ANAIS DO II SEMINÁRIO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS DA UFPB

Linha de Pesquisa: Contabilidade Societária

SUMÁRIO

COD 15. UM ESTUDO SOBRE A UTILIZAÇÃO DO CONTROLE FINANCEIRO NOS PERMISSIONÁRIOS DE UMA IES PÚBLICA FEDERAL
Fernanda Medeiros da Silva | Sheila Sayuri Kataoka **2-21**

COD 18. UM ESTUDO SOBRE A UTILIZAÇÃO DOS RECURSOS FINANCEIROS NOS PERMISSIONÁRIOS DE UMA IES PÚBLICA FEDERAL SOB A ÓTICA DO PRINCÍPIO DA ENTIDADE
Raíssa Marques Timóteo Costa | Sheila Sayuri Kataoka **22-40**

COD 47. CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA: PERCEPÇÕES DE ALUNOS INICIANTES E CONCLUINTES DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
Daniel Ferreira de Queiroz | Ana Nykaelle de Farias Gomes **41-56**

COD 48. UM ESTUDO DO NÍVEL DE DISCLOSURE SOCIAL DAS EMPRESAS LISTADAS NA BM&FBOVESPA NO ANO DE 2014
Jadson Rodrigues da Silva | Adriano Silva de Souza | Gilberto Magalhães da Silva Filho | Luiz Gustavo de Sena Brandão Pessoa **57-75**

COD 49. TRANSIÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO PARA O LUCRO REAL NUMA EMPRESA DO RAMO DE TRANSPORTES DE CARGAS: UM ESTUDO ACERCA DA RELEVÂNCIA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO PARA OBTER REDUÇÃO DE CUSTOS NAS ORGANIZAÇÕES
Guilherme Fernandes | José Jassuipe da Silva Morais **76-90**

COD 15. UM ESTUDO SOBRE A UTILIZAÇÃO DO CONTROLE FINANCEIRO NOS PERMISSIONÁRIOS DE UMA IES PÚBLICA FEDERAL

Fernanda Medeiros da Silva
Universidade Federal da Paraíba
E-mail: fernanda_91jp@hotmail.com

Sheila Sayuri Kataoka
Universidade Federal da Paraiba
E-mail: professorasheilak@hotmail.com

Resumo

A administração financeira tem por finalidade auxiliar na direção dos negócios financeiros e na tomada de decisão da empresa. Entre as suas funções, destaca-se a função do controle financeiro, que tem por objetivo o acompanhamento e avaliação das atividades e resultados da empresa. Deste modo, a presente pesquisa teve por objetivo verificar a utilização do controle financeiro nas micro e pequenas empresas localizadas no Campus de uma IES Pública Federal, denominadas permissionários. Para tal, foi realizada uma pesquisa bibliográfica para reunir informações relacionadas ao tema e um levantamento através da aplicação de questionários. Da população de 73 permissionários, foi extraída uma amostra de 33 micro e pequenas empresas. Os dados foram analisados através de planilhas eletrônicas e os dados coletados apresentados em tabelas. O estudo concluiu que apesar de todos os permissionários afirmarem saber da importância dos controles financeiros na empresa, apenas uma parcela possui algum tipo de controle. Porém, percebeu-se pelo tipo de controle utilizado, que os controles são, de certa forma, incipientes.

Palavras-chave: Administração Financeira. Controle Financeiro. Micro e Pequenas Empresas.

1 INTRODUÇÃO

Em um cenário cada vez mais competitivo onde mudanças ocorrem a todo instante, as Micro e Pequenas Empresas (MPE) acabam enfrentando dificuldades de se manterem no mercado. Segundo uma pesquisa realizada pelo Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE, 2007), a principal razão para fechamento das MPE está no quesito falhas gerenciais, tendo destaque: o ponto/local inadequado, falta de conhecimentos gerenciais e desconhecimento do mercado, seguida de causas econômicas.

O sucesso de uma empresa depende, dentre outros fatores, de uma boa gestão. Gerenciar um empreendimento, definir o preço dos produtos, ter controle das vendas e conhecimento dos lucros e prejuízos, são algumas das preocupações constantes no dia a dia dos gestores. Uma boa

gestão é fundamental para a continuidade de uma organização, logo, é indispensável uma base que disponha de conhecimentos e dados concretos e relevantes que auxiliem nas decisões. Tem-se então, no planejamento e no controle financeiro, ferramentas importantes no cotidiano de uma empresa (BONET, 2011; OLIVEIRA, 2013).

Nesse sentido, Oliveira (2013, p. 13) afirma que "a finalidade dos controles financeiros é de gerar informações úteis e confiáveis para o empresário tomar decisões". É sabido que os controles financeiros utilizados por grandes empresas não são os mesmos utilizados por MPE, no entanto ter um controle ainda que básico, mas que contribua nas operações é essencial para a continuidade de qualquer negócio.

Devido à relevância das MPE tanto na economia, quanto na geração de emprego, representando 91,8% do total das empresas ativas no Brasil (Empresômetro, 2016), torna-se necessário analisar as práticas de gestão por elas utilizadas. E se tratando das MPE, os controles de caixa, de estoque, de contas a pagar e a receber são alguns dos controles primordiais na gestão das finanças e sem eles o gestor pode vir a enfrentar problemas de continuidade. (OLIVEIRA, 2013)

No caso dos micro e pequenos empresários que atuam dentro das Instituições de Ensino Superior (IES) públicas, denominados permissionários, a dificuldade em manter a continuidade do negócio é ainda maior visto que os mesmos têm que lidar com períodos de férias e até de greves por tempo indeterminado. Assim, a utilização de algum controle financeiro, por mais simples que seja, serve para os gestores conseguirem se manter nessas situações e terem conhecimento dos lucros e prejuízos, capital de giro, controle das vendas e do estoque etc.

