incipientes, não foram bem construídas, pois foi a primeira vez que se fez, não tinha experiência, só que elas estão vigentes na maior parte dos municípios até nos dias atuais (ZANZONI, 2014).

Para modificar a realidade dessa estrutura, o TCM-GO tem desenvolvido um trabalho junto aos municípios para rever essas leis. Através do portal eletrônico e de cursos tem colocado a disposição dos controladores internos exemplos de minutas, modelos de leis e instruções normativas, para comparabilidade da qualidade do que se tem no município daquilo que foi proposto como modelo, com objetivo de fortalecimento da estrutura do sistema de controle interno dos municípios do Estado de Goiás.

A Constituição Federal de 1988 instituiu os dois sistemas de controle, mas não deu condições para se estruturarem, tendo que cada Estado procurar soluções para isso se tornar realidade em seus municípios. O TCM-GO optou pela normatização, determinando aos municípios a forma de se estruturarem. Entretanto da norma e a realidade se tem uma longa distância, apesar dos 14 anos de existência da norma, os municípios goianos não conseguiram avançar em suas estruturas de controle.

A estrutura do controle interno nos municípios goianos é carente na sua parte normativa, ela é carente inclusive na sua parte operacional, então às vezes só tem um

funcionário, porque ainda não se valoriza o controle interno nos padrões que deveriam ser valorizado, o gestor, o chefe do poder, o prefeito ou o presidente da câmara municipal, às vezes não consegue enxergar tanto de forma clara a importância do controlador e do sistema de controle. Então, às vezes não injeta recursos, não investe, por conta disso, é uma limitação da própria visão do chefe do poder (ZANZONI, 2014).

A estrutura encontrada nos municípios é carente de recursos humanos, termos físicos e logísticos. Seguramente uma estrutura favorável evita a rejeição de contas de gestão do prefeito, pois permitiu o controle atuar nos atos de gestão, nas licitações e contratos, na contabilidade, no pagamento, na folha de pagamento dos servidores, no planejamento e suporte documental.

Conforme, Zanzoni (2014) pelo menos 70% a 80% dos itens de rejeição de contas de gestão seria evitado no Estado de Goiás, se o sistema de controle interno for eficiente, pois os principais itens de rejeição estão ligados à questão de informação contábil errada, de atos de gestão que não foram acompanhados pelo controle interno.

Apesar de que existem prefeitos bem qualificados, com visão, experiência e consciência da importância do controle interno. Na grande maioria prevalece o pensamento de que só existe controle, por cumprimento de uma determinação da CF/88, não é porque reverte na sua segurança. Pois o produto do controle é favorável ao gestor, o controle que atua bem resguarda as suas atitudes.

#### **4.2.3 Principais irregularidades nos sistemas de controle interno nos municípios goianos**

O TCM-GO tem seis secretarias que fazem ações de áreas-fins, uma secretaria específica para realizar inspeções in loco, chama-se secretaria de fiscalização, essa vai a campo para auditar os municípios, sendo que as outras secretarias podem ir também, porém são responsáveis por analisar os documentos e informações que vêm dos municípios do Estado de Goiás.

A secretaria de fiscalização quando visita o município tem em sua porta de entrada o controle interno, a princípio se estuda a estrutura do controle por meio de perguntas ao controlador e verificação da veracidade das informações, colocando em seu relatório final de trabalho suas considerações das condições encontradas do controle interno da municipalidade auditada. Sendo esta secretaria que detecta as principais irregularidades e problemas encontrados nos sistemas de controle interno nos municípios do Estado de Goiás, conforme encontra demonstrado no Quadro 1.



Quadro 1 - Principais irregularidades nos sistemas de controle interno nos municípios goianos

<b>Principais Impropriedades Detectadas nos Sistemas de Controle Interno nos Municípios do Estado de Goiás</b>	
<i>Licitações e Contratos</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Inexistência de controle de execução de contratos de fornecimento de bens e prestação de serviços;</li> <li>- Termos aditivos celebrados sem justificativa técnica;</li> <li>- Termos aditivos em desacordo com o contrato (objeto, preços e data);</li> <li>- Termos aditivos que extrapolam a modalidade de licitação do contrato;</li> <li>- Termos aditivos sem planilhas demonstrativas de acréscimo ou redução de objeto;</li> <li>- Fracionamento de despesas de compras diretas;</li> <li>- Projetos básicos e termos de referência sem detalhamentos necessários;</li> </ul>
<i>Financeiro</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Inexistência de controle de concessões de diárias;</li> <li>- Despesas são pagas sem a regular liquidação;</li> </ul>
<i>Arrecadação e receita</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Cadastro de contribuintes desatualizados;</li> <li>- Inexistência de controle das atividades de arrecadação;</li> <li>- Omissão de lançamentos, aplicação de alíquotas errôneas, baixas indevidas no pagamento de tributos;</li> <li>- Inexistência de estrutura de fiscalização da arrecadação de tributos municipais;</li> <li>- Inexistência de estudos de impacto financeiro e orçamentário para concessão de benefícios fiscais;</li> <li>- Inexistência de controle da dívida ativa tributária do município;</li> </ul>
<i>Patrimônio e Almoarifado</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Inexistência de controle de entrada, saída e estoques de materiais de consumo;</li> <li>- Inexistência de controle de bens de natureza permanente;</li> </ul>
<i>Contabilidade</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Inexistência dos Livros de Controle Orçamentário, Diário, Razão, Caixa e outros;</li> <li>- Balancetes incompletos, sem numeração e assinaturas;</li> </ul>
<i>Transportes</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Cadastro de veículos incompleto e desatualizado;</li> <li>- Inexistência ou deficiência do controle de abastecimento;</li> <li>- Inexistência de controle de utilização de veículos;</li> <li>- Inexistência de controle de manutenção de veículos;</li> </ul>
<i>Gestão de pessoas</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Cadastro de pessoal desatualizado e incompleto;</li> <li>- Ausência de controle de concessões de vantagens pessoais, direitos e adicionais;</li> <li>- Ausência ou deficiência do controle de frequência dos servidores;</li> <li>- Inexistência de planos de cargos e salários;</li> </ul>
<i>Educação</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Ausência de controle de utilização de gêneros alimentícios para merenda escolar;</li> <li>- Ausência de controle da execução de serviços de transporte escolar;</li> <li>- Ausência de controle de manutenção dos veículos do transporte escolar;</li> </ul>
<i>Saúde</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Ausência de controle de medicamentos, materiais hospitalares e odontológicos;</li> </ul>

<i>Assistência Social</i>	- Ausência de controle de doações de material de consumo à população carente;
<i>Previdência Social (RPPS)</i>	- Ausência de realização de avaliações atuariais; - Ausência de controle quanto à arrecadação de contribuições previdenciárias; - Ausência de controle das despesas administrativas; - Ausência de cumprimento dos termos de parcelamento de débitos firmados entre os RPPS e órgãos municipais;

Dados coletados no site do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás. Disponível em: <http://www.tcm.go.gov.br/explorer/repositorio/Quadro.pdf>

Essas deficiências dos sistemas de controle interno podem originar punições aos municípios. De acordo com Zanzoni (2014) o TCM-GO chama a atenção no relatório de auditoria para estruturação, para numa incidência, o município não seja responsabilizado, sendo o primeiro responsável o gestor e não o controlador.

A gravidade dessas irregularidades se reflete no número de aberturas de diligências, aplicação de multas por descumprimento de determinações e intempestividade de informações prestadas pelos municípios goianos. Essas situações dos controles internos mudarão com a estruturação proposta pelo TCM-GO, através da discussão de melhoria das Leis municipais, da normatização e capacitação profissional dos servidores do mundo do controle.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A atividade de controle interno é de extrema responsabilidade, o responsável que exercer essa função deve ser um profissional devidamente qualificado, titular de cargo efetivo e experiente.

De fato a ocupação de cargos de controle interno por pessoas de confiança dos gestores tem comprometido a eficiência de atuação dos controles internos nos municípios do Estado de Goiás, devido à rotatividade dos seus servidores, em razão da troca dos gestores. A visão que precisa se ter é que a administração pública é de caráter continuado e seus servidores precisam ser efetivos para proporcionar uma saudável continuidade.

Sendo fundamental para que os atos de gestão sejam melhores e produzam o efeito esperado pela sociedade, que é uma gestão eficiente, a qual resulte em benefício para a sociedade, através da boa aplicação do recurso público.

Percebemos assim, que em relação à efetividade tem faltado o cumprimento das exigências legais, pelo fato dos municípios goianos precisarem avançar na qualidade da normatização e legislação municipal, pois suas leis existentes são incipientes e na grande maioria não existem normas.

A implantação do sistema de controle interno não é uma tarefa fácil e apresenta inúmeros desafios, como a resistência por parte dos administradores públicos, que ainda

tentam burlar a legislação. A efetividade do Controle Interno nos municípios goianos dependerá de um processo permanente de diálogo, estruturação da administração pública municipal e do engajamento dos servidores públicos para o cumprimento dos seus dispositivos.

O sistema de controle interno proporciona a melhoria contínua da gestão pública, prevenindo os erros e fraudes, combatendo a corrupção. Os desafios são muitos, mas os benefícios compensam os esforços.

Embora haja alguns exemplos notáveis de boa atuação dos responsáveis pelo controle interno nos municípios do Estado de Goiás, na maioria dos casos se constata estruturas frágeis, inoperantes ou desprestigiadas, incapazes de colaborar com a fiscalização contábil, orçamentária, financeira, operacional e patrimonial da administração pública.

Sua eficácia está comprometida por falta de cumprimento de leis que já existem, estabelecidas na Constituição Federal de 1988, de normas de controle que precisariam existir no âmbito municipal e não existem, se existisse o controle interno atuaria com métodos, com trabalhos organizados, que evitaria muitos motivos de rejeição de contas de gestão pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás.

Apesar do TCM-GO ter determinado a criação de leis municipais de criação do sistema de controle interno e mobilizar a normatização de procedimentos como licitações e contratos, financeiro, arrecadação e receita, patrimônio e almoxarifado, contabilidade, transportes, recursos humanos, educação, saúde, assistência social e previdência social.

Observamos que em relação à realidade da aplicação do controle interno, a maioria dos gestores goianos não foram sensíveis ou não atribuem ao controle interno à merecida prioridade. As consequências de tal descaso são refletidas no volume e na gravidade das irregularidades constatadas nos relatórios de auditoria do TCM-GO. Estas irregularidades leva a má aplicação dos recursos públicos, facilita a ocorrência de fraudes, improbidade administrativa, entre outros impactos negativos para os municípios goianos.

## 6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1991. p. 113.

BATEMAN, Thomas S.; SNELL, Scott A. **Administração: construindo vantagem competitiva**. Tradução de Celso A. Rimoli. São Paulo: Atlas, 1998. p. 27 - 32.

BRASIL. Ação Cível de Improbidade Administrativa. Processo n. 000283432.2010 de 17 de ago. de 2010.

[http://processual.trf1.jus.br/consultaProcessual/processo.php?trf1\\_captcha\\_id=242a4dbb5ab6a541e7fa1bb7238dbd65&trf1\\_captcha=g7c9&enviar=Pesquisar&proc=28343220104013501&secao=LZA](http://processual.trf1.jus.br/consultaProcessual/processo.php?trf1_captcha_id=242a4dbb5ab6a541e7fa1bb7238dbd65&trf1_captcha=g7c9&enviar=Pesquisar&proc=28343220104013501&secao=LZA). Acesso em: 11 out. 2014.

BRASIL. Conselho Federal De Contabilidade. **Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade**. Disponível em: <<http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/Default.aspx>>. Acesso em: 21 set. 2014.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 1988. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 13, set., 2014.

BRASIL. Presidência da República. **Lei Complementar n.º 101**, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF: 4 de maio de 2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)>. Acesso em: 13 set. 2014.

BRASIL. Presidência da República. **Lei n.º 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF: 17 de março de 1964. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm)>. Acesso em: 13 set. 2014.

BRASIL. Secretaria Federal de Controle Interno. **Instrução Normativa n.º 1**, de 6 de abril de 2001. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Brasília, DF: 6 de abril de 2001. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in-01-06042001.pdf>>. Acesso em: 13 set. 2014.

BRASÍLIA. Seminário Nacional de Controle de Contas da União e os Municípios, 2012. **Fiscalização, Controle e Orientação de Final de Mandato...** Brasília: TCU, 2012.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração Teoria, Processo e Prática**. 3. ed. São Paulo: Makron Books, 2000.

COCHRANE, T.M.C. **A importância do controle interno na administração pública brasileira e a contribuição da Contabilidade como principal instrumento de controle na busca da eficiência da Gestão Pública**. Disponível em <[http://www.gestaofinancaspublicas.ufc.br/artigo\\_cont\\_publica\\_Teresinha\\_Maria\\_Cavalcanti\\_Cochrane\\_Integra.doc](http://www.gestaofinancaspublicas.ufc.br/artigo_cont_publica_Teresinha_Maria_Cavalcanti_Cochrane_Integra.doc)>. Acesso em: 21 set. 2014.

FACCIONI, Victor J. Controle na Administração Pública. **Caderno Senatus**, Brasília, v. 6, n. 2, p. 56-59, out. 2008. Disponível em: <<http://www2.senado.leg.br/bdsf/item/id/141074>>. Acesso em: 13 set. 2014.

GOIÁS. Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás. **Resolução Normativa**. n. 004/2001.

GOIÁS. **Sistemas de Controle Interno**. Disponível em: <<http://www.tcm.go.gov.br/explorer/repositorio/Quadro.pdf>>. Acesso em:

GUERRA, Evandro Martins. **Os controles externos e internos da administração pública**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

KMPG CONSULTORIA. Relatório de Pesquisa 2004. **A Fraude no Brasil**. Disponível em: <<http://www.kpmg.com.br/publicacoes/forensic/Fraudes2004site.pdf>>. Acesso em: 13 set. 2014.

KMPG CONSULTORIA. Relatório de Pesquisa 2009. **A Fraude no Brasil**. Disponível em: <[http://www.kpmg.com.br/publicacoes/forensic/Fraudes\\_2009\\_port.pdf](http://www.kpmg.com.br/publicacoes/forensic/Fraudes_2009_port.pdf)>. Acesso em: 13 set. 2014.

MEIRELLES, H. L. **Direito administrativo brasileiro**. 33. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 665.

MOTA, João Mauricio. Auditoria: Princípios e Técnicas. São Paulo: Atlas, 1988, p. 90.

PRETE, Renata lo. Jefferson denuncia mesada paga pelo tesoureiro do PT. **Folha de São Paulo**, São Paulo, 06 jun. 2005, p. 4. Disponível em: <<http://acervo.folha.com.br/fsp/2005/06/06/2/>>. Acesso em: 11 out. 2014.

RONIN, Robson. Nunca tinha visto tanto dinheiro. ed. 2386. **Revista Veja**, São Paulo: Abril, n. 33. ago. 2014.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental: Um enfoque administrativo da Nova Contabilidade Pública**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011a. p. 43.

ZANZONI, Rodrigo Souza. **Entrevista concedida a Ana Carolina Barros de Paula e Danilo de Queiroz Ramos**. Goiânia: em: 29 out. 2014.

ZANZONI, Rodrigo Souza. **Sistemas de Controle Interno – Parte 2**. Goiás: Tribunal de Contas dos Municípios, 2013, (80 min). Disponível em: <<http://www.youtube.com/watch?v=qR12ShCtWLQ>>. Acesso em: 11 out. 2014.

ZANZONI, Rodrigo Souza. **Sistemas de Controle Interno – Parte 3**. Goiás: Tribunal de Contas dos Municípios, 2013, (98 min). Disponível em: <<http://www.youtube.com/watch?v=LCKbALN7Vdg>>. Acesso em: 11 out. 2014.

ZANZONI, Rodrigo Souza. **Sistemas de Controle Interno, Parte 1**. Goiás: Tribunal de Contas dos Municípios, 2013, (89 min). Disponível em: <<http://www.youtube.com/watch?v=gtJU6ZimDSY/>>. Acesso em: 11 out. 2014.

# **P**LANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COM INCENTIVO FINANCEIRO

## **PRODUZIR<sup>1</sup>**

Jacqueline Tavares Carlos<sup>2</sup>

Josiane Nayara Pires Oliveira<sup>3</sup>

Tiago Leal de Medeiros<sup>4</sup>

**RESUMO:** Planejamento Tributário no setor industrial é o tema abordado neste artigo, e a proposta é discutir como se minimiza a carga tributária de forma lícita das empresas em nosso país, objetivando a redução dos custos e o aumento das receitas a partir de um bom planejamento. Atualmente as empresas podem escolher por três regimes tributários, desde que se enquadre em sua legislação específica, sendo estes: Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Nacional. Cada um desses regimes terá um impacto de tributos diferentes, pois não tem uma aplicação igualitária para todas as empresas. A contabilidade está constantemente envolvida nas operações financeiras das empresas, sendo assim, o planejamento tributário é uma forma de ajudar o empresário a ter controle de todos os tributos pagos. Cabe ao contador analisar a empresa e ver em qual regime ela pode se enquadrar fazer o planejamento e o acompanhamento do desenvolvimento das empresas, e então aplicar os procedimentos necessários para facilitar a contínua permanência no mercado. Ao analisar os regimes tributários vigentes no Brasil nos tempos atuais, temos o intuito de contribuir para o debate sobre a importância do controle tributário dentro de uma empresa privada, já que somos um país com uma alta carga tributária. Para tanto, a proposta é compreender as legislações específicas de cada regime tributário; comparar as cargas tributárias, e mostrar quais impostos estão insertos nestes regimes; analisar a base de cálculo para a situação que a empresa está inserida; analisar se o regime optante traz realmente benefícios à empresa e apresentar o incentivo fiscal oferecido pelo governo de Goiás - Produzir.

**PALAVRAS-CHAVE:** Palavras-chave: Planejamento tributário. Regimes tributários. Incentivos fiscais.

**ABSTRACT:** The tax planning in the industrial sector is the topic covered in this article and the proposal is to discuss how to minimize the tax burden in bidding firms in our country aimed at reducing costs and increasing revenues from good planning. Currently companies can choose between three tax regimes, since it fits your specific legislation, these being: Real Profit, Presumed Income and the National Simple. Each scheme will have a different taxes impact, because it has an equal application to all companies. The accounting is constantly involved in the financial operations of companies, so tax planning is the way to help the business owner to take control of all taxes paid. The counter needs to analyze the company and see which system it can fit and do the planning and monitoring of enterprise development and then apply the necessary procedures to facilitate continuous stay in the market. By analyzing the existing tax regimes in Brazil nowadays, we have the intention to contribute with the debate of the tax control importance in a private company, because we are a country with a high tax burden. For this, the proposal is to understand the specific laws of each tax regime; measure the tax burdens and show which are the inserts of this tax regime; analyze the basis of calculations for the situation that the company operates; analyze if the exercising regime really brings benefits to the company and provide a tax incentive offered by the Goiás government – Produzir.

Key-words: Tax Planning. Tax Regimes. Tax Incentives.

## INTRODUÇÃO

A proposta é discutir como diminuir o custo tributário de forma lícita das empresas em nosso país conforme determinado pelo art. 153 da Lei nº 6.404/76, e aproveitar os incentivos que o Estado oferece ao contribuinte visando atrair atividades industriais para determinadas regiões gerando renda e empregabilidade. No Brasil existem três regimes tributários, cada um

---

<sup>19</sup> Artigo apresentado como requisito de conclusão do curso de graduação em Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ, sob a orientação do Prof. Esp. Edson Júnior Santana e-mail: [edson@aclconsultoriaeconomica.com.br](mailto:edson@aclconsultoriaeconomica.com.br)

<sup>2</sup> Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara – FAJ e-mail: [jacquetavares@hotmail.com](mailto:jacquetavares@hotmail.com)

<sup>3</sup> Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara – FAJ e-mail: [josiane\\_nayara2011@hotmail.com](mailto:josiane_nayara2011@hotmail.com)

<sup>4</sup> Graduando do curso de Ciências Contábeis pela faculdade de Jussara – FAJ e-mail: [lealmedeirostiago@hotmail.com](mailto:lealmedeirostiago@hotmail.com)

com sua particularidade e norma legal de regimentos tributários (Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Nacional), cada um com impacto de tributos diferentes de acordo com a atividade exercida pela empresa.