Nesse pensamento, Marques (2008) considera o controle como uma ferramenta de gestão administrativa na qual é responsável pela comparação com o que foi estabelecido, e a partir daí, avalia se os resultados estão de acordo com o que tinha sido planejado, possibilitando os gestores a repararem as falhas, para assim obter bons resultados.

Com o objetivo verificar a utilização do controle financeiro pelos permissionários de uma Instituição de Ensino Superior Pública Federal, com o intuito de observar como os mesmos administram às finanças da empresa. Chega-se ao seguinte problema de pesquisa: **Como é utilizado o controle financeiro pelos permissionários de uma IES Pública Federal?**

A presente pesquisa justifica-se pela importância acadêmica do tema proposto, pois os permissionários se constituem em organizações especiais, notadamente em virtude do ciclo acadêmico, o qual resulta em momentos com pouca atividade durante o exercício. Tal característica requer estudo e compreensão a respeito do planejamento e controle financeiro dessas entidades.

Bem como pela importância das MPE na sociedade devido a serem grandes geradoras de renda e de empregos. As MPE são de grande importância para a economia brasileira, especialmente pela sua capacidade de empregar e sua desconcentração geográfica. As empresas desse porte apresentam ótimas condições de adequação ao seu ambiente, por ter proximidade com seus clientes, empregados, fornecedores e comunidades (DAHER *et al*., 2012).

Para consecução do objetivo pretendido nessa pesquisa, a mesma foi divida em cinco seções, além dessa introdução e da revisão da literatura. A segunda seção faz uma breve revisão da literatura sobre o controle financeiro, bem como alguns estudos correlatos. A terceira seção trata sobre procedimentos metodológicos utilizados nessa pesquisa. A quarta questão apresenta os resultados da pesquisa. A quinta seção apresenta uma breve análise resultados da pesquisa. A sexta seção traz a conclusão do estudo.

2. REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Controle Financeiro

O universo corporativo atual vem sofrendo constantes transformações sejam elas grandes ou pequenas acabam dificultando a continuidade das empresas. Para encarar essas transformações torna-se necessário recorrer a princípios e práticas que auxiliem na determinação e realização de ações adequadas para então assegurar o desenvolvimento e permanência das organizações. Nessa perspectiva, é essencial conhecer o processo de planejamento e controle financeiro para realização das tarefas organizacionais (MARQUES, 2008).

O planejamento e o controle financeiro são duas das diversas funções da administração financeira presentes no âmbito empresarial. De acordo com Gitman (2010, p. 105) “o planejamento financeiro é um aspecto importante das operações das empresas porque fornece um mapa para a orientação, a coordenação, e o controle dos passos que a empresa dará para atingir seus objetivos”.

Já o controle financeiro, conforme Kienetz (2010, p. 14), “visa garantir conhecimento sobre a maneira como o capital investido está servindo para gerar recursos no dia-a-dia da organização e em cada serviço realizado e/ou produto comercializado”.

Observa-se então que fazer um planejamento é indispensável para direcionar a empresa nos seus propósitos e, posteriormente, poder realizar o controle das suas atividades e recursos e compará-los com o que foi planejado. Desta forma, Hoji (2014) traz a ideia que o controle traduz-se na assistência a realização de tarefas e no confronto constante da execução eficiente com o que foi articulado. O papel do controle compreende ainda a concepção de dados para auxiliar na

deliberação e também no reparo do ocasional deslize da execução em comparação com o programado.

Nesta perspectiva, Kienetz (2010) declara também que os controles proporcionam um entendimento melhor da situação em que as empresas se encontram, podendo ser situações relacionadas aos recursos humanos, as áreas financeiras ou operacionais, sendo a primeira etapa para deliberação a respeito de decisões corretas.

Contudo, de acordo com Kienetz (2010, p. 15), "para realizar um controle da melhor maneira é preciso primeiramente conhecer a empresa e suas necessidades de acordo com o nicho de mercado que atua". Ou seja, tanto as pequenas quanto as grandes empresas devem utilizar controles financeiros, basta, apenas, observarem suas necessidades e adotá-los de forma que sirva de apoio em suas operações.

Em vista disso, o SEBRAE (2015) afirma que alguns dos controles financeiros básicos que podem ser utilizados nas empresas de pequeno porte são: controle de caixa, controle de vendas, controle de estoques, controle de contas a receber e de contas a pagar.

2.2 Tipos de Controle Financeiro

Dentro de uma empresa, diversos controles são necessários para que se tenha uma administração adequada dos recursos financeiros, como os controles a seguir.

2.2.1 Controle de caixa

O caixa, de modo geral, é o capital fundamental para custear os vencimentos dos funcionários e matéria prima, obter ativos imobilizados, liquidar impostos, despesas fixas e distintas, entre outras. O propósito do gestor é conservar um caixa razoável para assumir suas obrigações (SILVA, 2013).

Nesse sentido, o SEBRAE (2015) afirma que "o controle de caixa registra todas as entradas e saídas de dinheiro, além de apurar o saldo existente. A principal finalidade do controle de caixa é verificar se não existem erros de registros ou desvios de recursos".

Um instrumento importante no auxílio do controle de caixa é o fluxo de caixa. De acordo com Matias (2014, p. 151): "Fluxo de caixa é um instrumento que apura o resultado entre o fluxo de entradas e o de saídas de moeda corrente em determinado período de tempo, ou pode ser definido como o conjunto de procedimentos que permite, antecipadamente, avaliar as decisões pertinentes à administração de recursos financeiros".

Logo, nota-se a necessidade das empresas possuírem controle de caixa visto a relevância que o mesmo possui especialmente no tocante a continuidade das empresas como ferramenta para contribuir na organização financeira.

2.2.2 Controle de vendas

A venda faz parte das operações das empresas comerciais e de serviços e é através dela que uma organização obtém lucro. Diante disso, nota-se a significância de manter o controle dessas operações. O principal objetivo do controle de vendas, de acordo com o SEBRAE (2015) "é acompanhar as vendas diárias e o total das vendas acumuladas durante o mês, possibilitando ao empresário tomar providências [...] para que as metas sejam alcançadas".

O controle de vendas também possibilita administrar o total das vendas e os prazos de recebimentos quando as vendas não forem a vista; conhecer os valores a receber das vendas a prazo; viabilizar informações para verificação do caixa confirmando os valores das vendas a vista; e auxiliar nos dados para o fluxo de caixa. Bem como, controlar os gastos relacionados à vendas e auxiliar na definição do preço de venda.

2.2.3 Controle de estoque

Os estoques são, de modo geral, mercadorias armazenadas na empresa com a finalidade de serem vendidos. Martins *et al*., (2013, p. 79) afirmam que "os estoques estão intimamente ligados às principais áreas de operação das companhias e envolvem problemas de administração, controle, contabilização e, principalmente, avaliação".

Portanto, controlar o estoque é projetar e administrar as reservas de bens modificados, na proporção na qual elas se deslocam através do conjunto de abastecimento, realizações e procedimentos. Uma sequência de operações que possibilitam apurar e acompanhar se as reservas encontram-se aproveitáveis, claramente identificadas quanto a sua utilidade, adequadamente manipuladas e administradas. (CHIAVENATO, 2014).

Uma vez controlados os estoques, é possível confrontar com os custos para resolver o momento e a quantidade de aquisição de mercadorias. Existem algumas técnicas comuns de administração de estoques, dentre elas apresentam-se o sistema de Custeio Baseado em Atividades (ABC de *Activity-Based Costing*), o Lote Econômico de Compra (LEC) e o sistema Just In Time (JIT).

Em empresas de menor porte ou com pequeno volume de transações o controle é feito através de levantamento de inventário. Para o SEBRAE (2015), o controle físico e financeiro de

estoque "tem como objetivo básico informar a quantidade disponível de cada item existente na empresa, seja matéria-prima, seja mercadoria, e quanto essa quantidade significa em valores monetários".

Percebe-se que cada técnica tem sua finalidade distinta, desta forma, cabe a empresa analisar a melhor forma de controlar seus estoques indo de acordo com seu porte, sua atividade e suas necessidades.

2.2.4 Controle de contas a pagar

O controle de contas a pagar é fundamental, pois elas representam, de uma maneira geral, compromissos adquiridos pela empresa. Contas a pagar, segundo Lima e Imoniana (2008, p. 36) "correspondem às obrigações que a empresa possui com terceiros, tais como fornecimento de materiais, prestações de serviços, honorários profissionais de terceiros, aluguéis, impostos e taxas, etc".

A administração das contas a pagar proporciona dados que auxiliam nas decisões relacionadas às obrigações financeiras da organização. Esse controle proporciona a detecção, por exemplo, de todos os compromissos a serem pagos; de dar prioridade a algum pagamento na possibilidade de um contratempo financeiro; de analisar os compromissos firmados e não cumpridos; de assegurar as datas de vencimento, facilitando os descontos e evitando os juros; e de gerar dados para o fluxo de caixa (SEBRAE, 2015).

Para um bom desempenho, nota-se que é indispensável possuir um controle de contas a pagar, pois possibilita a empresa obter informações sobre seus compromissos para com terceiros, analisar a viabilidade de pagar a vista ou a prazo, dependendo dos juros e descontos oferecidos, e contribui para uma gestão financeira eficiente.

2.2.5 Controle de contas a receber

No controle de contas a receber é necessário registrar todas as receitas resultantes de vendas a prazo ou prestação de serviços que o caixa da empresa tem para receber. De acordo com Martins (2013, p. 60) "as contas a receber representam, normalmente, um dos mais importantes ativos das empresas. São valores a receber decorrentes de vendas a prazo de mercadorias e serviços a clientes, ou oriundos de outras transações".

É notório que as contas a receber são indispensáveis em qualquer serviço comercial no mundo desenvolvido e seu controle deve ser realizado de forma a diminuir o investimento,

concomitantemente, deve-se conservar um grau satisfatório de serviço aos consumidores (CHIAVENATO, 2014).

Portanto, com a administração e execução de controles apropriados, seja nas pequenas ou grandes empresas, estas apresentarão eficiência nas decisões tomadas e, por conseguinte, bons resultados, em razão de informações fundamentadas (VENTURINI; FREITAS; BARBIERI, 2012).

Percebe-se que com um controle eficiente de contas a receber, a empresa consegue administrar seus ativos de forma eficiente, evitando o atraso dos pagamentos e acompanhando os valores devidos de forma a minimizar os riscos de inadimplência e contribuir com a elaboração do fluxo de caixa.