Segundo Chaves (2010), o lucro presumido é recomendado para empresas com margem de lucro maior, já que ele é uma presunção de lucro da empresa, o lucro real já é direcionado a empresas com a margem de lucro mínima, pois os impostos são apurados com base no Lucro Real da mesma, e o terceiro regime é voltado para as micro e pequenas empresa, com faturamento de seus 12 últimos meses de até R\$ 3.600.000,00 (Três milhões e seiscentos reais). Porém, existem outros critérios de avaliação e escolha do regime, que abordaremos no decorrer deste trabalho.

O planejamento tributário “é o processo de escolha de ações, não simulada, anterior à ocorrência do fato gerador, visando direta ou indiretamente à economia de tributos.” (Chaves, 2010. 5p). No entanto o contribuinte poderá contar com o profissional contábil que irá fazer uma análise e aplicar os procedimentos necessários para ajudar o empresário a ter controle de todos os tributos pagos, a fim de minimizar os custos e maximizar os lucros, contribuindo com a contínua permanência no mercado.

Dentre os regimes tributários brasileiros analisados, Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, qual o regime menos oneroso levando em consideração o incentivo existente no estado de Goiás?

Ao analisar os regimes tributários vigentes em nosso País nos tempos atuais, temos o intuito de orientar o contribuinte para que a melhor escolha seja feita, de acordo com sua realidade, pois uma das principais funções do contador é fazer o planejamento e o acompanhamento do desenvolvimento das empresas, esperamos contribuir para o debate sobre a importância do controle tributário dentro de uma empresa privada, e também a escolha deste tema nos beneficiará com conhecimento na área tributária como contribuintes e profissionais atuantes na mesma, como passaremos este conhecimento para os colegas que poderão iniciar outras pesquisas a partir desta.

Para tanto, a proposta é compreender as legislações específicas para cada regime tributário, comparar as cargas tributárias e mostrar os impostos insertos, analisar a base de cálculo para a situação que a empresa esta inserida e se o regime optante traz ou não benefícios a empresa.

## **PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**



Antes mesmo da formalização da empresa o empreendedor deve preparar seu Plano de Negócios, sendo que um dos itens a ser considerado são os tributos que incidem sobre as empresas de modo geral, e que poderão variar de acordo com o enquadramento da empresa e a adesão à um dos três sistemas tributários básicos existentes na legislação brasileira.

Caracteriza que a gestão tributária deve ser executada de forma independente da contabilidade. Entretanto, em determinadas empresas principalmente nas de pequeno e médio porte, as funções das gestões tributárias são executadas pelo próprio contador, representando uma ameaça ao controle das operações e da adequada segregação de funções. Obviamente as funções da gestão tributária podem ser exercidas por profissionais com ou sem titulação contábil. Entretanto o bom conhecimento de contabilidade sem dúvida será fator relevante de sucesso na execução da função. (OLIVEIRA 2012, 18p)

Segundo BORGES (2001) Deve-se analisar dois fatores que determinam à relevância dos impostos indiretos no atual contexto dos negócios. O primeiro é a convicção dos empresários de que tais impostos representam maior ônus fiscal das empresas. O segundo é a consciência empresarial do significado grau de sofisticação e complexidade da legislação pertinente, dessa forma as ideias voltadas à economia de impostos pressupõe o emprego de estruturas e formas jurídicas adequadas e típicas a materialização das respectivas atividades empresariais.

O planejamento deve iniciar partir da revisão fiscal, em que o profissional deve aplicar os seguintes procedimentos:

- 1- Fazer um levantamento histórico da empresa, identificando a origem de todas as transações efetuadas, e escolher a ação menos onerosa para os fatos futuros;
- 2- Verificar a ocorrência de todos os fatos geradores dos tributos pagos e analisar se houve cobrança indevida ou recolhimento a maior;
- 3- Verificar se houve ação fiscal sobre os fatos geradores decaídos, pois os créditos constituídos após cinco anos são indevidos;
- 4- Analisar, anualmente, qual a melhor forma de tributação do Imposto de Renda e da Contribuição Sobre o Lucro Líquido, calculando de que forma (real ou presumida) a empresa pagará menos tributos; e
- 5- Levantar o montante dos tributos pagos nos últimos cinco anos, para identificar se existem créditos fiscais não aproveitados pela empresa (CHAVES, 2010, p. ).

Ressaltamos que em cada empresa deve ser feito um programa de trabalho com procedimentos específicos, de acordo com cada realidade, pois nem sempre o planejamento tributário é igual entre todos os contribuintes. Assim, o planejamento tributário exige uma soma de conhecimentos contábil e jurídico, pois essa prática não é muito bem aceita pelo Fisco, visto que pode ser considerado um procedimento leonino. Por isso Guerreiro (1998) traz um conceito ainda mais amplo, dizendo que:

[...] planejamento tributário é um procedimento lícito e transparente, pelo qual o contribuinte planeja os custos tributários de uma operação que pretende realizar, uma atividade necessariamente anterior à materialização da hipótese de incidência tributária, antecipando-se ao fato gerador, evitando a ocorrência do mesmo mediante

a adoção de um procedimento lícito e não defeso em lei, que corresponda, à alternativa legal que estiver ao seu alcance para realizar a operação pretendida, com a menor carga tributária possível (GUERREIRO, 1998, p. 149).

Marcello Leal, em um artigo publicado no portal JUSBRASIL (2014) cita três efeitos referentes á conduta do contribuinte e o tributo, sendo:

Elisão Fiscal – É o encadeamento de atos planejados pelo contribuinte que visa à economia tributária, estes atos devem ser lícitos, ou seja, evitar o fato gerador de determinados tributos, sendo assim evitando este fator gerador terá o planejamento tributário de forma correta;

A economia tributária resultante da adoção da alternativa legal menos onerosa ou da lacuna da lei. Portanto, a Elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com um ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se da lacuna da lei. (FABRETTI, 2001. 126 p.)

Evasão Fiscal – É o encadeamento de condutas ilícitas, tem uma manipulação do fato gerador do tributo, e é considerado crime dependendo da forma da conduta analisada, pode vir a ser crime de sonegação, simulação, evasão de divisas entre outros. É bastante importante que o contribuinte tenha conhecimento de todos os atos legislativos para que não caia em erros. “A evasão fiscal, contrario de Elisão, consiste em pratica contraria a lei. Geralmente, é cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, objetivando reduzi-la ou ocultá-la. (FABRETTI,2001. 127p)”.

Elusão Fiscal - o contribuinte simula determinado negócio jurídico com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador. Trata-se de um ardil caracterizado primordialmente pelo que a doutrina denomina de abuso das formas, pois o sujeito passivo adota uma forma jurídica atípica, a rigor lícita, com escopo de escapar artificialmente da tributação.

Segundo análise de profissionais tributários, a escolha correta do regime tributário poderá ocasionar na redução de até 80% dos custos tributários, sendo legal perante a constituição e decisiva no sucesso da empresa. Portanto o Código Tributário Nacional define tributos em: “É uma prestação pecuniária compulsória, que não constitui sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada (CTN, art. 3º, 2014)”.

O artigo 5º do Código tributário Nacional (CTN) dispõe que os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhorias. Portanto para o CTN editado no ano de 1966, o gênero tributo tem apenas três (03) espécies, ou seja, impostos, taxas e contribuição de melhorias, já a Constituição Federal (CF) promulgada em 05 de Outubro de 1988, em seu artigo 149 autoriza a União a instituir contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, bem como

de interesse das categorias econômicas ou profissionais que são arrecadados pelos órgãos de habilitação, registros e fiscalização das profissões regulamentadas (OAB, CRC, CRM, etc.) a contribuição social para financiar a seguridade social (INSS, COFINS e CSLL) classificando-os em tributos no gênero, mas não são impostos na espécie. (art. 150, VI, da CF). No entanto, FABRETTI (2013, p.10) Conclui que tributo é “gênero” e as espécies são: Impostos, taxas e contribuição de melhorias, conforme define o Art. 5º do CTN editado no ano de 1966.

Segundo o artigo publicado no site Portal Tributário (2014), no Brasil os tributos podem ter três funções, a fiscal onde o objetivo é a arrecadação de recursos financeiros, extrafiscal que interfere no domínio econômico, buscando regular determinados setores da economia, como por exemplo, as mudanças no IPI, e Parafiscal que refere na ocorrência de delegação pela política (União, Estados-Membros, Distrito Federal e Municípios), que mediante lei, dá capacidade tributária ativa a terceira pessoa (de direito público ou privado), de forma que arrecade o tributo, fiscalize sua exigência e utilize dos recursos auferidos para a consecução de seus fins, por exemplo, a contribuição anual paga pelos advogados a OAB.

O CTN, por sua vez, traz, em seu artigo 4º, caput e incisos, que a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da obrigação tributária, sendo dispensáveis para esta identificação a denominação e as características formais fornecidas a um tributo, bem como a destinação que a lei estabeleça para o produto da sua arrecadação. Já no artigo seguinte, diz que os tributos existentes são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria.

Conforme a classificação das espécies de tributos, os impostos no Art. 16 do CTN (2014) é definido: “Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação principal tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. Portanto, trata-se de tributo não vinculado a nenhuma atividade dos entes federativos em relação direta ao contribuinte. Este paga compulsoriamente o imposto, mesmo que não utilize nenhum serviço público (FABRETTI, 2013).

Os impostos são de caráter genérico, independente da atividade ou serviço do poder público em relação ao contribuinte, sendo pagas mesmo que não utilize estes serviços oferecidos pelos entes federativos. Por exemplo:

<b>IMPOSTOS</b>		
<b>FEDERAIS</b>	<b>ESTADUAIS</b>	<b>MUNICIPAIS</b>

IOF - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários.	ICMS - Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e prestação de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.	IPTU - Imposto sobre a Propriedade predial e Territorial Urbana.
IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados.	IPVA - Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores.	ISS - Impostos sobre Serviços de Qualquer Natureza.
ITR - Imposto Territorial Rural.	ITCMD - Imposto sobre Transmissões Causa Mortis e Doações de Qualquer Bem ou Direito.	ITBI - Imposto sobre Transmissão <i>inter vivos</i> de Bens e Imóveis e de direitos reais a eles relativos.
IR - Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.		

Fonte: (Portal Tributário)

## TAXAS E CONTRIBUIÇÕES

Segundo FABRETTI (2013), as taxas e contribuições são de competência comum e podem ser instituídas e cobradas através de lei por qualquer ente federado, para tanto as taxas estão definidas nos Arts. 77 a 80 do CTN, já as contribuições de melhorias nos Arts. 81 e 82, e as contribuições federais estão definidas na CF art. 149, pois são de competência exclusiva á União para instituir três tipos de contribuições: Sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categoria profissional e/ou econômica. Por exemplo: Taxa de Fiscalização da Comissão de valores – CVM (Lei 7.940/89); Taxa de Fiscalização e Controle da Previdência Complementar - TAFIC (MP 233/04, art. 12); Taxa de Licenciamento Anual de Veículo, Taxas do Registro do Comércio - Juntas Comerciais, entre outros.

## EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS

Ainda segundo o mesmo autor, vale destacar a definição do que vem a ser Empréstimos Compulsórios:

Empréstimo compulsório é um imposto qualificado pela promessa de restituição. De acordo com uma corrente, este imposto teria natureza de contrato, embora ditado ou coativo. A maioria coloca-o entre os tributos. E por último as Contribuições que são divididas em contribuições de melhoria, sociais que também são denominadas especiais ou parafiscais. A contribuição de melhoria é um tributo sobre a valorização de imóvel particular, em decorrência de obras públicas realizadas. Exemplos de contribuições sociais (especiais ou parafiscais) são as contribuições para a seguridade social (art. 149 da CF). Que são exemplos o PIS (Programa de Integração Social) PASEP (Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público); Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - SENAC - Decreto (Lei 8.621/46), Contribuição Confederativa Patronal - das empresas, etc. (FABRETTI, 2012, 13p).

## **REGIMES TRIBUTÁRIOS E SEUS ENQUADRAMENTOS**

### *Simples Nacional*

O regime tributário e seu enquadramento, é que irão definir a incidência e a base de cálculo dos impostos federais. No Brasil são três os tipos de regimes tributários mais utilizados nas empresas, os quais estas podem se enquadrar de acordo com as atividades desenvolvidas, sendo: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Cada regime tributário possui uma legislação própria que define todos os procedimentos a serem seguidos pela empresa a fim de definir o mais adequado.

O simples nacional é um regime fiscal de arrecadação unificada, que foi implantada pela Secretaria da Receita Federal no ano de 2007:

O Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido previsto na Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006, aplicável às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte, a partir de 01.07.2007 (BRASIL, 2014).

Consideram-se Microempresas (ME), para efeito de Simples Nacional, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, que ganhar em cada ano calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00. Já as Empresas de Pequeno Porte (EPP) são empresários, pessoas jurídicas, ou a elas equiparadas, que venham auferir em cada ano-calendário receita bruta igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00. Neste regime implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes tributos: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);

Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS); Contribuição para a Seguridade Social (cota patronal); Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços de transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN). Todos os Estados e Municípios participam obrigatoriamente do Simples Nacional. O imposto devido pelas empresas optante por esse regime é determinado á aplicação das tabelas dos anexos da LC n° 123/06. Para efeito da determinação da alíquota, o devedor ira utilizar a receita bruta acumulada nos 12 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.

### *Lucro Presumido*

A Receita Federal conceitua o lucro presumido como sendo “uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração do lucro real (BRASIL, 2014)”.

O lucro Presumido também é um conceito fiscal. Tem por finalidade facilitar pagamento do IR e CSLL pelo empresário, sem ter que recorrer a complexa sistemática de apuração pelo lucro real, que pressupõe contabilidade bem organizada e eficaz, ou seja, capaz de apurar o resultado trimestral antes do ultimo dia útil do mês subsequente ao encerramento do trimestre. (FABRETTI, 2013. 145p)

No tipo de regime tributário Lucro Presumido, o montante a ser tributado é determinado com base na receita bruta, através de alíquotas variáveis em função da atividade geradora da receita. Podem optar pelo lucro presumido as pessoas jurídicas, cuja receita bruta total no ano calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 ou ao limite proporcional de R\$ 6.500.000,00 multiplicados pelo numero de meses de atividade no ano, se esse for inferior a 12 meses. No regime de Lucro Presumido são quatro os tipos de impostos incidentes sobre o faturamento, PIS e COFINS que são apurados mensalmente, IRPJ e CSLL a apuração é trimestralmente. No entanto, o lucro presumido é uma “presunção” por parte do fisco do que seria o lucro da empresa se caso não existisse a contabilidade. Porem nota que algumas empresas possuem a escrituração contábil completa, com os rigores das normas e princípios fundamentais da contabilidade, e mesmo assim acabam por optar pela tributação baseada no Lucro Presumido, isso ocorre na maioria das vezes por falta de conhecimento dos empresários ou ate mesmo dos próprios contadores, os quais desconhecem ou possuem pouca informação sobre as demais formas de tributação. É ai que deve surgir o planejamento

tributário, o qual deverá exercer conscientemente a redução da carga tributária visando a melhor opção para empresa, seja através do lucro presumido ou do lucro real.

### *Lucro Real*

O terceiro regime é o Lucro Real definido como:

A expressão lucro real significa o próprio lucro tributável, para fins da legislação do imposto de renda, distinto do lucro líquido apurado contabilmente.

De acordo com o art. 247 do RIR/1999, lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das leis comerciais. Este é um regime mais complexo, que é definido através do lucro líquido do período (...) (BRASIL, 2014).

Para Nilton Latorraca, a palavra real é usada pelo Código Tributário Nacional em oposição aos termos presumidos e arbitrado, com o principal objetivo de exprimir o que existe de fato verdadeiro, ou seja, o que não é presumido ou arbitrado. Verdadeiro no sentido do que é convencional, ou no sentido do que é aceito para todos os fins e efeitos de direito. (OLIVEIRA, 2012. 181p)

Dessa forma, quando apurado com “observância” das normas das legislações comerciais e societárias, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas pela legislação do Imposto de Renda. Com base no Lucro Real as pessoas jurídicas que estiverem enquadradas nas seguintes condições:

- I – Que tenham receita total, no ano-calendário anterior, superior a R\$48.000.000,00, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses;
- II – cujas atividades sejam de instituições financeiras ou equiparadas;
- III – que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capitais oriundos do exterior;
- IV – que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;
- V – que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, inclusive mediante balanço ou balancete de suspensão ou redução dos impostos (BRASIL, 2014).

Para as demais pessoas jurídicas, a tributação pelo Lucro Real é uma opção. Os impostos federais incidentes nas empresas optantes pelo Lucro Real são o PIS e COFINS também apurados mensalmente, IRPJ e CSLL apurados trimestralmente ou anualmente.

A apuração do Lucro Real envolve maior complexidade na execução das rotinas contábeis e tributárias, para completa escrituração das atividades e posterior apuração do lucro real, que é a base para o cálculo dos tributos como IRPJ e CSLL das empresas que não podem ou não querem optar pelo Lucro Presumido. Para que o resultado seja apurado corretamente, o contador deve adotar uma série de procedimentos rigorosos aos princípios contábil, constituição de provisões necessárias, completa escrituração fiscal e contábil, preparação das demonstrações contábeis (Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado do Exercício –

DRE, Demonstração do Valor Adiciona - DVA e Demonstração do Fluxo de Caixa - DFC) e livros (Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, Entrada e saída e Livro de Registro de Inventário).

## **INCENTIVOS FISCAIS**

Os incentivos fiscais são um conjunto de políticas econômicas com o intuito de diminuir ou isentar, direta ou indireta, do respectivo ônus tributário oriundo de lei ou norma específica. (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2014), para atrair as atividades econômicas a uma determinada região. “Os incentivos fiscais são instrumentos da Política Nacional de Desenvolvimento Regional (PNDR) que visa o objetivo de gerar emprego e renda, estimular o desenvolvimento econômico e social das regiões. Atualmente, existem cinco modalidades de incentivos fiscais, cada uma delas relaciona-se a finalidades específicas. São modalidades: redução até 75% do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) para novos empreendimentos, redução de 12,5% do IRPJ para empreendimentos existentes, reinvestimentos do IRPJ, isenção do Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) e depreciação acelerada.”

Portanto, incentivo fiscal é um instrumento usado pelo governo para estimular atividades específicas por prazo determinado e constitui em uma forma de a empresa escolher a destinação de uma parte dos impostos que já seriam pagos por ela, contribuindo assim, para o desenvolvimento de projetos pela sociedade.

Sendo assim, na prática, o poder público abre mão de uma parte dos recursos que recebia, para incentivar a execução de iniciativas sociais, culturais, educacionais, de saúde e esportivas, em benefício de várias pessoas. O investidor, por sua vez, apóia causas que pode acompanhar e potencializar.

Para utilizar os incentivos fiscais federais, cujas deduções são feitas a partir do Imposto de Renda, as empresas precisam ser necessariamente tributadas com base no Lucro Real. Se a empresa recolher impostos por Lucro Presumido ou arbitrado, ou se for optante do Simples Nacional, não poderá se valer desse tipo de benefício tributário. Já nas leis de incentivos estaduais e municipais o tipo de regime de tributação não conta, na medida em que ele não impacta a apuração de tributos como ICMS (estadual), e IPTU ou ISS (municipal).

## **TRIBUTOS ENVOLVIDOS**

Os tributos que os mecanismos de incentivos fiscais atingem são: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) E Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), ambos



recolhidas para a União; Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), paga ao governo estadual; Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e Imposto sobre Serviços (ISS), para o município.

O valor destinado pela empresa pode ser descontado mediante do imposto a apagar, de acordo com as regras de cada uma das leis.

Ressaltamos também que a pessoa jurídica interessada em usar leis do incentivo precisa atentar-se á três pontos contábeis que são: quanto tem de imposto a pagar, qual porcentagem máxima de impostos ou lucro operacional é possível destinar por meio da lei escolhida, qual o máximo da dedução ( se todo o valor destinado ou se apenas uma parte dele).

### **TIPOS DE DEDUÇÃO NO IR**

Existem três formas básicas da empresa com a apuração pelo Lucro Real deduzir o investimento com o uso de mecanismo de incentivo fiscal federal. São elas: por dedução de base de calculo do IR com despesa operacional, pela qual o investimento feito é deduzido do lucro operacional da empresa sendo uma despesa operacional, antes do calculo do IR e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) a pagar (nesse caso, ao deduzir como despesa, reduz-se o lucro e, assim, o IR incidirá sobre uma base de calculo menor); por dedução diretamente do valor do IR devido pela pessoa jurídica (nesse caso, deduz-se do valor do imposto a pagar); por uma junção das duas formas acima, ou seja, por lucro operacional e também por IR devido.