2.3 Estudos Correlatos

Foram encontrados estudos anteriores com a mesma temática, que colaboraram com esta pesquisa, dentre eles apresenta-se a dissertação de Marques (2008) que teve por objetivo demonstrar a importância da realização do planejamento e controle financeiro nas micro e pequenas empresas, abordando os principais aspectos para auxiliá-las a sobreviverem no mercado atual. Em sua metodologia, foi elaborado um modelo financeiro simplificado através de uma pesquisa de laboratório O estudo concluiu que à medida que elas trabalham com um planejamento prévio, podem controlar todas as atividades desenvolvidas dentro da organização e se prepararem para enfrentar o mercado altamente competitivo.

Outra pesquisa desenvolvida foi de Santana e Santana (2010) que fixaram o objetivo de mostrar a importância do departamento financeiro para o crescimento da organização. O procedimento para obtenção dos dados foi um estudo de caso realizado numa empresa de setor metalúrgico de São Paulo. Concluiu-se que a gestão do departamento financeiro é de extrema importância, que o administrador financeiro tem que traçar um plano estratégico e que nenhuma empresa sobrevive sem contabilidade. A empresa pesquisada esta em desenvolvimento, com investimentos em todos os setores e entende das necessidades e cuidados que devem tomar.

Na mesma perspectiva, a pesquisa de Kienetz (2010) apresentou o objetivo de propor instrumentos de controles financeiros internos que atendam as necessidades da empresa estudada para seu melhor gerenciamento. A pesquisa mostrou-se exploratória e foi definida como pesquisa-ação, foi realizado um estudo da verificação dos controles existentes na organização através de entrevistas, análise de conteúdo e observação, seguida de uma proposição e implantação de novos controles e melhorias nos controles já existentes, de acordo com as necessidades da empresa. Constatou-se que a empresa possuía poucos controles e que os mesmos

não estavam estruturados de modo a garantir informações em tempo hábil. Desta forma, foi possível reformular os controles já utilizados, através da implantação de planilhas financeiras separadas de acordo com cada informação de maneira a propiciar o controle atual. Após a implantação dessas planilhas, a proprietária da empresa estudada, expôs que essas planilhas iriam facilitar a realização do planejamento e controle do fluxo de caixa.

Da mesma forma, o estudo de Bonet (2011) objetivou, entre outras coisas, a identificação da estrutura dos procedimentos para os controles das movimentações financeiras e a sugestão de implantação de controles adequados dos fluxos financeiros. Os procedimentos metodológicos utilizados foram a pesquisa de campo e o estudo de caso. Em relação aos resultados, concluiu-se que a empresa não possuía controles financeiros adequados, podendo gerar muitos problemas e consequências irreversíveis. Ficou clara a necessidade de implantação do planejamento financeiro como ferramenta de controle, visto que um controle apropriado é capaz de auxiliar o processo de tomada de decisão. Considerando as informações, foi sugerido um plano de ação com as principais ações a serem desenvolvidas pela empresa e foram criadas planilhas em Excel para auxiliar nos controles.

3. PROCEDIMENTO METODOLOGICOS

O presente estudo classifica-se como pesquisa descritiva. Em relação aos procedimentos, caracteriza-se como bibliográfica e de levantamento. Bibliográfica, pois o estudo reúne informações acerca de administração financeira, controles financeiros e micro e pequenas empresas com base em material já elaborado. E de levantamento, pois a pesquisa utiliza-se de um questionário para recolher dados a respeito dos permissionários

O universo da pesquisa envolveu todas as micro e pequenas empresas no setor do comércio e prestação de serviços registradas na Prefeitura Universitária da IES dessa pesquisa. Essas empresas foram escolhidas pela conveniência dos autores.

De acordo com a Prefeitura Universitária, foram listados 73 permissionários. Foram desconsideradas da população da pesquisa os bancos, associações e cooperativas por não fazerem parte do objetivo do estudo, restando assim, 59 empresas. Da população de 59 micro e pequenas empresas, 17 encontravam-se desativadas e 9 não quiseram participar, sendo estas: 3 xerox, 1

livraria e 5 lanchonetes. Portanto, foi extraía uma amostra de 33 micro e pequenas empresas, equivalente a 55,89% da população considerada. Como mostra a tabela 1.

Tabela 1 – Distribuição dos Permissionários da IES

Permissionários	**Quantidade**	**Amostra**	**%**
Xerox	16	8	13,55
Lanchonete	31	20	33,89
Papelaria	2	1	1,69
Livraria	7	2	3,38
Banca de revistas	1	1	1,69
Plastificação	1	0	-
Fiteiros	1	1	1,69
Bancos, associações e cooperativas	14	0	-
Total	**73**	**33**	**55,89**

Fonte: Prefeitura Universitária da IES (2016).

A coleta de dados foi realizada através de questionário compostos por 17 questões, sendo sua maioria com respostas fechadas. As questões foram divididas em três seções: a primeira buscou conhecer o perfil do respondente (nível de escolaridade e se já tinha feito algum curso sobre finanças, administração ou contabilidade); a segunda parte se referia ao perfil da empresa, onde os respondentes foram questionados acerca de quanto tempo a empresa existia, quantidade de sócios e de colaboradores, se havia um profissional contábil, se o mesmo fornecia relatórios mensais e qual valor pago pelo serviço; e a terceira seção foi estruturada com questões a fim de conhecer algumas características da gestão financeira dos recursos e a respeito dos controles financeiros. Os questionários foram aplicados no período compreendido entre os meses de fevereiro a abril de 2016 e foram respondidos exclusivamente por um dos proprietários ou pelo gestor do estabelecimento.