As pessoas jurídicas devem informar sobre o incentivo dado, durante seu período de apuração do imposto, de acordo com o período escolhido pela empresa, sendo que esse pode ser mensal (por estimativa), trimestral ou anual.

No caso de apuração mensal do imposto, o valor dado a um projeto num mês pode ser descontado do imposto do mesmo mês o abatimento, no entanto, ocorre no mês subsequente ao deposito no projeto, no ato do recolhimento do tributo pela pessoa jurídica. Deduz-se do mês da base de calculo, mas o reflexo se dá no mês seguinte, quando será pago um valor menor, já que parte dele é incentivo.

Na apuração anual de impostos, o abatimento do incentivo fiscal pode ocorrer tanto no mesmo mês do benefício como no fim do ano. Já quantos a outros tipos de impostos, que não o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), eles obedecem a ritos específicos das esferas a que estão subordinados. Quando a apuração do imposto de renda devido é feita por receita bruta, isto é, por estimativa, se as aplicações de verba num projeto ocorrer em um mês e os

outros meses tiverem uma variação muito grande de receita, é possível que, no fim do ano, a empresa tenha menos impostos a pagar do que havia inicialmente previsto.

Conforme o site da Secretaria Executiva do Produzir, o estado de Goiás nas últimas décadas tem se destacado na participação de geração de renda no país com alguns desses programas de desenvolvimentos e incentivos fiscais, o primeiro a ser implantado foi o Fundo de Fomento a Industrialização do Estado de Goiás (FOMENTAR), e atualmente o governo estadual oferece o incentivo PRODUZIR Programa de Desenvolvimento Industrial de Goiás, regularizado pela LEI Nº 13.591, DE 18 DE JANEIRO DE 2000, traz a seguinte seção:

SEÇÃO I - Parágrafo único. O PRODUZIR congregará e compatibilizará todas as ações do Governo de Goiás voltadas para o desenvolvimento da indústria goiana, observadas as diretrizes do planejamento governamental.

Portanto, a partir de quando o produzir veio à tona pela então citada Lei acima - Lei 13.591/2000, o programa colaborou para a busca desses investimentos e principalmente das atividades industriais, atraindo industrialização para o Estado. Havendo uma grande procura de empresas para se instalar no estado, o governo de Goiás buscou formas de aumentar o crescimento do estado, entendendo que havia uma necessidade de criar um programa que atendia essa demanda que foi o PRODUZIR, que foi criado no ano de 2000 que preconizava de forma direta a geração de empregos por meio da lei 13.591 e crescimento do PIB no estado de Goiás em 1995 era de 2,05% passando para 2,64% em 2009.

Dentro do produzir existe o Microproduzir que atua de forma de financiamento de parcela. O ICMS de até 73% ou de 90%, respectivamente devido pela empresa beneficiária, ou seja, elas recolhe entre 27% a 10% de ICMS ao mês.

Abaixo estão as Principais Leis do Produzir:

Lei nº 13.591/00; Lei nº 13.839/01; Lei nº 13.841/01; Lei nº 13.844/01; Lei nº 13.919/01; Lei nº 14.039/01; Lei nº 14.063/01; Lei nº 14.186/02; Lei nº 14.209/02; Lei nº 14.227/02; Lei nº 14.244/02; Lei nº 14.539/03; Lei nº 14.545/03; Lei nº 14.757/04; Lei nº 15.046/04; Lei nº 15.049/04; Lei nº 15.124/05; Lei nº 15.189/05; Lei nº 15.327/05; Lei nº 15.511/05; Lei nº 15.598/06; Lei nº 15.619/06; Lei nº 15.629/06.

E por último a Lei nº 18.360/13 lembrando também que já está em vigor no Estado, esta Lei prorroga os prazos de fruição dos incentivos dos Programas FOMENTAR E PRODUZIR e cria obrigação para as empresas beneficiária, sendo e esse benefício varia de acordo com coeficiente que pode chegar a 15 anos para o Produzir e 5 anos para o Microproduzir. As disposições dessa nova Lei serão aplicadas inclusive aos projetos de enquadramento aprovados após a publicação da lei em questão.

Condições		Programa PRODUIZIR	Subprograma MICROPRODUIZIR	Observação	
<b>Porte</b>		Média e Grande Empresa e Grupo econômico	Micro e Pequena Empresa	-	
<b>Enquadramento por Faturamento</b>		Acima de R\$ 3.600.000,00	Até R\$ 3.600.000,00	Faturamento anual	
<b>Limite do ICMS Financíavel</b>		Até 73%	Até 90%	-	
<b>Prazos</b>		PRIORIDADE		Anexo I e IV (MICROPRODUIZIR) Dec. n.º 5.265/00	
		7 anos	2		3 anos
		15 anos	3 ou 4	5 anos	3 ou 4
<b>Juros</b>		0,2 % a.m.	0,2% a.m.	Não capitalizável	
<b>Projetos</b>		Projeto completo com assinatura de economista regularizado no CORECON/GO – 18ª Região	Projeto simplificado, em modelo padrão, não necessita de economista	Modelo de projeto simplificado disponível em nosso Site	
<b>Forma de Pagamento</b>	<b>Recolhimento normal</b>	27% de ICMS no DARE para o Tesouro Estadual	10% de ICMS no DARE para o Tesouro Estadual	-	
	<b>Antecipação</b>	10% sobre o valor mensal do ICMS utilizado de 73% (= 7,3%)	5% sobre o valor mensal do ICMS utilizado de 90% (= 4,5%)	Pago no ato da utilização do benefício	
	<b>ICMS</b>	O saldo devedor acumulado do ano terá 12 meses de carência e será pago com redução através dos fatores de descontos, que pode atingir até 100%.	Fatores para desconto: Anexo II e	(PRODUIZIR)	

			Anexo V (MICROPRODUZIR) Dec. n.º 5.265/00
	<b>Juros</b>	Pagos mensalmente, sobre o saldo das parcelas do ICMS financiado	-
	<b>Correção monetária</b>	Não há incidência de correção monetária	-
	<b>Garantias</b>	1º - Aval ou fiança dos sócios ou diretores 2º - Seguro garantia 3º - Garantia real 4º - Fiança bancária	O Agente Financeiro escolherá uma ou mais destas garantias.
	<b>Agente financeiro</b>	Agência de Fomento de Goiás S/A	Av. Goiás, n.º 91, esq. c/ Rua 1, Centro Fone: 223-4949 / Goiânia - GO
	<b>Quem procurar</b>	A Secretaria Executiva do PRODUZIR, à Av. Santos Dumont, nº. 2.233 Bloco. "B", andar superior, St. Negrão de Lima, em Goiânia/GO. Fones e faxes: (0xx62) 202-2753, 261-0916, 261-0127 Site: <a href="http://www.produzir.go.gov.br">http://www.produzir.go.gov.br</a> E-mail: <a href="mailto:produzir@produzir.goias.gov.br">produzir@produzir.goias.gov.br</a>	

Fonte: Site <http://www.produzir.go.gov.br>

## APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DE ESTUDO DE CASO

Apresentaremos a comparação das três modalidades de regimes de tributação, Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, que ao analisar foi possível verificar em qual incorre a menor carga tributária e a forma mais vantajosa para a empresa analisada. Para tanto, os dados desta empresa são fictícios de autoria do grupo escrevente do artigo, abaixo consta às informações para fazer o comparativo.

Razão Social: Sabão Em Barra Limpe Mais Ltda
End.: Br – 070, Km 23 Saída Para Goiânia-Go, Jussara-Go Cep: 76.270-000

CNPJ: 08.976.437/0001-54 IE: <b>10.987.654-7</b>
Tipo de Negócio: Fabrica de Sabão em barra
Ramo de Atividade: Industrial
Produtos a serem ofertados: Sabão em barra
Regime Tributário Atual: Lucro Presumido
Faturamento anual esperado: 3.600.000,00

Fonte: Dados elaborados pelos autores do artigo

### REGIME TRIBUTÁRIO – SIMPLES NACIONAL

Para efeito de determinação da alíquota, utilizamos à receita bruta acumulada dos últimos 12 meses. Sendo que depende da margem de faturamento bruto auferido no mês para determinar alíquota e assim realizar a apuração do DAS (DOCUMENTO DE ARRECADACAO). Portanto, como discriminado anteriormente, a incidência da alíquota para o cálculo da nossa empresa é a seguinte.

TRIBUTOS	ALÍQUOTAS
<b>IRPJ</b>	<b>0,54%</b>
<b>CSLL</b>	<b>0,54%</b>
<b>COFINS</b>	<b>1,60%</b>
<b>PIS/PASEP</b>	<b>0,38%</b>
<b>CPP</b>	<b>4,60%</b>
<b>ICMS</b>	<b>3,95%</b>
<b>IPI</b>	<b>0,50%</b>
<b>ALÍQUOTA TOTAL FATURAMENTO</b>	<b>12,11%</b>
<b>3.420.000,01 A 3.600.000,00</b>	

Fonte: Receita Federal: Anexo da Tabela 123/06 do Simples Nacional (FABRETTI, 2013)

Com uma receita bruta anual de R\$ 3.600.000,00, calcula-se um percentual de 12,11%, resultando em R\$ 435.960,00.

<p>DAS: RECEITA BRUTA x ALÍQUOTA INCIDENTE</p> <p>DAS: 3600.000,00 x 12,11% = 435.960,00</p>
--

<b>TRIBUTOS INCLUSOS</b>
IRPJ: 3600.000,00 x 0,54% = 19.440,00
CSLL: 3600.000,00 x 0,54% = 19.440,00
COFINS: 3600.000,00 x 1,60% = 57.600,00
PIS/PASEP: 3600.000,00 x 0,38% = 13.680,00
CPP: 3600.000,00 x 4,60% = 165.600,00
ICMS: 3600.000,00 x 3,95% = 142.200,00
IPI: 3600.000,00 x 0,50% = 18.000,00
<b>TOTAL: 435.960,00</b>

Fonte: Dados elaborados pelos autores do artigo

#### DRE

RECEITA BRUTA	R\$ 3.600.000,00
DEDUÇÕES	R\$ (435.960,00)
ICMS 3,95%	R\$ (142.200,00)
PIS 0,38%	R\$ (13.680,00)
COFINS 1,60%	R\$ (57.600,00)
IPI 0,50%	R\$ (18.000,00)
IRPJ 0,54%	R\$ (19.440,00)
CSLL 0,54%	R\$ (19.440,00)
CPP 4,60%	R\$ (165.600,00)
RECEITA LIQUIDA	R\$ 3.164.040,00
CUSTO DO PRODUTO VENDIDO	R\$ (1.154.548,32)
LUCRO OPERACIONAL BRUTO	R\$ 2.009.491,68
DESPESAS	
VENDAS	R\$ (659.232,36)
ADMINISTRATIVA	R\$ (205.244,47)
FINANCEIRAS	R\$ (35.489,46)
OUTRAS	R\$ (289.494,73)
LUCRO LÍQUIDO	R\$ 820.030,66

Fonte: Dados elaborados pelos autores do artigo

## LUCRO PRESUMIDO

Neste regime a empresa pagará à alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o Lucro Presumido (8% da Receita Bruta) de IRPJ. E um adicional de 10% (dez por cento) quando a parcela do Lucro Presumido exceder ao valor de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) mensal ou R\$ 240.000,00 anual, CSLL 9% sobre o Lucro Presumido (12% da Receita Bruta), já de PIS incidirá 0.65% e COFINS 3,00% sobre a receita bruta mensal. Base de Calculo:

<b>Receita Operacional Bruta com a venda de mercadorias</b>	<b>Operação</b>	<b>PIS</b>	<b>COFINS</b>
3.600.000,00	Alíquota incidente	0,65%	3,00%
	Imposto a Pagar	23.400,00	108.000,00

	<b>Operação</b>	<b>IRPJ</b>	<b>CSLL</b>
1	Receita Operacional Bruta com a venda de mercadorias	R\$ 3.600.000,00	R\$ 3.600.000,00
2	Percentual de lucro fixado fiscalmente	8%	12%
3	Base de Calculo do Lucro Presumido decorrente da Receita Operacional Bruta (1x2)	R\$ 288.000,00	R\$ 432.000,00
4	Alíquota incidente	15%	9%
5	Lucro Presumido Total (3x4)	R\$ 43.200,00	R\$ 38.880,00
6	Valor excedido do lucro presumido (3 – 240.000)	48.000,00	
7	Alíquota do adicional excedido	10%	
8	Valor do adicional (6x7)	4.800,00	
9	Imposto a Pagar (5+8)	R\$ 48.000,00	R\$ 38.880,00

Fonte: Dados elaborados pelos autores do artigo

Portanto, no regime de Lucro Presumido obteve a incidência de:

ICMS (10%)	R\$ 360.000,00
IPI (5%)	R\$ 180.000,00

PIS (0,65%)	R\$ 23.400,00
COFINS (3,00%)	R\$ 108.000,00
IRPJ (15%+ADICIONAL 10%)	R\$ 48.000,00
CSLL (9,00%)	R\$ 38.880,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 758.280,00</b>

**DRE**

RECEITA BRUTA	R\$ 3.600.000,00
DEDUÇÕES	R\$ (758.280,00)
ICMS (10%)	R\$ (360.000,00)
IPI (5%)	R\$ (180.000,00)
PIS (0,65%)	R\$ (23.400,00)
COFINS (3,00%)	R\$ (108.000,00)
IRPJ (15%+ADICIONAL 10%)	R\$ (48.000,00)
CSLL (9,00%)	R\$ (38.880,00)
RECEITA LIQUIDA	R\$ 2.841.720,00
CUSTO DO PRODUTO VENDIDO	R\$ (1.154.548,32)
LUCRO OPERACIONAL BRUTO	R\$ 1.687.171,68
DESPESAS	R\$ (1.189.461,02)
VENDAS	R\$ (659.232,36)
ADMINISTRATIVA	R\$ (205.244,47)
FINANCEIRAS	R\$ (35.489,46)
OUTRAS	R\$ (289.494,73)
LUCRO LIQUIDO	R\$ 497.710,66

Fonte: Dados elaborados pelos autores do artigo

**LUCRO REAL**

Para completar a comparação entre os regimes tributários, será realizada a apuração dos impostos no Lucro Real, para ver o como será o resultado desta empresa neste regime. Os impostos insertos neste regime é ICMS 10%, PIS 1,65%, COFINS 7,6% e IPI 5% neste regime estes impostos têm direito de crédito nas entradas.



DRE SEM INSERÇÃO DE CRÉDITOS E INCENTIVO FISCAL

RECEITA BRUTA	R\$ 3.600.000,00
DEDUÇÕES	R\$ (873.000,00)
ICMS 10%	R\$ (360.000,00)
PIS 1,65%	R\$ (59.400,00)
COFINS 7,6%	R\$ (273.600,00)
IPI 5%	R\$ (180.000,00)
RECEITA LIQUIDA	R\$ 2.727.000,00
CUSTO DO PRODUTO VENDIDO	R\$ (1.154.548,32)
LUCRO OPERACIONAL BRUTO	R\$ 1.572.451,698
DESPESAS	
VENDAS	R\$ (659.232,36)
ADMINISTRATIVA	R\$ (205.244,47)
FINANCEIRAS	R\$ (35.489,46)
OUTRAS	R\$ (289.494,73)
LAIR – LUCRO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA	R\$ 382.990,64
IMPOSTO DE RENDA 15% + ADICIONAL 10%	R\$ (71.747,66)
CONTRIBUICAO SOCIAL LUCRO LÍQUIDO – CSLL 9%	R\$ (34.469,16)
LUCRO LÍQUIDO	R\$ 276.773,83

Fonte: Dados elaborados pelos autores do artigo

Considerando crédito em uma compra anual de R\$ 700.000,00

ICMS	R\$ 70.000,00	R\$ 70.000,00
PIS	R\$ 70.000,00	R\$ 11.550,00
COFINS	R\$ 70.000,00	R\$ 53.200,00
IPI 5%	R\$ 70.000,00	R\$ 35.000,00
Total		R\$ 169.750,00

Fonte: Dados elaborados pelos autores do artigo

**DRE com Base na Apropriação de Crédito**

		Crédito Presumido	Com apropriação de Crédito
RECEITA BRUTA	R\$ 3.600.000,00		3.600.000,00
DEDUÇÕES	R\$ (873.000,00)	430.750,00	(442.250,00)
ICMS 10%	R\$ (360.000,00)	331.000,00	(29.000,00)
PIS 1,65%	R\$ (59.400,00)	11.550,00	(47.850,00)
COFINS 7,6%	R\$ (273.600,00)	53.200,00	(220.400,00)
IPI 5%	R\$ (180.000,00)	35.000,00	(145.000,00)
RECEITA LIQUIDA	R\$ 2.727.000,00		3.157.750,00
CUSTO DO PRODUTO VENDIDO	R\$ (1.154.548,32)		(1.154.548,32)
LUCRO OPERACIONAL BRUTO	R\$ 1.572.451,698		2.003.201,68
DESPESAS			
VENDAS	R\$ (659.232,36)		R\$ (659.232,36)
ADMINISTRATIVA	R\$ (205.244,47)		R\$ (205.244,47)
FINANCEIRAS	R\$ (35.489,46)		R\$ (35.489,46)
OUTRAS	R\$ (289.494,73)		R\$ (289.494,73)
LAIR – LUCRO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA	R\$ 382.990,64		813.740,66
IMPOSTO DE RENDA 15% + ADICIONAL 10%	R\$ (71.747,66)		(179.435,17)
CONTRIBUICAO SOCIAL LUCRO LÍQUIDO – CSLL 9%	R\$ (34.469,16)		(73.236,66)
LUCRO LÍQUIDO	R\$ 276.773,83		561.068,83

Fonte: Dados elaborados pelos autores do artigo

**TABELAS COMPARATIVAS**

Simple Nacional

Receita	Impostos totais
R\$ 3.600.000,00	R\$ 435.960,00

Fonte: Dados elaborados pelos autores do artigo

Lucro Presumido

Receita	Impostos totais
R\$ 3.600.000,00	R\$ 758.280,00

Fonte: Dados elaborados pelos autores do artigo

Lucro Real sem incentivo tributário e sem créditos tributários

Receita	Impostos totais
R\$ 3.600.000,00	R\$ 979.216,82

Fonte: Dados elaborados pelos autores autor do artigo

Lucro Real com incentivo tributário e com créditos tributários (neste caso por estar enquadrado em MPE foi utilizado o Microproduzir)

Receita	Impostos totais
R\$ 3.600.000,00	R\$694.921,83

Fonte: Dados elaborados pelos autores do artigo

Créditos para uma compra considerada de R\$ 700.000 anuais

ICMS	R\$ 70.000,00	R\$ 70.000,00
PIS	R\$ 70.000,00	R\$ 11.550,00
COFINS	R\$ 70.000,00	R\$ 53.200,00
IPI 5%	R\$ 70.000,00	R\$ 35.000,00
TOTAL		R\$ 169.750,00

Fonte: Dados elaborados pelos autores do artigo

Tabela comparativa – Lucro Líquido

Regime Tributário	Lucro Líquido
Simple Nacional	R\$ 820.030,66
Lucro Presumido	R\$ 497.710,66
Lucro Real Sem inserção de incentivos	R\$ 276.773,83

Lucro Real com inserção de incentivos	R\$ 561.068,83
---------------------------------------	----------------

Fonte: Dados elaborados pelos autores do artigo

Conforme podemos observar através dos cálculos que cada regime reflete-se um efeito no Lucro e no custo tributário da empresa, e os efeitos no lucro líquido da empresa têm uma diferença de até R\$ 322.320,00 em relação ao regime tributário atual.

## CONCLUSÃO

No decorrer deste trabalho verificamos o quanto à carga tributária que incide sobre as empresas é alta, o que faz com que paguem um montante significativo de impostos sobre as suas receitas. Em função disso, muitas empresas não conseguem se manter no mercado, e para diminuir esta carga é necessário à ajuda de um profissional da contabilidade que apresente alternativas rápidas e precisas para a redução de seus custos.

E para a redução destes custos é necessário que sejam feitos diversos estudos e análises das informações contábeis disponíveis na empresa, visando assim encontrar alternativas legais que venham maximizar seus lucros.

O planejamento tributário é um método muito eficaz que pode resultar em real economia para as empresas, sem a preocupação com posteriores complicações com o fisco desde que seja feito através da elisão fiscal.

Para realizar um bom planejamento tributário é necessário que sejam diariamente analisados: a legislação tributária, a possibilidade de compensação de tributos, se os produtos, mercadorias ou serviços têm ou não tratamento tributário diferenciado como o caso da substituição tributária, analisar o ramo de atuação da empresa, o melhor enquadramento tributário, enfim todas as maneiras legais que foram apresentadas neste trabalho.

Desta forma nosso trabalho teve como objetivo principal efetuar um estudo sobre a melhor alternativa de enquadramento e pagamento de tributos no ano de 2013 para uma Indústria de Sabão localizada no Estado de Goiás.

Para efetuar este estudo, foi realizada uma pesquisa bibliográfica dos embasamentos teóricos da Legislação e Planejamento Tributário, cálculos nos três métodos possíveis de tributação pertinentes à Indústria juntamente com o incentivo financeiro oferecido pelo governo de Goiás - Produzir, bem como realizado análises e comparações, verificando qual a forma mais econômica de tributação para a indústria objeto do estudo.

Conforme o cálculo acima, a conta para o Produzir deduziu-se 90% do ICMS. ou seja com os créditos de R\$ 70.000,00 vamos ter um ICMS efetivo de R\$ 290.000,00 e com o

produzir a empresa ira recolher R\$ 29.000,00 de ICMS. Dai teremos a seguinte conta R\$ (873.000,00) + R\$ 169.750,00 + R\$ 261.000,00 “créditos e incentivos” teremos efetivamente um valor tributário de R\$ (442.250,00), mesmo aumentando Lucro Antes do Imposto de Renda e conseqüentemente o IRPJ e CSLL, o Lucro Líquido da empresa obteve um aumento significativo, que poderá ser realizado um planejamento econômico com esta diferença e assim gerar outras receitas a empresa.

No entanto, em comparação ao regime atual da empresa o Lucro Real com a inserção do incentivo financeiro é o mais vantajoso para a mesma, lembrando que se compararmos os três regimes a empresa pagaria menos imposto no regime do Simples Nacional, porem não poderia aumentar seu faturamento, pois a mesma está no teto limite do enquadramento deste regime, economicamente inviável.

Por fim, após apresentarmos estas considerações finais através do estudo de caso, ficou comprovado que o regime tributário escolhido pela empresa é inadequado, e que esta análise será útil para a troca da forma de tributação. Na empresa Sabão em Barras Limpe Mais Ltda., o lucro presumido é o regime tributário neste momento menos vantajoso, havendo um maior descaixe monetário, aumentando o pagamento de tributos e reduzindo a lucratividade e possibilidade de maiores investimentos. Vimos na pratica o quanto é importante conhecer, planejar, entender e aplicar a melhor forma de tributação diante de uma longa analise contábil, e que o contador também é responsável pela redução de tributos e sucesso financeiro da empresa. Comprovou-se o quanto a carga tributária se minimiza quando se opta por um regime tributário correto, finalizando assim as considerações a respeito da pesquisa e respondendo a problemática do trabalho, provou-se que é possível sim através de um planejamento reduzir o pagamento de impostos se uma empresa optar pela tributação adequada, e que apesar das diferenças e particularidade de cada regime, cada um é viável de acordo com a realidade da empresa e para ser definido deve fazer toda a analise da mesma.

## **REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

<<http://www.portaltributario.com.br/legislacao/novatabelasimples.htm>>. Acesso em: 12 jul. 2014.

BORGES, Humberto Bonavides. Planejamento Tributário: IPI, ICMS, ISS e IR: Economia de Impostos, racionalização de procedimentos fiscais, relevante questões tributarias, controvertidas questões tributarias- Humberto Bonavides Borges. - 6.ed. rev. atualizado e ampl.- Sao Paulo: Atlas,2011

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. **Legislação Simples Nacional**. Disponível em:<<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/>> Acesso em: 13 jul. 2014.

CARTILHA INTERFARMA SOBRE USO DE INCENTIVOS FISCAIS. Disponível em <<http://www.interfarma.org.br/uploads/biblioteca/41-renuncia-fiscal-digital.pdf>> Acesso em: 18 agos. 2014.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento tributário na prática: Gestão Tributária Aplicada**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária/** Láudio Camargo Fabretti. – 7.ed.- São Paulo: Atlas,2011.

FABRETTI, Maria A; LÁUDIO; CAMARGO. **Simples Nacional: Estatuto Nacional das Microempresas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

HENRIQUE, Teixeira, Paulo. Planejamento tributário PIS e COFINS para a indústria. Disponível em: <http://www.valortributario.com.br/produtos-e-servicos/curso/piscofins-industria>. Acesso em: 18 ago.2014.

LEAL, Marcello. Conceito de Planejamento Tributário: elisão, evasão e elusão fiscal. Disponível em: <[http://marcelloleal.jusbrasil.com.br/artigos/113726054/conceito-de-planejamento-tributario-elisao-evasao-e-elusao-fiscal?ref=topic\\_feed](http://marcelloleal.jusbrasil.com.br/artigos/113726054/conceito-de-planejamento-tributario-elisao-evasao-e-elusao-fiscal?ref=topic_feed)> Acesso em: 13 jul. 2014.

Manual de Contabilidade Tributaria: Textos e testes com as respostas/Luis Martins de Oliveira...[et al.]-11.ed.-Sao Paulo: Atlas,2012. outros autores: Renata Chierigato, José Hernandes Peres Junior, Marliete Bezerra Gomes.

O QUE É LUCRO REAL? Equipe Portal Tributário. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/artigos/o-que-e-lucro-real.htm>. Acesso em: 12 jul.2014.

SIMPLES NACIONAL OU SUPER SIMPLES. Equipe Portal Tributário. Disponível em <<http://www.portaltributario.com.br/guia/simplesnacional.html>>

SOUSA. Alves, Valdivino. Planejamento tributário (elisão fiscal). Disponível em: <<http://valdivinodesousa.jusbrasil.com.br/artigos/121944135/planejamento-tributario-elisao-fiscal>>; Acesso em: 12 jul.2014.

TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO. Equipe Portal Tributário. Disponível em: <[http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro\\_presumido.html](http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_presumido.html)>. Acesso em: 12 jul.2014

# **R**ELAÇÕES TRABALHISTAS EM EMPRESAS PRIVADAS NO BRASIL<sup>20</sup>

Gabriel Carlos Vieira Costa Neto<sup>21</sup>

Tânia Carla de Oliveira Silva<sup>2</sup>

Faculdade de Jussara – gabrielcarloscont@gmail.com

taniakarlla@hotmail.com

**RESUMO:** A Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT) se efetivou a partir dos conflitos trabalhistas do início do século XX, e o governo dos anos de 1930, a fim de equilibrar os problemas e garantir o direito dos empregados, publicou a Lei n. 5452, de 01/05/1943. Constata-se que o trabalho torna o cidadão digno de respeito e proteção pela sociedade, sendo o empregado amparado por lei. Por outro lado o empregado nem sempre possui conhecimento de seus direitos garantidos pela CLT, pela falta de informação prestada pelos empregadores. A contabilidade exerce um papel fundamental, de forma clara e objetiva, para demonstrar os direitos e obrigações estabelecidos por lei a serem seguidos na empresa que está atuando. Desta forma é vital compreender a contabilidade como um sistema aberto de interpretação e informação, tendo uma enorme fonte de registro para orientar o empregado e empregador de formas eficientes, para a resolução dos problemas futuros. Por meio desta pesquisa bibliográfica, conclui-se que um dos principais fatores que levam aos conflitos trabalhistas é a falta de informação por parte dos empregadores na busca por novos conhecimentos das relações trabalhistas. Contudo, o empregado fica a espera de informações sobre seus direitos, sem ao menos tentar buscá-los, e mesmo com essas informações disponíveis pode não utilizar de forma eficiente. O objetivo deste artigo é discorrer sobre a importância das relações trabalhistas nas empresas privadas brasileiras, devido a grande evolução conquistada pelos empregados durante o século XX e XXI e, demonstrar a importância do contrato de trabalho para o empregado e empregador.

---

<sup>20</sup> Artigo apresentado como parte das exigências para a obtenção do diploma de bacharel em Ciências Contábeis, pela Faculdade de Jussara; sob orientação do Prof<sup>o</sup> Djalma Aparecido Alves de Brito. E-mail: djama@unifaj.edu.br.

<sup>21</sup> Gabriel Carlos Vieira Costa Neto; Tânia Carla de Oliveira Silva. Discentes do 8º Período do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara – FAJ.

**PALAVRAS-CHAVE:** Contabilidade. Direito do trabalhador. CLT.

**ABSTRACT:** The Consolidation of Brazilian Labor Laws (CLT) becomes effective from the labor conflicts in the beginning of 20th century and the government of 1930's, in order to balance problems and ensure the employees' rights, has published the law n. 5452, from 01/05/1943. It's determined that the labor makes the citizen worthy of respect and protection from the society being the employee sustained by laws. On the other hand the employee does not always have knowledge of their rights guaranteed by the CLT, because of the lack of information provided by employers. The accountancy performs a key role in a clear and Objective way in order to demonstrate the rights and obligations established by law what must be followed in the company where are acting. By this way the accountancy is an open system of interpretation and information, having a huge record source to guide the employee and employer by efficient and effective ways for solving future problems. Through a bibliographic research it's concluded that one of the main factors that could lead to labor disputes is the lack of information on the part of employers in search of new knowledge of labor relations. However, the employee expects information about their rights, without even try to find them, and even with this information available cannot make efficient. The objective of this article is to discuss about the importance of labor relations in Brazilian private companies, due to great evolution achieved by employees during the 20th and 21st century and demonstrate the importance of the labor contract for the employee and employer.

**KEYWORDS:** Accountancy. Worker rights. CLT.

## **INTRODUÇÃO**

As relações de trabalho são os vínculos estabelecidos no âmbito do trabalho. De uma forma geral, fazem referência às relações entre o empregado, o empregador e o capital pago pela entidade empregadora no contexto do processo produtivo.

Apesar de conhecer a importância do contrato de trabalho ainda existem muitas empresas que admitem empregados sem registro legal, como disposto no art. 422 da Consolidação das Leis de Trabalho (CLT), legislação essa que assegura o contrato entre o trabalhador e o empregador. Observa-se que com isso as reclamações trabalhistas aumentam e que os advogados pedem indenizações altíssimas, o que conseqüentemente poderá gerar despesas às empresas.



É responsabilidade do profissional contador, informar todos os direitos e deveres dos empregadores, para que esses possuam uma melhor relação com os empregados. A função do contador não é apenas realizar cálculos de tributos para as empresas. Estamos vivendo na era da informação e na contabilidade não é diferente, tendo em vista que não basta uma empresa com a mais avançada tecnologia, é importante realizar o gerenciamento adequado dos Recursos Humanos, pois é através deste recurso que a empresa consegue alcançar seus objetivos.

Este trabalho tem o intuito de contribuir com informações aos gestores de empresas para que seja realizado um eficaz gerenciamento, auxiliando na redução do número de empregados sem registro e conseqüentemente, das ações trabalhistas. Com base no Direito Trabalhista, será analisada como a legislação brasileira atual oferece alternativas de contrato de trabalho às empresas e aos empregados.

O presente estudo tem como objetivo realizar uma revisão bibliográfica, e assim discutir a importância das relações trabalhistas dentro das empresas, esclarecendo os aspectos legais e o papel do contador nesse contexto.

## **BREVE HISTÓRICO DA RELAÇÃO DE TRABALHO**

Após a abolição da escravidão no Brasil em 1888, houve uma crescente utilização de mão de obra livre e assalariada, impulsionada com a chegada de imigrantes ao país. A partir de então, começaram a surgir os primeiros conflitos trabalhistas no país.

O movimento operário começou a ganhar força no cenário político nacional e diversas leis trabalhistas foram aprovadas neste período.

De acordo com Gabriela Neves Delgado,

[...] em 1930 o Governo Vargas criou o Ministério do Trabalho, Indústria e Comércio, pelo Decreto 19.443/30, cujas principais funções eram as de regulamentar algumas profissões específicas e, sobretudo, administrar a organização do proletariado em cooperação com o Estado (DELGADO, 2013, p. 4).

No início do século do XX, durante o governo de Getúlio Vargas, ocorreram diversas greves e mobilizações dos trabalhadores, fazendo com que o governo arquitetasse um sistema de leis e instituições para pacificar e manter sob o controle do Estado as tensões entre patrões e empregados. Este sistema de leis arquitetado pelo presidente foi denominado Justiça do Trabalho, sendo instalada em 1º de maio de 1941, gastando sete anos para se concretizar (DOLME, 2011).

Outro passo decisivo para a criação da Justiça do Trabalho no Brasil veio por meio da Constituição em 1934, que trouxe normas para proteger os trabalhadores.

Essa foi a primeira Constituição a tratar do salário mínimo, da jornada de trabalho de 8 horas e das férias anuais, do direito a repouso, e assegurar o trabalhador dispensado sem justa causa, indenizando-o, além de proibir a diferença de salário para o mesmo trabalho por motivo de idade, sexo, nacionalidade ou estado civil (Barros, 2013, p.57).

Segundo o Decreto de Lei n. 5.454 de 01/05/1943, foi promulgada a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), sancionada pelo presidente Getúlio Vargas, tendo como objetivo principal a regulamentação das relações individuais e coletivas do trabalho, tornando-se a principal norma legislativa brasileira referente ao direito do trabalho.

Nesta época ocorreram grandes mudanças, como a substituição do cidadão/indivíduo da doutrina liberal pelo cidadão/trabalhador. O trabalho passa a visto como a valorização do homem, tornando-o digno de respeito e da proteção da sociedade (DELGADO, 2013, p. 07).

Na CLT está a maior parte dos direitos e deveres do trabalhador brasileiro, que foram ampliados no período de consolidação democrática constitucional do Direito do Trabalho brasileiro, tendo início com a promulgação da Constituição Federal de 1988. Segundo Delgado (2013, p.30), tais ações tiveram o objetivo de valorizar o empregado e resolver os problemas com essas normas, trazendo desenvolvimento social e econômico para o país.

No decorrer de pouco mais de 70 anos de existência, a CLT sofreu algumas mudanças, revogando normas e inserindo outras, sempre acompanhando mudanças sociais e tecnológicas no país, de acordo com a necessidade dos empregados. Estas mudanças que ocorreram ao longo dos anos, se deram pelo surgimento de novos conflitos entre empregado em empregador, e por isso houve a necessidade de realizar alterações a fim de amenizar esses novos problemas, ou ao menos tentar contê-los.

## **FIGURA DO EMPREGADOR E EMPREGADO**

Empregador pode ser definido como uma pessoa de forma física, que possui Cadastro de Pessoa Física (CPF) ou de forma jurídica, que possui Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), o qual coordena seus empregados, determinando como será a realização de suas tarefas e a remuneração. O empregador também deve assumir os riscos de sua empresa bem como os lucros ou prejuízos, não podendo transferir sua responsabilidade a ninguém. Segundo o art. 2º da CLT: “Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço”.

De acordo com Barros (2013, p.212), o empregador mantém o direito de comandar não porque seja senhor e sim porque é credor de trabalho.

O empregado é uma pessoa física, que presta serviço a uma pessoa de forma física ou jurídica habitualmente, pessoal e onerosa, se mantendo a uma subordinação jurídica. A legislação garante, protege e ampara o empregado. Para ele não importa se a empresa é constituída por um empresário ou sociedade empresária legalmente constituída, de acordo com art. 3º da CLT, “Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário”.

Segundo Barros (2013, p.207), o empregado tem deveres inalienáveis, como o pressuposto da pessoalidade, que exige que o empregado execute suas atividades pessoalmente, sem se fazer substituir, a não ser em caráter esporádico, com a aquiescência do empregador.

O pressuposto da não eventualidade ocorre quando o trabalho é feito de natureza contínua, não podendo ser ocasional, sendo assim aqueles que prestam serviços uma ou duas vezes por semana e são remunerados por mês, possuem vínculo empregatício, passando a ter todos direitos trabalhistas. É considerado eventual e descaracteriza vínculo empregatício aquele empregado que presta serviço casualmente e recebe no final do dia, como é o caso da diarista ou trabalhador autônomo.

[...] Um dos requisitos do contrato de trabalho é a continuidade na prestação de serviços [...]. No contrato de trabalho, há a habitualidade na prestação dos serviços, que na maioria das vezes é feita diariamente, mas poderia ser de outra forma [...], trabalhar uma vez ou duas por semana, toda vez no mesmo horário, para caracterizar a continuidade da prestação de serviços. [...] Assim o trabalho não precisa ser feito todos os dias, mas necessita ser habitual (MARTINS, 2011, p. 14).

A remuneração referente ao contrato de trabalho, nunca poderá ser inferior ao salário mínimo devendo atender às necessidades básicas do empregado, e o pagamento deverá ser realizado em dinheiro ou parte in natura. O salário in natura é uma parte do salário pago em forma de alimentação, habitação ou outras prestações equivalentes à empresa. O art. 82 da CLT que trata do pagamento do salário in natura, diz que ele não pode ultrapassar o limite de 70% do salário mínimo e o pagamento dos 30% restantes devem ser efetuados em dinheiro. Quanto aos empregados que recebem em seu contrato um salário superior ao mínimo, o cálculo deverá ser feito com desconto proporcional ao mínimo.

Para completar o vínculo empregatício, o empregado deve manter subordinado ao seu empregador, tendo que cumprir as ordens estabelecidas por ele em decorrência ao seu contrato de trabalho (MARTINS, 2011, p. 15).

Esses são os requisitos básicos para caracterizar o vínculo empregatício, e com isso o empregado passa a ter direito de férias, décimo terceiro e descanso, dentre outros direitos garantidos por lei.

### **EMPREGADO: DIREITOS E DEVERES**

De acordo com o art. 14 da CLT: “A Carteira de Trabalho e Previdência Social (CTPS), será emitida pelas Delegacias Regionais do Trabalho ou mediante convênio pelos órgãos federais, estaduais e municipais da administração direta ou indireta”. Trata-se de um documento pessoal e obrigatório para exercício de qualquer emprego, todos os trabalhadores devem possuir, e tem por objetivo registrar a história profissional individualmente. Contém todas as anotações dos contratos de trabalho que o trabalhador manteve ou mantém com a empresa em qualquer atividade, tempo executado, remuneração, cargos entre outras observações.

Os trabalhadores em contrato de experiência, que estão sendo avaliados quanto às aptidões pessoais e o desempenho profissional, também deverão ter esse registro em sua CTPS.

De acordo com o art. 13 da CLT: “A Carteira de Trabalho e Previdência Social é obrigatória para o exercício de qualquer emprego, inclusive de natureza rural, ainda que em caráter temporário, e para o exercício por conta própria de atividade profissional remunerada”.

O empregado devidamente registrado na CTPS tem o dever de contribuir com a Previdência Social, ter Fundo de Garantia pelo Tempo de Serviço (FGTS), e Seguro Desemprego garantido, caso demitido sem justa causa, e auxílio doença acidentário.

Como mencionado, para ser considerado empregado deverá, como dever, se manter subordinado ao empregador, isto é fundamental para seu contrato de trabalho, por ser esse um dos vínculos empregatícios.

Diante da Constituição Federal do Brasil, o empregado possui direitos que visam à melhoria em sua condição de vida, como o Salário Mínimo para que possa atender suas necessidades básicas e de sua família. O empregado não pode receber uma renda menor que um salário mínimo quando trabalhar 220 (duzentos e vinte) horas mensais; em caso de uma carga horária inferior a 220 (duzentos e vinte) horas mensais, receberá proporcionalmente às

horas trabalhadas. Dependendo do serviço prestado, este deve receber o salário regulamentado pelo sindicato responsável pela categoria.

É direito do empregado receber o salário pelo período de serviço trabalhado, e este poderá ser complementado com horas extras, adicional noturno, adicional de insalubridade, adicional de periculosidade, gratificações, diárias para viagens e ajuda de custo, dentre outros.

Os empregados devem cumprir a carga horária de 220 (duzentos e vinte) horas por mês. O tempo excedido é chamado de hora extra, à qual se remunera acrescentando 50% ou 100% a mais que as horas normais, sendo que são acrescentados 50% em dias normais e em feriado ou domingo 100%.