A análise dos dados foi realizada através de planilhas eletrônicas, viabilizando desta maneira a elaboração dos resultados apresentados. A análise dos dados deu-se por meio da análise descritiva dos resultados, com utilização de frequência e percentuais.

4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Neste momento, apresenta-se o resultado dos questionários respondidos pelos proprietários ou pelo gestor dos permissionários.

4.1 Perfil dos Respondentes

Na primeira seção foi considerado o perfil dos respondentes que englobou perguntas sobre o grau de escolaridade do gestor e se o mesmo já havia feito algum curso sobre finanças, administração ou contabilidade. A tabela 2 demonstra os resultados desse perfil:

Tabela 2 – Perfil dos Respondentes

Características	**Descrição**	**Frequência**	**Percentual**	**Percentual Acumulado**
Grau de escolaridade	Ensino Fundamental Incompleto	2	6,1%	6,1%
	Ensino Fundamental Completo	5	15,2%	21,2%
	Ensino Médio Incompleto	3	9,1%	30,3%
	Ensino Médio Completo	14	42,4%	72,7%
	Ensino Superior Incompleto	4	12,1%	84,8%
	Ensino Superior Completo	5	15,2%	100%
Curso	Não fez nenhum curso	23	69,7%	69,7
	Finanças	4	12,1%	81,8%
	Administração	2	6,1%	87,9%
	Contabilidade	4	12,1%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Nota-se através da tabela 2 que há uma diversificação no quesito grau de escolaridade, contudo 51,5% dos respondentes cursou, ao menos, o ensino médio, e 27,3% dos respondentes já teve algum contato com o ensino superior. Quanto ao questionamento em relação ao gestor já ter

feito algum curso sobre finanças, administração ou contabilidade, ainda que técnico, a tabela mostra que 30,3% dos respondentes tiveram contato com algum desses cursos.

4.2 Perfil das Empresas

Na seção seguinte questionou-se sobre o perfil da empresa, ou seja, o tempo de existência, a quantidade de sócios e colaboradores, se havia um profissional contábil, se o mesmo fornecia relatórios mensais e o valor pago pelo serviço, a tabela 3 mostra os resultados.

Tabela 3 – Perfil das Empresas

Características	**Descrição**	**Frequência**	**Percentual**	**Percentual Acumulado**
Tempo de existência da empresa	Menos de 1 ano	1	3,0%	3,0%
	De 2 a 5 anos	2	6,1%	9,1%
	De 6 a 9 anos	2	6,1%	15,2%
	10 anos	1	3,0%	18,2%
	Acima de 10 anos	27	81,8%	100%
Quantidade de Sócios	Apenas o proprietário	12	36,4%	36,4%
	2 Sócios	13	39,4%	75,8%
	3 Sócios	8	24,2%	100%
	4 Sócios	0	0%	
	5 ou mais	0	0%	
Quantidade de Colaboradores	1	12	36,4%	36,4%
	2	8	24,2%	60,6%
	3	5	15,2%	75,8%
	4	3	9,1%	84,8%
	5 ou mais	5	15,2%	100%
Contratação de Profissional Contábil	Sim	20	60,6%	60,6%
	Não	13	39,4%	100%
A Contabilidade Fornece Relatórios Mensais	Sim	12	36,4%	60%
	Não	8	24,2%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Diante dos resultados apresentados na tabela 3, é possível notar que mais de 80% empresas existem a mais de 10 anos na IES. Em relação a quantidade de sócios, os resultados demonstram que mais da metade das empresas possuem até 2 sócios e em quase 40% deles o proprietário é apenas o único sócio.

No que se refere à quantidade de colaboradores, percebe-se que há uma diversificação de respostas, tendo, 84,4% dos permissionários, até 04 funcionários.

No quesito profissional contábil (interno ou terceirizado), mais da metade dos permissionários afirmaram que sua empresa contrata serviço contábil e constatou-se que 60% deles fornecem relatórios mensais. Em relação aos quase 40% que não possuem contabilidade, a maioria afirmou, durante a aplicação dos questionários, não ter tempo de fazê-la ou achar desnecessário pelo fato de ser um estabelecimento simples.

Foi perguntado aos permissionários em uma questão subjetiva, qual era o valor pago ao profissional contábil. Os valores localizaram-se entre duas faixas: a primeira faixa variou de R$ 150,00 a R$ 350,00 para 61,2% dos permissionários e a segunda faixa variou de R$ 440,00 a R$ 880,00 para 38,8% dos respondentes. O que indica, portanto, que a maioria dos permissionários pagam menos de meio salário mínimo ao profissional contábil, considerando que o valor do salário mínimo em 2016 é de R$ 880,00.

4.3 Controles Financeiros

A terceira seção do questionário foi voltada para a parte mais específica da pesquisa, com questões relacionadas a gestão financeira e a utilização de controles financeiros pelos permissionários.

Sobre o controle financeiro todos os respondentes, quando questionados, consideram este como sendo importante, contudo, apenas 36,4% ainda não utilizam qualquer tipo de controle.

Foi questionado a seguir, através de uma pergunta com resposta aberta, por que os controles financeiros são importantes e válidos para a empresa, os motivos mais citados foram: pois auxiliam no crescimento da empresa e para que ela sobreviva; porque dependendo dos controles se sabe como vão as finanças; para controlar as mercadorias, os gastos e pagamentos; para verificar onde existem falhas e conseguir manter o capital de giro; e é fundamental para manter o controle devido às greves e período de férias.