O adicional noturno, segundo o art. 73 da CLT é um direito dos empregados que trabalham entre as 22h00min de um dia e as 05h00min do dia seguinte. Calcula-se com um acréscimo de mínimo 20% a mais que as horas diurnas, sendo que as horas noturnas são de 52 minutos e 30 segundos.

O adicional insalubridade é um direito dos empregados que exercem atividades nas quais ficam expostos a agentes nocivos à saúde como por exemplo o “[...]calor, pressão, radiações ionizantes, poeiras, gases, contato com óleo em que haja hidrocarbonetos, bactérias, fungos, bacilos e vírus” como diz os art. 189 a 192 da CLT. Nesse caso, o salário terá um acréscimo de acordo com o risco na proporção de 10%, 20% e 40% sobre o salário base.

O adicional periculosidade é exclusivo para os trabalhadores que estão expostos a atividades em condição de risco acentuado, ou seja, aqueles que trabalham diretamente com inflamáveis, explosivos e energia elétrica, no qual poderá perder sua vida em questões de segundos. Esses empregados terão o direito de receber um adicional de 30% sobre o salário, conforme disposto no art. 193 da CLT.

Todos estes complementos salariais devem ser recebidos até o quinto dia útil do mês subsequente ao vencido, pago no local de trabalho.

Dentro dos direitos citados anteriormente, existe o salário família que é um benefício previdenciário em que o trabalhador tem o direito de receber de acordo com a remuneração por filho, independentemente da quantidade, sendo acrescido no salário do empregado, em seu contracheque.

**Tabela 1: Salário- família referente ao ano 2014**

<b>REMUNERAÇÃO</b>	<b>VALOR DA COTA DE SALÁRIO – FAMÍLIA</b>
Até R\$ 682,50	R\$ 35,00
De R\$ 682,51 até R\$ 1.025,81	R\$ 24,66

Acima de R\$ 1.025,81	Não tem direito a cota.
-----------------------	-------------------------

Fonte: Portaria MF nº 19, de 10 de janeiro de 2014, publicada no dia 13/01/2014.

O valor da cota de salário-família por filho ou equiparado de qualquer condição, de até 14 anos de idade, ou inválido de qualquer idade, deve ser acrescido ao salário do empregado sendo pago pelo o empregador e descontado na sua guia de GPS (Guia de Previdência Social).

De acordo com o art. 130 da CLT: o empregado tem o direito a férias anuais, e aqueles que estão trabalhando a mais de um ano na empresa, ao chamado período aquisitivo. O empregador tem 11 meses posteriores para lhe conceder as férias, e se não houver a concessão das férias ele passará a ter o direito de férias em dobro pelo descumprimento da lei. As férias devem ser avisadas com trinta dias de antecedência e ser recebida dois dias antes do início das férias propriamente ditas.

As férias segundo o artigo 134 da CLT, em casos excepcionais, poderão ser concedidas em duas vezes no ano ao empregado, sendo que nenhuma delas poderá ser inferior a 10 dias corridos. Segundo este artigo da CLT, os menores de 18 anos e os maiores de 50 anos deverão ter férias concedidas apenas uma vez não podendo fracioná-las. Os menores de 18 anos têm livre direito a escolher o dia de suas férias, podendo coincidir com as férias escolares.

Os dias de férias serão de acordo com as faltas injustificadas ocorridas durante o ano, as quais são descontadas do número de dias de férias, como mostra a tabela abaixo.

**Tabela 2: Quadro de faltas não justificáveis pelos dias de férias**

<b>FALTAS</b>	<b>DIAS DE FÉRIAS</b>
Até 5 faltas	30 dias corridos
De 6 a 14 faltas	24 dias corridos
De 15 a 23 faltas	18 dias corridos
De 24 a 32 faltas	12 dias corridos
Acima de 33 faltas	Sem direito a férias

Fonte: Dados extraídos do art. 130 da CLT.

A tabela acima é de suma importância, por demonstrar que de acordo com as faltas injustificadas, o empregado perde o direito de parte das férias, com 6 (seis) dias perdendo o direito proporcionalmente e perdendo o direito total obtendo mas de 33 (trinta e três) faltas injustificadas. Este é um dos questionamentos dos empregados, por não ter a informação deste

direito do empregador, que além de descontar no salário do mês pode deduzir as faltas nas férias do empregado.

São considerados faltas justificadas até 2 (dois) dias consecutivos em caso de falecimento do cônjuge, ascendente e descendente; 3 (três) dias consecutivos, em virtude de casamento; 5 (cinco) dias em caso de nascimento de filho, no decorrer da primeira semana; 1 (um) dia em cada 12 (doze) meses em caso de doação voluntária de sangue devidamente comprovada; 2 (dois) dias consecutivos ou não para o fim de se alistamento eleitoral, e nos dias que estiver comprovadamente realizando provas de vestibular; e o tempo que for preciso quando tiver que comparecer a júízo, entre outros. Cabe ressaltar que empregado não poderá compensar os dias de faltas injustificáveis em suas férias.

Segundo Aristeu de Oliveira, o empregado também tem direito ao 13º salário, podendo ser pago em até duas parcelas, sendo o pagamento da primeira parcela até o dia 30 (trinta) de novembro do ano em curso, sem o desconto do INSS; e a segunda até o dia 20 (vinte) de dezembro, descontando o INSS referente às duas parcelas (OLIVEIRA, 2013, p. 439-444).

O pagamento do décimo terceiro efetuado referente ao ano trabalhado, no valor do salário recebido, através da média salarial, no décimo terceiro da incidência do INSS. O empregado que trabalhar por 15 (quinze) dias no mês, passa a ter direito ao décimo terceiro do referido mês trabalhado. Os empregados que quiserem o décimo terceiro junto com as férias, deverão elaborar um documento por escrito solicitando o pagamento em janeiro do referido ano, para que o empregador possa fazer jus ao seu pedido.

Contudo o empregador tem o dever de descontar contribuição sindical, previdência, imposto de renda, adiantamentos, faltas e atrasos, vale transporte e outros descontos previstos em lei (OLIVEIRA, 2013, p. 7-8).

O empregado com registro na CTPS, que recebe salário pelos serviços prestados, passa a ser assegurado obrigatório da Previdência Social, isto é, todas as pessoas físicas como o empregado urbano ou rural (BRASIL, 1991).

De acordo com a Lei 8.213/1991, no art. 21, é direito do empregado ser assegurado pela Previdência Social caso aja um acidente em horário de expediente ou acidente de trajeto. O acidente de trajeto é aquele ocorrido no trajeto de casa para o trabalho e vice-versa, qualquer que seja o meio de locomoção, pois é considerado que o empregado já se encontra à disposição de seu patrão.

Muitos empregadores questionam a respeito de suas responsabilidades em acidentes de percurso acontecidos com os empregados, pois poderão ser condenados a pagar indenização ao empregado pelo fato ocorrido, quando em transporte da empresa.

Muitas vezes as empresas de grande porte fornecem o meio de transporte aos empregados para que não haja interrupção de percurso, sendo essa uma forma considerada segura, e que também ajuda a minimizar os acidentes ocorridos pelos empregados, e os atrasos nos horários de trabalho.

Em caso de acidente de trabalho ou de percurso o empregador deve fazer o CAT (Comunicação de Acidente de Trabalho). Trata-se de um documento obrigatório, que na maioria das vezes é desconhecido pelos empregadores, por não receber informações necessárias dos seus contadores. Se caso for preciso ficar afastado por mais de 15 (quinze dias), será preciso apresentar o CAT na Previdência Social e posteriormente passar por perícia do INSS para obter o benefício, pois o empregador é obrigado a pagar os 15 (quinze) primeiros dias e os demais será por conta da previdência. Cabe ressaltar que no que refere a acidente de trabalho, o empregador deverá arcar com todos os gastos médicos.

Os empregados que utilizarem o auxílio acidentário, segundo o art. 118 da Lei nº 8.213/91: “tem garantido, pelo prazo mínimo de doze meses, a manutenção do seu contrato de trabalho na empresa, após a cessação do auxílio-doença acidentário, independentemente de percepção de auxílio-acidente”. Caso o empregador não obedeça a essa garantia, o empregado pode exigir a reintegração do emprego com o mesmo cargo e salário, inclusive pedir indenização correspondente a todas as parcelas salariais que teria direito durante o prazo desta instabilidade (BRASIL, 1991).

Durante o período de afastamento, é obrigação do empregador, continuar a depositar o Fundo de Garantia (FGTS) do empregado. No caso da empregada gestante, está assegurado o direito de estabilidade até cinco meses após o parto; já os afastados por acidente de trabalho têm doze meses de estabilidade após o retorno ao trabalho; e os dirigentes da comissão interna de prevenção de acidentes terão estabilidade da candidatura até um ano após o término do mandato.

A Comissão Interna de Prevenção de Acidentes (CIPA) é formada através de uma eleição realizada na empresa, em que metade desta será escolhida pela direção da empresa e a outra metade pelos empregados.

**ABONO SALARIAL: PIS/PASEP**



Os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) foram criados para complementar a renda do empregado, porém na maioria das vezes os empregados não têm conhecimento sobre este abono salarial.

O PIS/PASEP é um complemento de um salário mínimo a título de abono salarial, sendo um 14º salário aos empregados que recebem até 24 (vinte e quatro) salários mínimos anuais. São dois os requisitos para ter direito ao PIS/PASEP, que é possuir mais de cinco anos de carteira assinada, contando da data da primeira assinatura, independentemente se trabalhou os cinco anos de carteira assinada ou não; e receber até 2 (dois) salários mínimos por mês. A partir destes dois requisitos, faz-se necessário que o funcionário tenha trabalhado no mínimo um mês de registro na sua CTPS no ano anterior.

Todos os anos o Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) deve enviar correspondências notificando os beneficiados a se dirigir à Caixa Econômica Federal no caso de quem recebe PIS, e ao Banco do Brasil para aqueles que recebem o PASEP. O benefício pode ser retirado até o dia 30 (trinta) de Junho de cada ano letivo.

A tabela a seguir elucida uma comparação das pessoas que não sacaram o PIS/PASEP entre o ano de 2011 a 2014, sendo que isso ocorreu mesmo após as notificações realizadas pelo Ministério do Trabalho e Previdência Social, através de correspondências aos empregados.

**Tabela 3: Abono salarial referente aos anos entre 2011 e 2014**

<b>DATA QUE NÃO FOI CONSTADO O SAQUE DO BENEFÍCIO</b>	<b>ABONO SALARIAL CORRESPONDENTE AO EXERCÍCIO</b>	<b>SALARIO MÍNIMO EM R\$</b>	<b>QUANT. DE PESSOAS IDENTIFICADAS PARA RECEBER O BENEFÍCIO</b>	<b>QUANT. DE PESSOAS QUE NÃO SACARAM O BENEFÍCIO</b>
31/05/2011	2010/2011	R\$ 545,00	18,5 milhões	1.14 milhões
14/01/2013	2012/2013	R\$ 678,00	20.7 milhões	1.9 milhões
16/05/2014	2013/2014	R\$ 724,00	22,5 milhões	1,8 milhões

**Fonte: Dados extraídos do Ministério do Trabalho e Emprego**

A relação de empregados que não sacaram o PIS/PASEP nos últimos três anos, que é calculado de acordo com o faturamento do mês do trabalhador.

O trabalhador nem sempre se mostra atento às datas de saque do benefício, apesar dos bancos que são disponíveis para o saque oferecerem ao trabalhador um calendário de

pagamentos do PIS/PASEP. Na Caixa Econômica Federal o pagamento do PIS acontece de acordo com a data de nascimento, já no Banco do Brasil o PASEP é de acordo com dígito final da inscrição.

O objetivo é que todos empregados recebam seu benefício entre o mês de Julho a Março do próximo ano letivo, sendo a última data de saque no dia 30 (trinta) de Junho de cada ano.

Durante os anos de 2011 e 2014, a média de trabalhadores que não sacaram seu benefício foi de R\$1.613 milhões.

### **EMPREGADOR: DIREITOS E DEVERES**

O empregador tem como direito coordenar o empregado referente aos serviços prestados, de acordo com o contrato de trabalho.

Já como obrigação, o empregador deve registrar seu empregado na CTPS no máximo 48 (quarenta e oito) horas após início da realização do serviço. Caso não seja cumprido e o empregador for fiscalizado, ele será autuado e deverá pagar multa além de responder por processos trabalhistas, caso não registrar o empregado.

É dever e obrigação do empregador fazer o uso da folha de pagamento, podendo ser manuscrita, por meio de processos mecânicos ou eletrônicos, sendo uma prova que o empregador realmente fez os pagamentos aos dias referentes ao serviço prestado durante o mês, e também a prova do recebimento do seu empregado (BRASIL, 1991).

Outro dever do empregador é de assumir os riscos da atividade econômica, tendo resultados positivos ou negativos, não podendo repassar este risco para o empregado, como também não poderá cortar o dia de trabalho do empregado caso tenha atestado médico ou justificativa da falta cometida.

Segundo o art. 71 da CLT, o empregador tem o dever de conceder ao seu empregado descanso de no mínimo uma hora para jornada de trabalho contínuo que exceda seis horas; já se não exceder as seis horas de trabalho, é obrigatório um intervalo de quinze minutos quando a duração do trabalho ultrapassar quatro horas consecutivas. Tais intervalos não serão considerados como duração de trabalho.

A integridade física e psíquica do trabalhador é um direito fundamental e encontra respaldo constitucional (CASSAR, 2011, p. 1023).

Segundo o art. 6 da Constituição Federal do Brasil, o empregador deverá garantir a saúde de seus empregados. Deste modo as empresas têm a obrigação de oferecer um ambiente agradável de trabalho a fim de minimizar os acidentes de trabalho, doenças profissionais,

enfermidades físicas e psíquicas que decorrem muitas vezes pelas más condições de trabalho.

De acordo com o art. 160 da CLT: “nenhum estabelecimento poderá iniciar suas atividades sem prévia inspeção e aprovação das respectivas instalações pela autoridade regional competente em matéria de segurança e medicina do trabalho”.

As empresas de pequeno porte ou as microempresas que possuem mais de 20 (vinte) funcionários estarão obrigadas a constituir a Comissão Interna de Prevenção de Acidentes (CIPA), uma vez que esta comissão terá o dever de comunicar aos órgãos competentes o acidente de trabalho e zelar pelo cumprimento das regras e normas de segurança do trabalho.

Como medida protetiva os empregados deverão utilizar os Equipamentos de Proteção Individual (EPI), que devem ser fornecidos pela empresa e ser mantidos em conservação de uso a fim de neutralizar ou reduzir os riscos inerentes às atividades exercidas. Nos casos em que os EPI's não minimizarem os riscos da atividade, será acrescido no salário o adicional de insalubridade ou periculosidade, variando de acordo com os riscos de 10% a 40% do salário. Cabe ressaltar que se o empregado se recusar a usar os EPI's, ele poderá ser dispensado por justa causa (CASSAR, 2011, p. 1024-1026).

O ambiente de trabalho deve oferecer garantia de conforto e condições adequadas de trabalho e higiene. O empregador deverá adotar medidas de segurança e saúde dos trabalhadores, não interessando a quantidade de funcionários. Deve também adotar medidas de prevenção de acidentes, como contratar técnicos de segurança, oferecer cursos de aperfeiçoamento e treinamentos na área de atuação do empregado, e utilização de EPI's, sendo tudo em conformidade com as leis de segurança.

O trabalho deve ser feito dentro de uma linha de prevenção, de acordo com o processo de gestão de pessoas.

Segundo Richard Macedo:

A lei exige que o empregador submeta ao empregado, na admissão, periodicamente e, na demissão, a exame médico (art. 168 da CLT), cujos custos correm por conta do empregador. O empregado tem o direito de ser comunicado do resultado, respeitados os preceitos da ética médica (MACEDO, 2013).

Os exames médicos admissionais têm como objetivo detectar possíveis doenças crônicas, ou problemas de saúde que poderão se agravar com o trabalho a ser prestado, pois não sendo detectado e agravado durante o tempo de trabalho, o empregado poderá usar de má-fé fazendo com que o empregador sofra possíveis processos trabalhistas.

“O médico poderá exigir outros exames complementares, a seu critério, para apuração da capacidade ou aptidão física ou mental do empregado em razão da função que deva exercer” (MARTINS, 2011, p.195).

Os exames médicos periódicos deverão ocorrer de acordo com a função exercida do empregado, mas normalmente, quando o trabalho oferece danos à saúde do empregado, ocorrerá anualmente. O empregado deve fazer os exames médicos em mudanças de função, desde que haja exposição do trabalhador a risco específico diferente daquele que estava exposto, acontecendo antes do remanejamento de função.

Caso o empregado fique ausente do trabalho por período igual ou superior a 30 dias, deverá se submeter a exames médicos de retorno ao trabalho, devido a qualquer doença ou acidente que possa ocorrer no primeiro dia do retorno as suas atividades.

Já o exame demissional deverá ser feito “dentro dos 15 dias que antecederem o desligamento definitivo do empregado. Para cada exame médico realizado, o médico emitirá o Atestado de Saúde Ocupacional (ASO), em duas vias” (MARTINS, 2011, p. 195).

Todos os exames médicos citados são importantes por oferecer confiança ao empregador quanto à saúde de seu empregado na execução dos serviços, e também para preveni-los, pois por mais que a tecnologia esteja avançada, ainda não existem exames médicos que constatem quando e onde o empregado adquiriu alguma doença.

## **RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO**

As rescisões do contrato de trabalho podem ser por justa causa, sem justa causa e a pedido do empregado.

As rescisões contratuais do empregado deverão conter cálculos referentes ao tempo de serviço, aos proventos que complementam seu salário e às verbas trabalhistas que são garantidas pela CLT.

Nos casos de rescisão sem justa causa e com justa causa, advindas da parte do empregador ou do empregado, deverá existir o aviso prévio, podendo ser indenizado ou não. Havendo mais de 1(um) ano de trabalho será obrigatória a homologação da rescisão, quando for indenizado pelo empregador e sem justa causa, o empregado tem todos os direitos rescisórios, sendo eles: férias, décimo terceiro, saldo de salário, e demais proventos que complementam sua remuneração. Além disso, existe também o aviso indenizado no valor da média do salário dos últimos seis meses de serviço, 1/12 (um/doze) avos de férias indenizadas e décimo terceiro, multa rescisória, saque do FGTS e seguro desemprego se possuir mais de 6 (seis) meses de trabalho.

Quando o aviso for indenizado pelo o empregado, o mesmo terá direitos a todas as verbas rescisórias que foram citadas anteriormente, devendo indenizar o empregador com o valor de um salário em base na média dos últimos 6 (seis) meses, não possuindo direito de multa rescisória, saque do FGTS e do seguro desemprego. O valor possuínte no FGTS poderá ser sacado 3 (três) anos após a rescisão de trabalho.

Quando a dispensa é pelo o empregador e o aviso é trabalhado, o empregado terá todos os direitos rescisórios: poderá optar por uma redução de 2 (duas) horas por dia reduzido na carga horária ou 7 (sete) dias no final do período de aviso. Terá direito também a multa rescisória, o saque do FGTS, seguro desemprego se possuir mais de 6 (seis) meses de trabalho (mas não terá o aviso indenizado), 1/12 (um/doze) avos de férias indenizadas e décimo terceiro.

Quando a rescisão for a pedido do empregado e o aviso for trabalhado, ele terá direito às verbas rescisórias, sem direito à multa rescisória, saque do FGTS, seguro desemprego e sem a indenização do aviso, como já foi discutido anteriormente.

Quando o empregado possuir mais de um ano de serviço sua rescisão deverá que ser homologada.

Ressalta-se que em todas essas rescisões é obrigatório o aviso prévio, sendo no mínimo de 30 (trinta) dias, que poderá ser trabalhado ou indenizado independentemente da parte que está rescindindo o contrato, devendo avisar ao empregador antecipadamente. Aviso prévio é proporcional ao tempo de serviço, de acordo com a tabela a seguir.

**Tabela 4: Aviso prévio proporcional em relação ao tempo de serviço**

Tempo de serviço (anos completados)	Aviso Prévio Proporcional ao Tempo de Serviço (n° de dias)
0	30
1	33
2	36
3	39
4	42
5	45
6	48
7	51
8	54
9	57
10	60
11	63
12	66
13	69
14	72
15	75

16	78
17	81
18	84
19	87
20	90

Fonte: OLIVEIRA, 2011, p.244.

De acordo com o Capítulo VI da CLT, o aviso prévio veio para tentar garantir um pouco mais de estabilidade para os empregados que estão prestando serviços a uma determinada empresa por certo tempo.

Segundo a Lei nº 12.506/ 2011: “o aviso prévio previsto neste artigo serão acrescidos 3 (três) dias por ano de serviço prestado na mesma empresa, até o máximo de 60 (sessenta) dias, perfazendo um total de até 90 (noventa) dias”.

O aviso prévio é pago de acordo com o salário do empregado. No caso em que empregado se encontra em contrato de experiência, ambas partes poderão extinguir o contrato de trabalho, sendo que a parte que está rescindindo o contrato deverá indenizar a metade dos dias que estão faltando para o término do contrato; já se for feita a rescisão no término do contrato ficarão dispensados de cumprir o aviso prévio e de indenizar.

“Tratando-se de menor de 18 (dezoito) anos, a rescisão de contrato de trabalho só terá validade mediante a assistência do pai ou da mãe, ou do responsável legal” (MARTINS, 2011, p. 368).

A contribuição dos segurados pelo o INSS, empregado doméstico e trabalhador avulso, é de acordo com a remuneração do empregado, sendo que a cada ano muda e o pagamento de remuneração a partir de 1º de janeiro de 2014 como demonstra a tabela a seguir.

**Tabela 5: Alíquotas do INSS para o exercício de 2014**

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO (R\$)	ALÍQUOTA PARA FINS DE RECOLHIMENTO AO INSS
Até 1.317,07	8%
De 1.317,08 até 2.195,12	9%
De 2.195,13 até 4.390,24	11%

Fonte: Portaria MF nº 19, de 10 de janeiro de 2014, publicada no dia 13/01/2014.

O INSS é um recolhimento para a Previdência Social, em que todos os trabalhadores que possuem CTPS registrada são obrigados a contribuir, tendo a base de cálculo o salário mensal recebido pelo empregado.

O percentual a ser descontado possui um teto máximo de contribuição sendo atualmente de R\$4.390,24 (quatro mil, trezentos e noventa reais e vinte e quatro centavos). Uma vez que o empregado tiver uma renda superior a esta, será descontado o INSS apenas do teto máximo e o restante fica livre da incidência do INSS.

O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) é um tributo obrigatório para todos os cidadãos que possuem patrimônio acima de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais) ou receber uma remuneração acima de R\$ 25.661,70 (vinte e cinco mil e seiscentos e sessenta e um reais e setenta centavos) por ano, no qual são descontados os rendimentos do trabalho assalariado podendo ser pago pela pessoa física ou jurídica, tendo ajustes anualmente.

O IRRF é calculado após a dedução do INSS e outros descontos permitidos por lei. A tabela abaixo apresenta a base de cálculo mensal e o valor da alíquota para dedução do imposto referente o exercício de 2015, ano calendário 2014.

**Tabela 6: Alíquotas do IRRF para o exercício de 2014**

<b>Base de cálculo mensal em R\$</b>	<b>Alíquota %</b>	<b>Parcela a deduzir do imposto em R\$</b>
Até 1.787,77	-	-
De 1.787,78 até 2.679,29	7,5	134,08
De 2.679,30 até 3.572,43	15,0	335,03
De 3.572,44 até 4.463,81	22,5	602,96
Acima de 4.463,81	27,5	

**Fonte: Receita Federal, Alíquotas do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - a partir do exercício de 2012.**

De acordo com a tabela do IRRF as alíquotas são descontadas conforme a remuneração do empregado, sendo isento de imposto os que recebem uma renda inferior à R\$ 1.787,78 (um mil, setecentos e oitenta e sete reais e setenta e oito centavos). A alíquota tem variações de 7,5 % (sete e meio por cento) e limite máximo para descontos de 27,5% (vinte e sete e meio por cento) para quem recebe acima de R\$ 4.463,81 (quatro mil, quatrocentos e sessenta e três reais e oitenta e um centavos).

## **CONCLUSÃO**

Quando o estudante se depara com a missão de realizar uma pesquisa de conclusão de curso, é preciso pensar algo que seja relevante para sua a área de estudo. Como futuros contadores, percebemos que uma das principais formas de ajudar às empresas é orientando aos empresários sobre suas obrigações, e, dentre elas, estão as obrigações trabalhistas.

O Trabalho no Brasil ainda é um dos grandes problemas sociais enfrentados pela população, pois ainda se encontra um grande número de pessoas com subempregos, fazendo com que se privem dos seus direitos trabalhistas, tanto pela escassez de trabalho, quanto pela falta de fiscalização em relação à legislação trabalhista brasileira.

Depara-se no decorrer do curso de Ciências Contábeis com uma imensidão de regras que não são cumpridas pelas empresas, e portanto o principal motivo deste artigo foi realizar uma revisão da bibliografia da legislação sobre o trabalho em empresas privadas.

Diante da pesquisa realizada, foi possível concluir que relações trabalhistas no Brasil vêm sofrendo mudanças desde a abolição da escravidão, em que o empregado passa a ter direitos que não eram regulamentados por lei.

Com isso houve a necessidade da criação da Consolidação das Leis Trabalhistas, a fim de solucionar problemas que surgiram entre empregado e empregador. Com a criação da CLT em 1943, os empregados passaram a ser amparados legalmente, embora estes direitos ainda sejam deixados de lado, tanto pelas empresas, quanto pelos próprios empregados. Os motivos deste abandono são vários, mas a falta de informação pode ser apontada como um dos principais, impedindo que as empresas se regularizem junto aos órgãos competentes, e o mais importante, que os empregados gozem de direitos adquiridos.

A CLT regulamenta normas de direitos e deveres do empregado e empregador independentemente da área de atuação. Sendo assim, para ser caracterizado o vínculo empregatício, é necessário que o empregado siga os pressupostos da não eventualidade, habitualidade, onerosidade e subordinação jurídica. Com o reconhecimento destes vínculos empregatícios, o empregado passa a ter todos os direitos trabalhistas e previdenciários garantidos por lei.

Verificou-se no decorrer do trabalho, que o empregador na maioria das vezes só regulariza seu empregado quando sofre uma fiscalização ou autuação pelo Ministério do Trabalho e Emprego, sendo mais comum, desvio de funções, falta de atestados periódicos e até mesmo a falta de registro do empregado na Carteira de Trabalho e Previdência Social, assim o empregado acaba perdendo seus benefícios previdenciários e abonos.

Os empregadores na sua maioria não possuem informações, e veem o registro de seu empregado como algo que só trás gastos, talvez por não saber que quando tem o registro, o empregador fica assegurado de possíveis penalidades trabalhistas por falta de registro.

Através da revisão bibliográfica realizada, percebe-se que o maior problema é a falta de informação por parte dos empregadores e empregados, sobre a forma correta de contratação e os direitos e deveres entre ambos, que devem ser respeitados.



Sendo assim, conclui-se que o contador é um instrumento fundamental de informação para seus clientes, fornecendo dados de todas as suas obrigações trabalhistas.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BARROS, Alice Monteiro de. **Curso de direito do trabalho**. 9. ed. São Paulo: LTr, 2013.

BRASIL. **Código do Processo Civil**. Lei nº 5.869, de 01/01/1973. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15869.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15869.htm)>. Acesso em: 12/10/2014.

BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho (CLT)**. Decreto-Lei n. 5452, de 01/05/1943. Disponível em: < [www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del5452.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5452.htm)>. Acesso em: 05/08/2014

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**: Texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações adotadas pela Emendas Constitucionais nº 1/92 a 70/2012 e pelas Emendas Constitucionais de Revisão nº 1 a 6/94. – Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012.

BRASIL. Ministério do Trabalho e Emprego. Portal do Trabalho e Emprego. Notícia: Brasília, 16/05/2014. Disponível em: < <http://portal.mte.gov.br/imprensa/1-8-milhao-de-trabalhadores-ainda-nao-sacaram-o-abono-salarial-pis-pasep/palavrachave/abono-salarial-pis-pasep.htm>>. Acesso no dia: 03/10/2014.

BRASIL. **Ministério do Trabalho e Emprego**. Portal do Trabalho e Emprego. Notícia: Brasília, 24/06/2011. Disponível em: < <http://portal.mte.gov.br/imprensa/prazo-para-sacar-abono-salarial-encerra-na-proxima-quinta-feira-30.htm>>. Acesso no dia: 19/10/2014.

BRASIL. **Ministério do Trabalho e Emprego**. Portal do Trabalho e Emprego. Notícia: Brasília, 14/01/2013. Disponível em: < <http://portal.mte.gov.br/imprensa/mte-notifica-trabalhadores-que-nao-sacaram-o-abono-salarial/palavrachave/abono-salarial.htm>>. Acesso no dia: 19/10/2014.

BRASIL. **Lei orgânica da seguridade social**. Lei nº 8.212, de 24/07/1991. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/18212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18212cons.htm) >. Acesso em: 02/10/2014.

BRASIL. **O Aviso Prévio e dá Outras Providências**. Lei nº 12.506, de 11/10/2011. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12506.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12506.htm)>. Acesso em: 03/10/2014.

BRASIL. **Planos de Benefícios da Previdência Social e outras providências**. Lei nº 8.213, de 24/07/1991. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/18213cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18213cons.htm)>. Acesso em: 19/08/2014.

BRASIL. Receita Federal. **Alíquotas do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte**: a partir do exercício de 2012. Disponível em: [www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/ContribFont2012a2015.htm](http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/ContribFont2012a2015.htm). Acesso no dia: 19/10/2014.

BRASIL. Receita Federal. **Portaria MF nº 19**, de 10 de janeiro de 2014. DOU de 13.01.2014. Disponível em: <[www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Portarias/2014/MinisteriodaFazenda/portmf19.htm](http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Portarias/2014/MinisteriodaFazenda/portmf19.htm)>. Acesso no dia: 19/10/2014.

CASSAR, Vólia Bomfim. **Direito do trabalho**. 5. ed.- Niterói: Impetus, 2011.

DELGADO, Gabriela Neves. **A CLT AOS 70 ANOS**: rumo a um Direito do Trabalho constitucionalizado. Palestra proferida na Solenidade Comemorativa dos 70 Anos da CLT, realizada pelo Tribunal Superior do Trabalho e Conselho Superior da Justiça do Trabalho, no dia 2 de maio de 2013, em Brasília. Disponível em: <[www.tst.jus.br/documents/4263354/ac6d6f4f-1438-452a-bc26-d7dc6d7d2a00](http://www.tst.jus.br/documents/4263354/ac6d6f4f-1438-452a-bc26-d7dc6d7d2a00)>. Acesso em: 20/09/2014.

DOLME, Daniella. **Vargas criou Justiça do Trabalho para administrar tensão entre patrão e empregado**. Reportagem. 1º de maio de 2011. Disponível em: <<http://ultimainstancia.uol.com.br/justica-do-trabalho/vargas-criou-justica-do-trabalho-para-manter-tensao-entre-patrao-e-empregado-sob-controle/>>. Acesso em 01/10/2014.

MACEDO, Richard. **Soluções em Segurança é uma empresa especializada na área de Segurança e Saúde no Trabalho**: oferecendo treinamento, capacitação e consultoria, buscando sempre soluções que contribuam efetivamente para o crescimento sustentável dos nossos clientes e parceiros. Reportagem, 27 de maio de 2013. Disponível em: <<http://s2treinamentos.blogspot.com.br/2013/05/kit-primeiros-socorros-e-obrigatorio.html>>. Acesso no dia 15/10/2014.

MARTINS, Sergio Pinto. **Comentários à CLT**. 15.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

OLIVEIRA, Aristeu de. **Cálculos Trabalhistas**. 25. ed. São Paulo: Atlas, 2013;

## **B**ALANÇO SOCIOAMBIENTAL DA PREFEITURA DE JUSSARA-GO<sup>22</sup>

Dreisse Silva Rodrigues<sup>23</sup>

Jorgia Rita B. da Costa<sup>24</sup>

Lucinéia Mendes da Silva<sup>25</sup>

**RESUMO:** A evolução da sociedade exige das entidades públicas e privadas determinadas ações geradoras de informação de cunho social, econômico e ambiental e que precisam ser publicadas para os interessados. Assim tem-se o Balanço Social, o qual visa demonstrar e evidenciar o que a entidade tem feito por si e pela sociedade. O objetivo do presente trabalho é elaborar o Balanço Socioambiental da Prefeitura de Jussara – Goiás, para demonstrar os benefícios apresentados ao município de forma clara e objetiva com os valores financeiros e indicadores sociais e ambientais do ano 2013. Este estudo é inovador, considerando que poucas entidades públicas elaboram e publicam este tipo de demonstração. A metodologia utilizada na pesquisa é de ordem descritiva, realizadas por meio de estudo de caso, com informações do ano 2013. O profissional contábil pode contribuir para as questões ligadas ao meio ambiente, de forma geral a atender as necessidades do presente, sem comprometer as possibilidades das gerações futuras. A coleta de dados foi obtida com informações e relatório contábeis, depoimentos, conversas, registros dos departamentos envolvidos, aplicando-se um modelo adaptado ao IBASE e ao Conselho Federal de Contabilidade. A pesquisa concluiu que mesmo não sendo obrigatória a elaboração e publicação do balanço socioambiental, ele é de extrema importância para as entidades, para demonstrar transparência em relatórios contábeis que favorecem a sociedade. Trata-se uma ferramenta muito eficaz, e espera-se que a prefeitura de Jussara dê continuidade ao estudo, e com isso incentive outras cidades a realizarem elaboração e publicação, pois esse é um instrumento importante para evidenciar as informações de impacto social, ambiental e econômico para a sociedade.

---

<sup>22</sup> Artigo apresentado como parte das exigências para a obtenção do diploma de bacharel em Ciências Contábeis, pela Faculdade de Jussara; sob orientação da Prof<sup>ª</sup>. MSc. Graciele A. O. Caetano. E-mail: gracielecaetano@outlook.com.

<sup>23</sup>Dreisse Silva Rodrigues;Discente do curso de Ciências Contábeis, do 8º período.

<sup>24</sup>Jorgia Rita B. da Costa : Discente do curso de Ciências Contábeis , do 8º período.

<sup>25</sup>Lucinéia Mendes da Silva : Discente do curso de Ciências Contábeis , do 8º período.

**PALAVRAS-CHAVE:** Responsabilidade socioambiental. Gestão pública. Sustentabilidade.

**ABSTRACT:** The evolution of society requires to public and private companies certain actions that can generate social, economic and environmental information and need to be published for those interested. Thus we have the Social Report, which aims to demonstrate and show what the entity has done for itself and for society. This study aimed to develop the Social and Environmental Report in the city Jussara - Goiás, to demonstrate the benefits presented of clear and objective way with the financial values, and social environmental indicators originated in the year 2013. This is a pioneering study, considering that few public entities elaborates and publish this kind of demonstration. The methodology used in this research was descriptive, accomplished through a case study, of the year 2013. The accounting professional can contribute to environmental issues in general to meet the needs of the present without compromising the future generations' possibilities. Data collection was obtained with information and accounting report, interviews, conversations, records of involved departments, applying an adapted model of IBASE and the Federal council of Accounting. This research concluded that although not mandatory the development and publication of social and environmental report, it is extremely important for organizations to demonstrate transparency in financial report favoring the society. It is a very effective device, and it is expected that the City Jussara continues this study, and encourages other cities to development and publication, because this is an important instrument to reveal the social, environmental impact and economical for society .

**KEYWORDS:** Social and environmental Responsibility. Public Management. Sustainability.

## **INTRODUÇÃO**

Os gestores buscam, cada vez mais, melhorias sócio econômicas e ambientais nas organizações e nas regiões onde atuam. Essa questão há muito tempo vem sendo discutida por diversas ciências com o objetivo de propor soluções e alternativas para o crescimento sustentável dos negócios. Assim as pessoas posicionam-se para discutir assuntos ambientais com o intuito de beneficiar tanto empresas como entidades públicas, e a própria sociedade como um todo.

Segundo Vellani (2001, p. 56), contabilidade da gestão ambiental pode ser definida como um conjunto de sistemas e instrumentos úteis para medir, mensurar e comunicar o desempenho socioambiental da entidade.

A aplicação dos princípios da contabilidade ambiental na gestão pública não irá resolver os problemas socioambientais, mas face à sua capacidade de fornecer informações eficazes para alertar os gestores da gravidade do problema vivenciado, auxilia na busca de soluções, tanto na parte financeira, quanto econômica dos municípios.

Através dos instrumentos disponibilizados pela contabilidade, ela é o veículo adequado para divulgar informações sobre o meio ambiente, que possui um fator de risco e de competitividade de primeira ordem. E a não inclusão dos custos, despesas e obrigações ambientais poderá distorcer tanto a situação patrimonial como a situação financeira, e os resultados do órgão público em questão.

Através de Projetos de Desenvolvimento Sustentável, entidades públicas e privadas estão passando a estudar meios estratégicos voltados para o desenvolvimento e obtenção de lucro, diminuindo assim os impactos ambientais e reforçando a responsabilidade socioeconômica.

A contabilidade mostra caminhos eficazes, através de informações úteis, com estratégias inter-relacionadas e independentes para tomada de decisões, para gerar benefícios e oportunidades em mercados, finanças, desenvolvimento social e geração de emprego. Todas estas estratégias servem para elaboração do balanço socioambiental que é o principal instrumento de demonstrações contábeis utilizadas na área pública.

Nesse contexto, o Balanço Socioambiental surgiu para satisfazer as necessidades de informação e para melhorar o desempenho das atividades tanto econômicas quanto ambientais. Apesar de seu surgimento ser na década de 1960, para alguns ainda é algo novo que deve ser explorado e adaptado dentro das organizações, pois ainda não há uma legislação que torne obrigatória sua elaboração ou até mesmo publicação.

A sociedade tem o direito de saber o que se passa dentro de uma empresa ou entidade pública, por isso as pressões da comunidade acabam fazendo com que os seus gestores divulguem suas informações por meio desses relatórios contábeis.

A organização quando pública, precisa prestar contas à sociedade sobre os eventos e ações que desenvolve, com o intuito de promover a participação dos indivíduos para estar ciente das ações, projetos e eventos realizados.

Porém poucas prefeituras elaboram e publicam o seu Balanço Social, sendo ele de extrema importância para uma melhor transparência das informações, além de demonstrar que gerar benefício não é o único fator importante de uma entidade pública, mas sim, como a mesma se posiciona para o desenvolvimento social igualitário.

O objetivo do presente trabalho é elaborar o Balanço Socioambiental da Prefeitura de Jussara – Goiás, demonstrando assim, os benefícios apresentados ao município, de forma qualitativa e quantitativa, e de forma clara e objetiva com os valores financeiros e indicadores sociais e ambientais do ano 2013.

## **CONTABILIDADE AMBIENTAL**

A contabilidade é uma das ciências mais antigas existentes no mundo, ela surgiu com a necessidade de informação e foi se desenvolvendo constantemente. Trata-se de uma ferramenta de informação utilizada para gerenciar e organizar as finanças de uma entidade com precisão e clareza, para a tomada de decisão.

O homem enriquecia, e isso impunha o estabelecimento de técnicas para controlar e preservar os seus bens. A contabilidade se tornou um excelente instrumento de identificação, registro, acumulação, análise, interpretação e informação das operações empresariais. (COSTA, 2012, p.27).

A contabilidade ambiental surgiu em 1960, quando a sociedade começou a ter um olhar diferenciado para os problemas do meio ambiente, e está relacionada à contabilização dos benefícios e prejuízos que o desenvolvimento de um produto, ou serviço, pode trazer ao meio ambiente.

Em 1972 aconteceu à primeira conferência mundial sobre meio ambiente em Estocolmo; em seguida em 1975, foi realizado um seminário Internacional em Belgrado, no qual o desafio da educação ambiental foi abordado em quatro tópicos, “Conscientização”, “Sensibilização”, “Responsabilidade Social” e “Desenvolvimento Sustentável”, objetivando que os países participantes criassem formas estratégicas de melhorias e de conscientização da população (GARCIA; OLIVEIRA, 2009).

Ocorreram diversas conferências nas décadas de 1980, e em 1992, na ECO-92 realizada na cidade do Rio de Janeiro foi firmado um compromisso maior com todos os países participantes, com a criação da agenda 21, caracterizado como o ponto de referência para a implantação de programas políticos governamentais. A agenda 21 tratava dentre outros tópicos, da necessidade de que países e organismos internacionais desenvolvessem sistema de contabilidade que agregasse questões sociais, ambientais e econômicas.