Questionou-se ainda sobre os controles financeiros utilizados, os respondentes poderiam marcar mais de uma alternativa, neste caso, obteve-se no total, 52 marcações. Os resultados demonstraram que 26,9% dos permissionários utilizam o controle de estoque, 25% fazem uso do controle de contas a pagar, 21,2% utilizam o controle de caixa, 15,4% fazem uso do controle de vendas e 9,6% utilizam o controle de contas a receber e 1,9% fazem uso de algum outro controle.

Quanto tipo de controle utilizado na administração de entrada e saída de dinheiro do caixa, 60,6% afirmaram utilizar fichas/cadernetas, 6,1% utilizam controle em planilhas eletrônicas, 12,1% utilizam outras formas, 21,2% não utilizam nenhum tipo de controle de caixa. Nenhum dos respondentes faz uso de programa/sistema.Na Tabela 4, é possível identificar os resultados no que diz respeito às dificuldades de administração dos permissionários.

Tabela 4 – Dificuldades de Administração

Características	**Descrição**	**Frequência**	**Percentual**	**Percentual Acumulado**
Dificuldades de Administração	De Caixa	3	8,3%	8,3%
	De Contas a Pagar	6	16,7%	25%
	De Estoques	5	13,9%	38,9%
	De Funcionários	10	27,8%	66,7%
	De Contas a Receber	5	13,9%	80,6%
	Outros	7	19,4%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Nessa questão, os permissionários poderiam assinalar mais de uma alternativa, caso fosse necessário, desta forma foram obtidas 36 respostas no universo de 33 permissionários. Quando

questionados onde a empresa sentia mais dificuldade de administração, as respostas foram, de certa forma, equilibradas, porém pode ser visto que a maior dificuldade é na administração de funcionários assinalada por 27,8% dos respondentes, seguido pela administração de contas a pagar com 16,7%.

Sobre a administração dos permissionários em relação à alguns aspectos financeiros específicos, a tabela 5 mostra os resultados.

Tabela 5 – Aspectos Financeiros

Características	**Descrição**	**Frequência**	**Percentual**	**Percentual Acumulado**
Estudo de Viabilidade ao Selecionar Fornecedor	Sim	27	81,8%	81,8%
	Não	6	18,2%	100%
Análise de Viabilidade ao Adquirir um Bem	Sim	31	93,9%	93,9%
	Não	2	6,1%	100%
Acompanha os Resultados	Sim	28	84,8%	84,8%
	Não	5	15,2%	100%
Conhece o Total das Receitas e Despesas	Sim	27	81,8%	81,8%
	Não	6	18,2%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Quando questionados se era realizado um estudo de viabilidade ao selecionar um fornecedor, quase todos os respondentes (81,8%) afirmaram que sim. Semelhantemente, 93,9% afirmaram fazer uma análise de viabilidade antes de adquirir algum bem para a empresa.

Na indagação sobre acompanhar os resultados (lucros e prejuízos) da empresa, 84,8% dos respondentes afirmaram que sim. Da mesma forma, a maioria (81,8%) afirmou conhecer o total das receitas e despesas obtidas com a venda dos seus produtos/serviços.

Dentro desse aspecto da administração financeira foi também questionado se os permissionários possuíam um funcionário exclusivo para gerir as finanças da empresa, apenas 33,3% afirmou que sim.

Sobre o planejamento financeiro foram realizados alguns questionamentos, como mostra a tabela 6.

Tabela 61 – Aspectos de Planejamento Financeiro

Características	**Descrição**	**Frequência**	**Percentual**	**Percentual Acumulado**
Faz Planejamento Financeiro	Sim	26	78,8%	78,8%
	Não	7	21,2%	100%
Conhece os custos da empresa	Sim	27	81,8%	81,8%
	Não	6	18,2%	100%
Quando sobra Recursos Financeiros	Repõe Estoques	13	28,9%	28,9%
	Investe no Patrimônio próprio	4	8,9%	37,8%
	Melhora as instalações do estabelecimento	12	26,7%	64,5%
	Investe no patrimônio do estabelecimento	9	20%	84,5%
	Outros	7	15,6%	100%
Quando falta Recursos Financeiros	Recorre a empréstimos	9	23,7%	23,7%
	Aplica recursos próprios	12	31,6%	55,3%
	Elimina despesas	16	42,1%	97,4%
	Outros	1	2,6%	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

No quesito sobre planejamento financeiro, percebe-se que 78,8% dos respondentes afirmaram fazê-lo. Contudo, em uma questão seguinte com resposta aberta, foi questionado se os respondentes possuíam planejamento e controle dos recursos aplicados na empresa e como era feito, e caso não fizessem, justificassem o porquê.

Dos poucos que responderam sim, a resposta mais frequente foi: pois controlando as receitas e despesas há como fazer uma análise no orçamento e, em sua maioria, os recursos aplicados são na reposição do estoque e investimentos na empresa. Alguns não souberam responder e muitos respomderam que não, e a justificativa mais citada foi: não ver necessidade por se tratar de um estabelecimento simples.

Já em relação a conhecer os custos da empresa, nota-se que 81,8% dos permissionários afirmou possuir esse conhecimento. Quando perguntados qual era a atitude tomada quando sobravam recursos financeiros e 55,6% assinalou que repõe estoque e/ou realiza melhorias no estabelecimento. Já quando ocorre o contrário, ou seja, quando faltam recursos financeiros, 73,7% afirmou eliminar despesas e/ou aplicar recursos próprios na empresa.