No ano 1998, surgiu uma nova ramificação na área de ciências contábeis, a Contabilidade ambiental que teve destaque, com a finalização do primeiro relatório financeiro e contábil sobre passivos e custos ambientais, que foi desenvolvido pelo grupo de trabalho intergovernamental das nações unidas. Desde então a contabilidade ambiental vem se

desenvolvendo e procurando gerar informações completas e eficazes para auxiliar na tomada de decisão dos gestores.

A contabilidade ambiental é o registro do patrimônio ambiental da entidade e tem por objetivo proporcionar as informações corretas aos gestores e a sociedade dos eventos socioambientais. Como a contabilidade é uma ferramenta fundamental em qualquer área de atuação, não seria diferente relacionado ao meio ambiente, pois informação nos dias atuais é a base de grandes projetos a serem realizados e ela busca atender as necessidades de seus usuários, conforme os padrões da Legislação.

O fornecimento de inovações trazidas pela Contabilidade Ambiental está associado à definição de ativos ambientais, passivos ambientais, custos, despesas e à utilização de notas explicativas e divulgação de relatórios ambientais, padronizados no processo de fornecimento de informações ao público.

Para Carvalho (2008, p. 127), “ativos ambientais são considerados todos os bens e direitos da entidade, relacionados com a proteção, preservação e recuperação ambiental, e que estejam aptos a gerar benefícios econômicos futuros para entidade”.

No caso específico de uma prefeitura, os ativos ambientais são os bens, os direitos, e os recursos econômicos do município, destinados ao controle e à preservação e recuperação do meio ambiente, através de uma viabilidade legal, sustentável e em adequação das atividades para futuros empreendimentos. Esses são elementos fundamentais para identificar, avaliar e quantificar os custos e gastos ambiental que necessitam de atenção a curto e longo prazo.

Os ativos ambientais representam os estoques dos insumos, peças e acessórios utilizados no processo de eliminação ou redução dos níveis de poluição e também os investimentos em máquinas, equipamentos produzidos e adquiridos com intenção de amenizar os impactos causados ao meio ambiente.

Os passivos ambientais englobam as obrigações que a empresa assumir perante terceiros em relação ao meio ambiente. Ribeiro (2006, p.75) afirma que “o termo se refere aos benefícios econômicos ou aos resultados que serão sacrificados em razão da necessidade de preservar, proteger e recuperar o meio ambiente”.

Segundo Carvalho (2008), entende-se por passivo ambiental as obrigações de uma empresa decorrentes dos danos causados ao meio ambiente, de empréstimos contraídos e aplicados em preservação ou recuperação do meio ambiente, além de infrações de natureza ambiental, desde que estas tenham ocorrido no passado ou estejam acontecendo no presente, e que delas ocorra à utilização futura ou presente de ativos.

Na contabilidade ambiental os passivos são relacionados aos danos causados ao meio ambiente. As obrigações e responsabilidade de município com aspectos ambientais das suas atividades, e no balanço patrimonial podem ser incluídos através da evidenciação dos valores contábeis investidos para tais ações de controle, preservação e recuperação do meio ambiente.

São exemplos de passivos ambientais contaminação do solo, vazamento de solventes, desmatamento, acidentes inesperados, e as atividades que possui efeito direto ao meio ambiente que pode gerar sérios problemas à empresa, desde problemas com fiscalização, problemas ambientais e financeiros, dependendo da grandiosidade e do estrago causado.

As despesas ambientais representam a o investimento em bens e serviços ambientais que futuramente gerarão receitas, posteriormente verificando como os gastos efetuados no passado, irão refletir nas realizações futuras. As despesas são os recursos consumidos, que de alguma forma irão gerar receitas futuras com o processo produtivo dos custos e despesas decorrentes a preservação ambiental.

Segundo Iudícibus & Marion (2000, p.173) a receita pode ser definida como o acréscimo de benefícios econômicos durante o período contábil na forma de entrada de ativos ou decréscimo de exigibilidade e que redundam num acréscimo do patrimônio líquido, outro que não o relacionado a ajustes de capital. Assim, a receita ambiental é resultado de uma política social, que desenvolve projetos relacionados a ações feitas dentro da entidade, que trazem recursos econômicos, gerados com vendas de seus subprodutos, por exemplo, de matéria reciclada.

É importante ressaltar que entidade pode evidenciar o capital economizado em virtude dos serviços de recuperação e prevenção de gastos ambientais, em que a distribuição destes valores pode gerar benefícios para seus colaboradores ou para a sociedade que poderia ser teoricamente afetada por doenças decorrentes das atividades e instalações no em tornos do empreendimento. Este fato pode ser divulgado através das notas explicativas, dentre outras demonstrações contábeis.

Os custos ambientais estão relacionados a recompensar os danos ambientais gerados pela população e com a valorização econômica ambiental, ajuda na priorização das ações ambientais. É importante ressaltar, também, que os custos ambientais podem ser classificados como custos internos (privados) e custos externos (sociais).

Custos internos são aqueles tradicionais contabilizados ao longo do processo produtivo os quais servem de base para a determinação do preço de venda dos produtos. Exemplo: matéria prima, mão-de-obra, depreciação de equipamentos, etc. Geralmente as empresas não encontram maiores dificuldades em identificá-los e controlá-los.



Custos externos, de acordo com Santos et al (2001), são aqueles custos gerados pelo impacto da atividade da empresa no meio ambiente e na sociedade, os quais a companhia não se responsabiliza financeiramente. Exemplo: custo com tratamento de doenças respiratórias ocasionadas pela poluição do ar.

Nunca se imputou, e ainda não se imputa à mercadoria produzida, todos os custos necessários à sua elaboração, pois a empresa agrega ao seu custo de produção somente o valor de insumos que representam desembolso financeiro por parte da empresa, ou seja, aqueles pelos quais efetivamente ela paga. Não são computados gastos futuros que a sociedade terá para repor esses bens, menos ainda o quanto a sociedade futura sofrerá para não tê-los a disposição, quando não renováveis (Martins; Ribeiro, 1995, p.31).

A identificação e mensuração dos custos sociais são consideradas um dos principais desafios atualmente para a Ciência Contábil, por isso devem ser objeto de estudos mais aprofundados.

A legislação Ambiental Brasileira é um dos meios mais favoráveis de punir o agressor, através de multas. O Artigo 225 da Constituição Federal de 1988 ressalta que “Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao poder público e a coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para os presentes e futuras gerações”. No que se refere à ação pública de responsabilidade por danos causados ao meio ambiente, ao consumidor, patrimônio artístico, turístico e paisagístico existe a lei nº 7.347/85; e a lei nº 9.605/98 que reordena a legislação ambiental brasileira quanto às infrações e punições, chamada de lei dos crimes ambientais.

A Lei Complementar nº 140/11 define, em seu art. 2º, I, licenciamento ambiental como procedimento administrativo destinado a licenciar atividades ou empreendimentos utilizadores de recursos ambientais, efetiva ou potencialmente poluidores ou capazes, sob qualquer forma, de causar degradação ambiental. Referida lei ratificou o conceito de licenciamento previsto pela Resolução CONAMA nº 237/97.

Os órgãos públicos a nível federal, estadual e municipal, emitem licenças que devem ser cumpridas conforme a competência dos seus exercícios, e são elas: licença prévia (LP), licença de instalação (LI), e licença de operação (LO).

A base legal do ato administrativo no órgão público é de estabelecer as condições de medidas de controle ambiental, através das licenças prévias (LP) que aprova a localização, a concepção do empreendimento e atesta sua viabilidade ambiental. Já a licença de instalação (LI) aprova a instalação do projeto e autoriza a construir, edificar e também cortar árvores. Cabe destacar que a licença de operação (LO), autoriza a operação de atividades, após a verificação do efetivo cumprimento das medidas que constam das licenças anteriores. A

competência para licenciar depende do alcance dos impactos ambientais e de suas atividades correntes. Destaca-se que a renovação da licença de operação deverá ocorrer com antecedência mínima de 120 (cento e vinte dias) da expiração do seu prazo de validade.

Estas licenças têm como objetivo formalizar as suas atividades desde o planejamento, das medidas adotadas para seu controle onde serão realizadas com a perspectiva de promover a qualidade ambiental.

A legislação Ambiental Brasileira é considerada uma das mais completas do mundo, mas não é cumprida de maneira adequada, talvez por ser pouco conhecida e pela dificuldade dos órgãos competentes em orientar, divulgar e fiscalizar.

## **RESPONSABILIDADES SOCIOAMBIENTAIS**

A importância do tema responsabilidade socioambiental cresce nas diferentes atividades econômicas e nos estudos acadêmicos contemporâneos. Segundo Oliveira et al (2012), questões como desigualdade social, degradação ambiental, distribuição de renda, inclusão social e corrupção, dentre outras, não recebiam a devida atenção, pois eram ignoradas por grande parte da população mundial.

Hoje, estes assuntos estão presentes nas discussões sobre os rumos da sociedade, assim como nas diferentes atividades de produção. A sociedade está se preocupando em preservar o meio ambiente, e esse fato pode ser observado pela busca através da sobrevivência sustentável, no qual se une desenvolvimento econômico à preservação da natureza. Busca-se contribuir na construção de um universo real, encantador, onde a sociedade interage com os vários desenhos da natureza em uma harmonia perfeita.

As entidades têm por responsabilidade socioambiental, a preocupação quanto a crescente e assustadora degradação ambiental, o que diz respeito a sua obrigação com a sociedade na qual está inserida. No que se refere à gestão pública municipal, esta responsabilidade resume-se em uma política de desenvolvimento, executada pelo município, conforme diretrizes fixadas em lei, tendo por objetivo organizar o pleno desenvolvimento das funções sociais e ambientais para a cidade, garantindo o bem estar dos seus habitantes.

A contabilidade é uma grande aliada rumo à sustentabilidade, pois através da gestão ambiental e do balanço socioambiental, as entidades apresentam à sociedade informações sobre as riquezas e as ações realizadas divulgando as atividades em conjunto com o departamento financeiro, buscando a lucratividade e evitando os passivos ambientais.

## **BALANÇO SOCIOAMBIENTAL**

O Balanço Social teve origem em 1960, com os movimentos pacifistas contra a guerra do Vietnã, contudo foi instituído na França, em 1977. Segundo Ribeiro (2006, p.9), com o passar do tempo focou-se na questão ambiental porque a sociedade mostrou compreensão com as empresas possibilitando a elas darem continuidade a suas atividades de maneira saudável sem prejudicar o meio ambiente, produzindo benefícios para toda a sociedade.

No início foi nomeado Balanço Social, pois era visto em sentido restrito, tendo limites para demonstrar somente alguns indicadores sociais dentro da entidade. Com o decorrer do tempo foram incluídos outros elementos como responsabilidade social da entidade, a sua interação com o meio ambiente natural e por fim o valor adicionado há economia local; por esses fatores atualmente é denominado Balanço Socioambiental.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) introduziu a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC T 15), específica sobre elaboração do Balanço Social e foi publicada no Diário Oficial da União de 6 de setembro de 2004. As normas Brasileiras de contabilidade estabeleceram regras de conduta profissional e procedimento técnicos a serem cumpridos em consonância com os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Referidas normas são reguladas pela Resolução CFC Nº 751, de 29 de dezembro de 1993(COSTA,2012, p.179).

Para fins da NBC T 15, entende-se por informações de natureza social e ambiental, como a possibilidade de agregar e a distribuir de riquezas; os recursos humanos; a interação da entidade com o ambiente externo; e a interação com o meio ambiente.

Os governos de Estados e municípios também têm estimulados a elaboração do Balanço Socioambiental pelas entidades que ocupam os territórios sob sua responsabilidade. Exemplo disso é a lei nº 8118/1998, do município de Porto Alegre (RS), pela qual o Selo de cidadania será concedido às entidades com mais de 20 empregados que apresentarem o Balanço Socioambiental, conforme as regras estabelecidas na própria Lei (RIBEIRO; 2006. p 14.).

Uma iniciativa que só pode ser fruto da atividade de homens, destinada a atender as expectativas de outros homens. Por esse fato, reúnem-se, na estrutura da empresa, pessoas e coisas; estas, que são estéreis por sua própria natureza, tornam-se fecundas e produtivas por ação das pessoas [...]. Por sua própria natureza, ela [a entidade] não se resume nos estoques acumulado, nem nos lucros contabilizados, mas consiste, formalmente, num complexo de atos humanos, dos quais estoques e lucros não são mais do que resultado. Nem mesmo os espetaculares progressos da automação poderão modificar o fato de que nenhuma tarefa criadora se realiza, na vida da empresa, sem a vontade e a iniciativa de um homem. (GONCALVES, 1979).

A gestão de recursos humanos é uma forma de recrutar, organizar, manter, incentivar e treinar o corpo de colaboradores que serve a entidade. Existem diversas formas de demonstrar

informações do corpo de colaboradores como: quantidade de empregados gerados, remuneração total oferecida, aproveitamento da mão-de-obra qualificada e disponibilizada pelo meio acadêmico, investimento no aperfeiçoamento e especialização do corpo de colaboradores, custo de assistência médica e social, planos de aposentadoria proporcionados, custo com alimentação e transporte e faixa etária e sexo.

No que diz respeito aos indicadores de recursos humanos, o balanço socioambiental pode conter informações precisas em termos de nível educacional, formal, sexo, treinamento, política de remuneração produtividade e sua produção, movimentação física, assistência previdenciária, médica, social e outras. Essas informações são importantes para conhecer a capacidade do mercado e de absorver mão-de-obra, e os treinamentos oferecidos são uma forma de capacitar e incentivar os colaboradores com maior qualidade de vida.

Com a grande evolução e constantes mudanças no mercado houve-se uma necessidade de prestar mais atenção ao meio ambiente, à noção de responsabilidade surgiu pela primeira vez nos EUA na década de 1930(TINOCO, 2011, p.5), mas somente em 1960 as entidades públicas e privadas, começaram a perceber que faltava algo para ser acrescentado às empresas, para que o meio ambiente tivesse prioridade, como uma expressão de evolução vinda da sociedade houve a necessidade de criar um método para criar uma nova postura ética.

No que refere os indicadores ambientais, de acordo com Ribeiro (2006, p.19), ao captar do meio ambiente, recursos renováveis ou não, a organização utiliza-se desse patrimônio da humanidade. A entidade está inserida em uma comunidade, em um ecossistema e por isso essa informação é relevante e deve estar presente nas demonstrações contábeis.

Outro componente importante desse balanço é a Demonstração de Valor Adicionado (DVA). Essa demonstração que surgiu na Europa e são muito utilizadas em países como Inglaterra, Portugal, França, Alemanha e Itália. Por conter informações de caráter econômico e social, tem sido cada vez mais demandada em nível internacional, inclusive por recomendações da ONU- Organizações das Nações Unidas. (COSTA, 2012, p.189).

A DVA é parte do Balanço Socioambiental e foi criada para evidenciar fatos ocorridos, informando quanto a empresa adquiriu de recursos, e como distribuiu esse valor adicionado entre a remuneração dos colaboradores e do uso de capital de terceiros, impostos pagos ao governo, remuneração do capital próprio. Em geral, as demonstrações contábeis não refletem o papel social e econômico que as entidades exercem na região em que atuam; e esse é o diferencial da DVA, que evidencia os destinatários da riqueza gerada além dos acionistas.

No caso de uma prefeitura, é a sociedade que tem o maior interesse de conhecer sobre esse retorno.

De acordo com Ribeiro (2006, p.16), desde que bem elaborada e seguindo critérios homogêneos, poderia resultar no produto interno bruto excluído as duplicidades de informações. Obviamente, isso apenas seria possível mediante a Demonstração do Valor Adicionado de todos os agentes econômicos, ou seja, as empresas de fins lucrativos, não lucrativos, governamentais e os profissionais autônomos.

A responsabilidade técnica contida nas informações contábeis da DVA é de responsabilidade de contabilista registrado no conselho Regional de Contabilidade (COSTA, 2012, p.191).

Como pode ser observado, o balanço socioambiental é um importante instrumento para gerar informações de entidades públicas e privadas, e tem com premissa divulgar e demonstrar as atividades sociais da empresa, juntamente com o desempenho econômico-financeiro e ambiental. Assim a sociedade pode saber e entender melhor acerca do que se passa dentro de uma entidade desde a quantidade de funcionários, seus cargos, e sua postura com o meio ambiente.

A sociedade tem como direito conhecer os relatórios contábeis, ou seja, de demonstrações detalhadas sobre toda transações dentro da entidade, e o quanto agrega valores socioeconômicos como folha de pagamento de funcionários e terceiros encargos sociais, indenizações e restituições, principalmente no caso de uma prefeitura.

Com base nas informações extraídas da contabilidade, o balanço socioambiental, tem como base o princípio contábil da competência.

## **OBRIGATORIEDADE DO BALANÇO SOCIOAMBIENTAL**

No Brasil, as primeiras iniciativas de elaboração do Balanço Socioambiental foram realizadas pela Associação dos Dirigentes Cristãos de Empresas - ADCE, que emitiu em 1974 o Decálogo do empresário cristão, cujos princípios preveem que a empresa possui uma função social, a qual se materializa por meio da promoção de seus trabalhadores e da comunidade local.

Em 1977 a ADCE organizou mais um encontro nacional com o objetivo de discutir o Balanço Social. No mesmo ano uma delegação brasileira esteve participando no México de uma assembleia anual, apresentando discussões referentes ao Balanço Social – instrumento a serviço da empresa. Em abril de 1980, a ADCE promoveu em São Paulo o Seminário Internacional de Balanço Social, contando com palestrantes da Alemanha, Argentina, Brasil, Chile, Colômbia, Espanha e Uruguai.

Desde então muitos projetos de lei foram criados, um deles pelo então deputado Valmir Campello, que em 1991 enviou para o Congresso Nacional um anteprojeto tratando da obrigatoriedade da publicação do Balanço Social, no Brasil; porém nunca foi discutido ou até mesmo votado. Em 1996 houve uma iniciativa do Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas - IBASE onde seu presidente, o sociólogo Herbert de Souza buscava resgatar o Balanço Social para o país. Nesse período foi lançado então um modelo que foi aceito e utilizado pelas empresas brasileiras, que ao longo do tempo seria aperfeiçoado, sendo ainda hoje o mais utilizado no Brasil.

No ano de 1997, as deputadas Marta Suplicy, Sandra Starling e Maria da Conceição Tavares elaboraram o projeto Lei nº. 3.116 com o objetivo de obrigar as empresas a publicarem o Balanço Social. Esse projeto Lei deveria conter, se aceito, dados referentes ao faturamento, empregados, (quantidade, remuneração, sexo, faixa etária e benefícios), além de encargos sociais, e tributos pagos, investimentos em segurança, com o meio ambiente trazendo benefícios à comunidade externa e também a empresa. Porém o projeto foi arquivado ao término do mandato.

Pode-se observar que a iniciativa de implementar o Balanço Socioambiental no Brasil não é recente, e o aspecto mais polêmico é a questão da obrigatoriedade, pois enquanto alguns defendem que é necessário impor sua publicação, outros que deve ser uma opção das empresas.

Nenhuma empresa ou entidade está obrigada a elaborar ou divulgar informações de natureza social ou ambiental, mais aqueles que optarem por sua apresentação, deverão adotar as regras estabelecidas pela NBC T 15.

O Conselho Federal de Contabilidade não obriga a elaboração das demonstrações, mas orienta como deve ser feito de acordo com as normas e regras estabelecidas que são a geração de informação de natureza socioambiental, geração e distribuição de riquezas, os recursos humanos entre outros.

Mesmo não sendo obrigatório, existem varias empresas e entidades que elaboram e publicam as suas demonstrações socioambientais. O balanço Socioambiental é publicado por algumas cidades brasileiras que tem uma enorme satisfação em demonstrar seu balanço para influenciar outras cidades a elaborarem esses relatórios tão importantes para seus colaboradores. Algumas cidades são: Florianópolis (Santa Catarina), Belo Horizonte (Minas Gerais), Joinville (Santa Catarina), Manaus (Amazonas), Sinop (Mato Grosso). No estado de Goiás ainda não existem cidades que publiquem o balanço socioambiental.

## **MATERIAL E MÉTODOS**

A metodologia utilizada na pesquisa é de ordem descritiva, quantitativa e qualitativa, realizadas por meio de estudo de caso, com informações do ano 2013.