Diante de todos os dados apresentados observou-se que de maneira geral os permissionários sabem da importância dos controles financeiros na empresa, porém nem todos os utilizam.

5 ANÁLISE DOS REULTADOS

Após a análise dos dados apresentados anteriormente nessa pesquisa, pode-se chegar a alguns resultados sobre o controle financeiro das micro e pequenas empresas no setor do comércio e prestação de serviços da IES investigada.

Considerando que o questionário foi respondido apenas pelo proprietário ou gestor, pressupõe-se que o conhecimento de matemática financeira básica, bem como, contabilidade e administração, poderiam auxiliar no controle financeiro do negócio. Tal expectativa pode ser confirmada, pois ao analisar o perfil do respondente, observou-se que a maioria deles possui pelo menos o ensino médio, contudo apenas uma minoria teve contato com algum curso sobre finanças, administração ou contabilidade.

Em relação ao perfil das empresas, notou-se que 27 dos 33 estabelecimentos tem mais de 10 anos de existência, o que denota que independente da existência de controles financeiros essas empresas se mantêm no longo prazo.

Contudo, são empresas com uma estrutura de funcionamento pequena, em sua maioria, com até um sócio e um funcionário. A maioria delas possuem serviço de profissional contábil, que fornecem relatórios mensais e recebem menos de meio salário mínimo.

A falta de relatórios aparentemente não denota ser um problema para os permissionários, visto que todos os respondentes afirmaram considerar os controles financeiros importantes e válidos para a empresa, porém, 63,6% utilizam algum tipo de controle financeiro.

Assim, os respondentes que possuem algum tipo de controle, consideram-no importante para auxiliar no crescimento e na continuidade da empresa; acompanhar as finanças e os resultados; controlar o estoque, os gastos e pagamentos; verificar onde existem falhas e manter o capital de giro; e é importante para auxiliar no período de férias e durante as greves.

Dentre os controles financeiros utilizados, verificou-se que o controle de estoque e o controle de contas a pagar são os mais utilizados. Já na administração do caixa, o tipo de controle mais utilizado por eles são fichas/cadernetas. Em relação as dificuldades de administração, observou-se que os permissionários sentem mais dificuldade na administração de funcionários. Esses fatos denotam que o controle acontece de forma ainda incipiente.

Ainda nos aspectos financeiros, constatou-se que quase todos os respondentes fazem estudo e análise de viabilidade ao selecionar um fornecedor e ao adquirir um bem para a empresa. Da mesma forma, a maior parte dos permissionários afirmou acompanhar os resultados da empresa e conhecer o total de despesas e receitas resultantes dos produtos/serviços. Porém, não possuem um funcionário exclusivo para gerir as finanças da empresa.

Em relação ao planejamento financeiro, a maioria dos permissionários afirmou fazê-lo, porém, quando questionados a forma como era feito esse planejamento, muitos não responderam ou afirmaram não possuir planejamento e controle dos recursos com a justificativa de ser um

estabelecimento simples. Da parcela que informou como fazia o planejamento a explicação mais citada foi: planejando e controlando os resultados e fazendo análises no orçamento. Quando há sobra de recursos, estes são aplicados em sua maior parte na reposição do estoque e com melhorias na empresa. Observou-se também que quando faltam recursos financeiros a atitude mais tomada é a eliminação das despesas.

6 CONCLUSÃO

A presente pesquisa teve como objetivo verificar a utilização do controle financeiro pelos permissionários de uma Instituição de Ensino Superior Pública Federal, com o intuito de observar como os mesmos administram às finanças da empresa.

Com a finalidade de responder ao objetivo estabelecido, utilizou-se a pesquisa bibliográfica para recolher informações sobre o assunto em questão e, posteriormente, realizou-se um levantamento por meio de aplicação de questionários em 33 micro e pequenas empresas realizados nesta instituição durante o período compreendido entre os meses de fevereiro a abril de 2016.

O estudo concluiu que apesar de todos os permissionários afirmarem saber da importância dos controles financeiros na empresa, apenas uma parcela possui algum tipo de controle. Porém, percebeu-se pelo tipo de controle utilizado, que os controles são, de certa forma, incipientes.

A principal limitação encontrada para a realização desse estudo foi o acesso aos respondentes, visto ser difícil encontrar os donos das empresas, tornando-se necessário retornar várias vezes. Também houve dificuldade para encontrar alguns estabelecimentos, visto estarem desativados.

Recomenda-se para futuras pesquisas aprofundar o estudo dos controles financeiros nos permissionários, aplicando algum tipo de controle e fazendo uma análise posterior sobre a melhoria nos resultados obtidos.

REFERÊNCIAS

BONET, R. S. **Planejamento financeiro:** um estudo de caso na empresa Bonet industrial.22f. Artigo Científico (Graduação em Administração) Faculdade Luterana São Marcos, Alvorada, 2011.

CHIAVENATO, Idalberto. **Gestão financeira:** uma abordagem introdutória. 3. ed. Barueri, São Paulo: Manole, 2014.

DAHER, Denilson da Mata; *et al*. As micro e pequenas empresas e a responsabilidade social: uma conexão a ser consolidada. In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA SEGET, v. 1, 2012. Resende / RJ. **Anais...** Resende / RJ. 2012. p. 1-15.