A coleta de dados foi obtida com informações e relatório contábeis, depoimentos, entrevistas informais, registros dos departamentos envolvidos, e do auxílio do professor orientador.

O estudo foi realizado na prefeitura municipal de Jussara, localizada a noroeste do Estado de Goiás, na microrregião do Rio Vermelho, com emancipação em 1965. O município possui uma área de 4.084,114 km<sup>2</sup>, e sua população estimada em 2014 é de 19.402 habitantes, segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2014).

Segundo o IBGE (2014), o município foi emancipado em 1965 e é constituído por quatro distritos, sendo eles, Jussara, Juscelândia, Canadá e São Sebastião do Rio Claro.

A escolha desta prefeitura é justificada pela acessibilidade aos dados e principalmente pelo interesse acadêmico em desenvolver um estudo socioambiental na região. Todos os valores utilizados foram obtidos exclusivamente dentro da contabilidade, arrecadação, Recursos Humanos, Jurídico, Secretaria do meio Ambiente.

O modelo do Balanço Socioambiental escolhido para a implantação foi do modelo do Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (IBASE), pois é o mais utilizado no Brasil e conta com todos os itens exigidos pela norma do Conselho Federal de Contabilidade. Porém, houve a necessidade de realizar adaptações para demonstrar os valores com maior clareza, visto que a prefeitura de Jussara ainda não tem o seu Balanço elaborado, e talvez por isso não possua controle de algumas informações.

A Prefeitura Municipal de Jussara, conta atualmente com 745 funcionários comissionados e efetivos, distribuídos em oito secretarias: Ciência, Tecnologia e Inovação; Desenvolvimento Econômico e Agricultura; Educação; Gestão de Recursos Humanos; Gestão e Planejamento; Meio Ambiente; Obras; Serviços Urbanos e Habitação, e saúde.

Pretende-se apresentar os resultados deste estudo à sociedade, visto que transparência é fundamental para entidades públicas. Espera-se que o estudo possa contribuir e ser aplicado em outras prefeituras após as devidas adaptações.

A seguir serão apresentados os itens passíveis de análise com base no modelo escolhido.

**Quadro 1 - Apresentação da entidade**

<b>APRESENTAÇÃO DE ENTIDADE</b>		
Município: Jussara	UF: GO	Região: Noroeste
Emancipação: 02/05/1965		
Limites Geográficos: limita-se com os municípios de Britânia, Fazenda Nova, Novo Brasil, Itapirapuã e Montes Claros. A divisão administrativa composta, pelos distritos de São Sebastião do Rio Claro, Betânia, Campo Alegre Cesárea, Nova Trindade e o povoado Estação Floriano.		
População estimada em 2014: 19.402		
Principais Atividades Econômicas: agricultura, pecuária, serviços, comércio.		

**FONTE: Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (2014)**

De acordo com dados do IBGE (2014), o município apresentou no ano de 2010 o índice de desenvolvimento humano 0,743, conquistando assim o posto de cidade com melhor qualidade de vida do oeste goiano. Em 2011, Jussara apresentou o PIB a preço de mercado corrente de R\$ 249.183,00 e um PIB Per Capita de R\$ 13.055,83.

Em 2011, Valor adicionado bruto à agropecuária a preços correntes foi de R\$ 68.439,00; o Valor adicionado bruto da indústria a preços correntes foi de R\$ 21.245,00; e o Valor adicionado bruto dos serviços a preços correntes foi de R\$ 144.466,00, concluindo que atualmente, o segmento de maior relevância na cidade é o de serviços.

Também de acordo com os dados do IBGE (2014), o município possuía 19.153 habitantes, dentre os quais, 9.587 são do sexo masculino e 9.566 são do sexo feminino e, apresenta mais de 80% da população alfabetizada refazendo o total de 15.781 pessoas.

Segundo dados do Tribunal Regional Eleitoral do Goiás (TRE – GO), em 2013, o município de Jussara possui 14.793 eleitores, representando 0,342% do estado.

### **3.1 Indicadores Monetários**

Segundo Bleil et al (2011), os indicadores monetários mostram as informações gerais do resultado operacional, onde se destacam as contas de receitas e despesas distribuídas em



indicadores laborais como: folha de pagamento dos funcionários, os encargos sociais, indenizações e restituições e indicadores sociais externos por meio dos gastos com educação, saúde e saneamento, assistência social e previdência, transportes, habitação, urbanismo e obras, e agricultura, os quais estão evidenciados, na Tabela 1.

**Tabela 1 – Indicadores Gerais do Resultado Operacional**

<b>INDICADORES GERAIS DO RESULTADO OPERACIONAL</b>	<b>ANO 2013</b>
Receitas Correntes	47.891.867,57
Receitas de Capital	1.482.475,90
Deduções da Receita	- 6.224.483,98

**Fonte: Prefeitura Municipal de Jussara (2014)**

De acordo com o balanço contábil, os indicadores gerais mostram que as Receitas Correntes ou as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, foram de R\$ 47.891.867,57. Constata-se que a Receita de Capital ou receitas provenientes de operações de crédito, alienações de bens, amortizações de empréstimos e transferências de capital representam R\$ 1.482.475,90, e que do total das receitas foi deduzido R\$ 6.224.483,98, resultando em R\$ 43. 149.859,49 nesse período.

**Tabela 2 – Balanço Financeiro adaptado**

<b>INGRESSOS em R\$</b>		<b>DISPÊNDIOS em R\$</b>	
<b>ESPECIFICAÇÃO</b>	<b>2013</b>	<b>ESPECIFICAÇÃO</b>	<b>2013</b>
<b>Receitas orçamentárias</b>	43.149.859,49	<b>Despesas orçamentárias</b>	<b>41.343.432,31</b>
<b>Receitas ordinárias</b>	20.890.326,19	<b>Despesas ordinárias</b>	<b>16.488.371,55</b>
<b>Receitas vinculadas</b>	22.259.533,30	<b>Despesas vinculadas</b>	<b>24.855.060,76</b>
Recursos do cota-parte dos Recursos Hídricos	168.410,050	Recursos do cota-parte dos Recursos Hídricos	0
Recursos destinados à Educação	129.349,077	Recursos destinados à Educação	226.840,00
Recursos destinados à Saúde	3.618.080,09	Recursos destinados à Saúde	3.351.892,17
Recursos destinados à Assistência Social	330.881,050	Recursos destinados à Assistência Social	158.119,41

**Fonte: Prefeitura Municipal de Jussara (2014)**

Os dados foram extraídos do sistema contábil utilizando-se do balancete das receitas e despesas. Constatou-se que as Receitas Ordinárias ou de Recursos Próprios totalizam R\$ 20.890.326,19 e as Receitas Vinculadas R\$ 22.259.533,30, representando 48,41% e 51,59% da Receita orçamentária, respectivamente.

Percebe-se que foram aplicados 111,7% do total de Receitas vinculadas, e aproximadamente 78,9% de Receitas Ordinárias, resultando em um total de dispêndios de aproximadamente 95,81% da Receita Orçamentária total.

Dos recursos destinados aos Recursos Hídricos houve o ingresso de R\$ 168.410,050, e não houve aplicação pela gestão da prefeitura em 2013.

Quanto aos recursos destinados à Educação, houve o ingresso de R\$129.349,077 e a aplicação de R\$ 226.840,00, o que corresponde a 57,02 % desses valores apresentados.

Dos Recursos destinados a Saúde, houve o ingresso de R\$ 3.618.080,09 e a aplicação de R\$ 3.351.892,17 que corresponde a 107,94% dos valores, ou seja, as despesas ultrapassaram o total do recurso.

Quanto os Recursos destinados à Assistência Social foram de R\$ 330.881,05, com dispêndio de R\$ 158.119,41, representando o percentual de 47,78%.

**Tabela 3 – Indicadores do corpo funcional em 2013**

<b>Indicadores do corpo funcional</b>	
Nº de funcionários (as) ao final do exercício	745
Nº de admissão durante o período	438
Nº de demissões durante o período	487
Nº de mulheres que trabalham na prefeitura	492
Nº de pessoas com deficiência ou necessidades Especiais	01
% de cargos ocupados por mulheres	66,04%

**Fonte: Prefeitura de Jussara**

Atualmente o setor de Recursos Humanos da Prefeitura é representado por uma secretaria específica. Os dados referentes a este departamento estão armazenados em um sistema de processamento de dados que contém todas as informações referentes ao registro dos funcionários.

Pode-se observar do total de funcionários, que a maioria é do sexo feminino, dos quais a maioria exerce cargos de chefia, inclusive a prefeita. A secretaria de RH não possui controle referente à idade dos funcionários.

A prefeitura de Jussara em termos de secretarias, fundos, fundações e autarquias, conta com atualmente com 745 funcionários que são distribuídos em: Biblioteca, Administração, Educação, Esporte e Lazer, Arrecadação, Finanças, Departamento pessoal, Escola Agrícola, Transporte, Ação urbana, Merendeiras, Iluminação Pública, Contabilidade, Secretaria da Agricultura, Protocolo, Controle Interno, Gabinete da Prefeita, Saúde, Secretaria do Esporte, Secretaria do Meio Ambiente, Vereadores e a Prefeita. A segurança não é contabilizada, pois os salários dos policiais são pagos pelo governo estadual.

Pelas informações, pode-se constatar que há alta rotatividade na prefeitura. No final do exercício de 2013 houve o total de 438 admissões, e 487 demissões, ou seja, uma variação de mais de 50% do quadro total de colaboradores. Nos meses de julho a setembro houve o maior percentual de variação no número de colaboradores: julho fechou com 818 colaboradores, no mês de agosto esse valor caiu para 402; e em setembro o número de colaboradores voltou a subir, chegando a 794 no total.

Vale ressaltar que no início do ano 2013 a prefeitura contava com 794 funcionários e no término do período com 745 funcionários.

Na prefeitura, os funcionários são classificados em estatutários e comissionados. A maioria dos funcionários estatutários possui ensino médio completo: 327 pessoas representando 43,98% do total; em seguida apresenta-se 182 funcionários com ensino superior o que representa 24,4%; com ensino fundamental são 171 funcionários ou 22,95%; e 1 funcionário sem instrução. Quanto aos funcionários comissionados, 45 pessoas possuem ensino médio completo o que representa 6,04%; 18 pessoas com ensino superior o que representa 2,42%; e 1 pessoa com ensino fundamental. Pode-se observar que a maioria dos funcionários da prefeitura pertencem ao regime estatutário, ou seja, 91,4% em relação ao total.

Pode-se concluir a partir dessas informações que a prefeitura possui mais colaboradores com ensino médio em relação aos demais. É importante que destacar que pode ser interessante investir em educação e treinamento de quadro funcional, assim como, dar preferência à contratação de pessoas com ensino superior e pós-graduação.

Pode-se observar que o número de colaboradores estatutários com ensino fundamental e com ensino superior são equivalentes, já que apresentam quase o mesmo percentual.

Não há distribuição quanto à etnia. Existe um funcionário deficiente que ocupa o cargo de motorista e uma pensionista da educação, ambos com salário de R\$ 875,00.

De acordo com a contabilidade do município, as mulheres ocupam cerca de 70% na ocupação de cargos mais elevados em relação aos homens. Existem três mulheres que são motoristas escolares, mas a maioria está em cargos da administração e da educação. Em cargos de Ação Urbana, os denominados garis, os homens são a maioria representando aproximadamente 66% do total.

Existem cargos que são terceirizados como transportes, professores substitutos e construções civis que as empresas são responsáveis pelo transporte de seus funcionários.

A folha de pagamento bruta do ano 2013 corresponde ao valor de R\$ 12.380.466,42. O total de 47.726,50 horas extras, correspondendo ao valor de R\$ 359.260,54 foi apurado no período. Existem descontos nas folhas de pagamento de empréstimos dos funcionários dos Bancos: Caixa Econômica Federal, BMG, Banco do Brasil, Banco Gerador, e Banco Daycoval, FEGACS (Sindicato dos agentes comunitários), IPASGO que é o convênio de plano de saúde, SINTEGO (educação), IRRF, e eventos salariais.

Os valores demonstrados nos gráficos são de colaboradores fixos, ou seja, os comissionados não entraram nas demonstrações. A contabilidade da prefeitura faz anualmente esse gráfico para manter um controle de movimentações dentro da entidade.

Houve uma oscilação na remuneração total de colaboradores que pode ser explicado pela redução no quadro funcional no mês de agosto.

Pode-se observar pela média salarial, que o servidor do sexo feminino tem uma remuneração superior a do sexo masculino em 6,53%, o que pode ser explicado pela ocupação de cargos de chefia.

Não foi fornecido o valor do salário da prefeita, portanto, não foi possível encontrar a razão entre a maior e a menor remuneração.

## **INDICADORES AMBIENTAIS**

Observa-se que a variável ambiental cada vez mais se torna um diferencial competitivo, as empresas públicas e privadas necessitam tomar decisões corretas dentro da relação meio ambiente e sociedade, e para isso precisam de informações confiáveis quanto ao valor investido em ações ambientais, dados estes fornecidos pela contabilidade.

Atualmente na cidade de Jussara ainda não existem projetos direcionados para o meio ambiente. Segundo informações da Secretaria do Meio Ambiente, a prefeitura necessita com máxima urgência um projeto para a sociedade Jussarense, incluindo um Balanço Social. O

município pretende projetar em breve um aterro sanitário, em cumprimento à Lei de Resíduos Sólidos.

Como Política de responsabilidade ambiental a prefeitura de Jussara, assume que um órgão público ambientalmente responsável, deve gerenciar suas atividades de maneira a identificar os impactos sobre o meio ambiente, para reduzir aqueles que são negativos e ampliar positivos. Dentre as ações futuras de responsabilidade ambiental, destacam-se os principais objetivos a ser realizados: o uso sustentável da água, a redução da produção dos resíduos sólidos, projetos de qualidade de vida e educação ambiental.

## CONCLUSÃO

Com a análise dos dados coletados, foi elaborado o balanço socioambiental da Prefeitura Municipal de Jussara- GO, tendo como base o modelo do IBASE, adaptado às informações obtidas.

Constatou-se com este estudo que os colaboradores da prefeitura Municipal de Jussara-go, não possuem conhecimento sobre a elaboração de um Balanço Socioambiental, perdendo assim os benefícios oriundos dessa produção.

O modelo escolhido mostrou-se plenamente aplicável á prefeitura, pois com ele pode-se perceber que a entidade pública, como no caso de uma prefeitura, pode e deve demonstrar para a sociedade o que tem planejado e investido, sendo uma ação importante para imagem organizacional e envolvimento social, visando à transparência e a ética.

Assim conclui-se, que o balaço socioambiental é um instrumentode grande importância para a gestão das prefeituras a partir da contabilidade e administração pública, envolvendo de forma direta e indireta diversos departamentos a fim de viabilizar as atividades executadas dando ênfase aos seus resultados.

Cabe ressaltar que Jussara foi a primeira cidade da região a realizar essa análise. Espera-se que a prefeitura dê continuidade ao trabalho, e com isso incentive outras cidades a realizarem esse estudo, pois esse é um instrumento importante para evidenciar as informações de impacto social, econômico e ambiental.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BLEIL, Claudécir; GATTO, Josieli; LOPES, JuciléiaGiacomin. Balanço Social no Setor Público: um estudo de caso em uma Prefeitura Municipal. **Revista de Administração e Ciências Contábeis do Instituto de Desenvolvimento Educacional do Alto Uruguai** [online]. Getúlio Vargas: 2011. Vol. 6, n. 12. Disponível em:

<[http://www.ideau.com.br/getulio/restrito/upload/revistasartigos/70\\_1.pdf](http://www.ideau.com.br/getulio/restrito/upload/revistasartigos/70_1.pdf)>. Acesso em 05 out. 2014.

BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília (DF): Senado, 1988. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 10 set. 2014.

BRASIL. Lei 7.347 de 1985. Disciplina a ação civil pública de responsabilidade por danos causados ao meio ambiente, consumidor, a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico e dá outras providências. Disponível em: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)>. Acesso em 10 set. 2014.

BRASIL. Lei 9.605 de 1998. Dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, e dá outras providências. Disponível em: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)>. Acesso em 10 set. 2014.

BRASIL. Lei Complementar nº 140 de 8 de dezembro de 2011. Fixa normas, nos termos dos incisos III, VI e VII do caput e do parágrafo único do art. 23 da Constituição Federal, para a cooperação entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios nas ações administrativas decorrentes do exercício da competência comum relativas à proteção das paisagens naturais notáveis, à proteção do meio ambiente, ao combate à poluição em qualquer de suas formas e à preservação das florestas, da fauna e da flora; e altera a Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981. Disponível em: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)>. Acesso em 10 set. 2014.

BRASIL. Ministério do Meio ambiente. Resolução CONAMA nº 237 de 19 de dezembro de 1997. Regulamenta os aspectos de licenciamento ambiental estabelecidos na Política Nacional do Meio Ambiente. Disponível em: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)>. Acesso em 10 set. 2014.

CARVALHO, Gardênia Maria Braga de. **Contabilidade Ambiental: Teoria e prática**. 2ª ed. Curitiba: Juruá, 2008. 216 p.

CFC, Conselho Federal de Contabilidade. **Resoluções, Ementas e Normas do CFC**. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?codigo=1993/000750](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=1993/000750)>. Acesso em: 11 de Set. 2014.

COSTA, Carlos Alexandre Gehm da. **Contabilidade Ambiental: Mensuração, evidenciação e transparência**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2012. 280p.

GARCIA, Ronise Siqueira Mendes; OLIVEIRA, Daniele Lopes. Contabilidade Ambiental: História e função. **Revista Gestão e Tecnologia** [online]. 1ª ed. Goiânia: 2009. Disponível em:<[http://www.faculadadelta.edu.br/imagens/revista\\_gestao\\_tecnologia/edicao\\_1/contabilidade\\_ambiental.pdf](http://www.faculadadelta.edu.br/imagens/revista_gestao_tecnologia/edicao_1/contabilidade_ambiental.pdf)>. Acesso em: 10 set. 2014.

GONÇALVES, Ernesto Lima. A Prática do Balanço da Empresa social. **Revista de administração de empresas** [online]. São Paulo: 1979. v. 19, n. 3. Disponível em:

<[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S003475901979000300005&lng=en&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S003475901979000300005&lng=en&nrm=iso)>. Acesso em 04 de nov. de 2014.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). 2014. Disponível em:<<http://www.cidades.ibge.gov.br/xtras/perfil.php?lang=&codmun=521220&search=goias|jussara>>. Acesso em: 06 out. 2014.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2000. 301 p.

MARTINS, Eliseu & RIBEIRO, Maisa de Souza. A informação como instrumento de contribuição da contabilidade para a compatibilização do desenvolvimento econômico e a preservação do meio ambiente. **IBRACON**, boletim 208. São Paulo: 1995.

OLIVEIRA, Murilo de Alencar Sousa et al. A Responsabilidade Socioambiental (RS) nos Periódicos Científicos de Turismo no Brasil: uma Análise Bibliométrica de 2001 a 2011. **Anais**. VII Seminário de pesquisa em turismo do Mercosul. Curitiba: 2012. Disponível em: <[http://www.uces.br/ucs/tplVseminTur%20/eventos/seminarios\\_semintur/semin\\_tur\\_7/gt09/arquivos/09/01\\_29\\_29\\_Oliveira\\_Souza\\_Escobar](http://www.uces.br/ucs/tplVseminTur%20/eventos/seminarios_semintur/semin_tur_7/gt09/arquivos/09/01_29_29_Oliveira_Souza_Escobar)>. Acesso em: 04 nov. 2014.

RIBEIRO, Maisa de Souza. **Contabilidade Ambiental**. 1ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006. 220 p.

SANTOS, Adalto de Oliveira et al . Contabilidade ambiental: um estudo sobre sua aplicabilidade em empresas Brasileiras. **Revista de contabilidade e finanças**. São Paulo: 2001. V. 12, n. 27. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S151970772001000300007&lng=en&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S151970772001000300007&lng=en&nrm=iso)>. Acesso em 03 Nov. 2014.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio; KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade e gestão ambiental**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2011, 296 p.

TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DE GOIÁS. (TRE – GO). Disponível em: <<http://www.tre-go.jus.br/>>. Acesso em 01 out. 2014.

VELLANI, Cassio Luiz. **Contabilidade e Responsabilidade Social**: Integrando desempenho econômico, social e ecológico. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2001.168 p.