EMPRESÔMETRO: tudo sobre MPEs em um único lugar. Disponível em:<http://empresometro.cnc.org.br/> Acesso em: Abr. 2016.

GITMAN, Lawrence J. **Princípios de administração financeira**. 12. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2010.

HOJI, Masakazu. **Administração financeira e orçamentária:** matemática financeira aplicada, estratégias financeiras, orçamento empresarial. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

KIENETZ, Taiani Bacchi. **Elaboração e implantação de controles financeiros para uma microempresa prestadora de serviços.** 68f. Monografia (Graduação em Administração) Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2010.

LIMA, A. N.; IMONIANA, J. O. Um Estudo sobre a importância do uso das ferramentas de controle gerencial nas micro, pequenas e médias empresas industriais no município de São Caetano do Sul. **Revista da Micro e Pequena Empresa.** Campo Limpo Paulista, v.2, n.3, p. 28-48, 2008. Disponível em:<http://www.faccamp.br/ojs/index.php/RMPE/article/view/30>. Acesso em: mar. 2016.

MARQUES, A. V. **Planejamento e controle financeiro nas micro e pequenas empresas, visando à continuidade e a sustentabilidade.** 130f. Dissertação (Mestre em Gestão de Negócios) Universidade Católica de Santos, Santos, 2008.

MARTINS, Eliseu; *et al*. **Manual de contabilidade societária.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

OLIVEIRA, D. C.; organização COSTA, V. S.; *et al*. **Como elaborar controles financeiros.** Belo Horizonte: SEBRAE/MG, 2013.

SANTANA, João Murilo.; SANTANA, Maria Izabel. **Uma proposta de controle financeiro para empresa de pequeno e médio porte.** 31f. Monografia (Graduação em Administração) Faculdade Cenecista de Capivari. Capivari-SP, 2010.

SEBRAE. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **Fatores condicionantes e taxas de sobrevivência e mortalidade das micro e pequenas empresas no Brasil 2003-2005.** Brasília, 2007. Disponível em:<http://bis.sebrae.com.br/conteudoPublicacao.zhtml?id=2388>. Acesso em: mar. 2016.

_____. **Controles financeiros são essenciais para a gestão do capital de giro.** 2015. Disponível em:<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/controles-financeiros-sao-essenciais-para-a-gestao-do-capital-de-giro,df395415e6433410VgnVCM1000003b74010aRCRD>. Acesso em: fev. 2016.

VENTURINI, Lauren Dal Bem; FREITAS, Luiz Antônio Ross;. BARBIERI, Simone. Atividades contábeis em pequenas empresas: estudo de caso de uma empresa de Santa Maria/RS. **Revista Eletrônica de Contabilidade,** Santa Maria/RS, v.6, n.1, p. 23 - 34, jan./jun. 2012. Disponível em:<http://cascavel.ufsm.br/revistas/ojs-2.2.2/index.php/contabilidade/article/view/23>.Acesso em: mar. 2016.

COD 18. UM ESTUDO SOBRE A UTILIZAÇÃO DOS RECURSOS FINANCEIROS NOS PERMISSIONÁRIOS DE UMA IES PÚBLICA FEDERAL SOB A ÓTICA DO PRINCÍPIO DA ENTIDADE

Raíssa Marques Timóteo Costa
Universidade Federal da Paraíba
raissamarques04@hotmail.com

Sheila Sayuri Kataoka
Universidade Federal da Paraíba
professorasheilak@hotmail.com

Resumo

Os Princípios Contábeis dão a direção necessária para a geração de informação e gerenciamento da empresa. Dentre os Princípios se destaca o Princípio da Entidade que trata da separação entre o patrimônio da entidade com o dos sócios, fazendo com que a entidade tenha autonomia patrimonial e um bom controle financeiro. Sendo assim o presente estudo teve como objetivo verificar o uso dos recursos financeiros dos permissionários de uma IES Pública Federal sob a ótica do Princípio da Entidade. O método utilizado para essa pesquisa foi o descritivo, bibliográfico e levantamento de dados. Foi aplicado um questionário de forma presencial aos proprietários ou gestores dos permissionários. Foram respondidos 33 questionários e com os dados coletados foram feitas as tabelas que demonstram os resultados obtidos. Dessa forma, conclui-se que as atitudes dos proprietários das micro e pequenas empresas permissionárias, no uso de seus recursos financeiros, comprovam a não observância ao Princípio da Entidade. Existe uma grande dificuldade na separação do pertence a empresa e do que pertence ao sócio, muitas vezes por se tratar de empresa familiar com estrutura simples ou por ter o entendimento que todo o patrimônio é do sócio e que dessa forma poderá utilizar quando achar necessário.

Palavras-chave: Princípio da Entidade. Micro e Pequenas Empresas. Recursos Financeiros.

1. INTRODUÇÃO

Os Princípios Contábeis são considerados como “guia” para a profissão contábil e para os proprietários de empresas. É também tido como um ponto de partida para a própria Contabilidade, fundamentando os conceitos, a teoria, e a prática.

Assim, entende-se que os Princípios funcionam como padrões técnicos e práticos que regulamentam a maneira como a Contabilidade deve ser aplicada e seguida por todos os que se

ocupam dela, permitindo que as técnicas contábeis sejam desenvolvidas de modo uniforme (FERREIRA, 2004).

Segundo a Resolução CFC Nº 750/93, alterada pela Resolução CFC Nº 1.282/10, são Princípios Contábeis: Princípio da Entidade; Princípio da Continuidade; Princípio da Oportunidade; Princípio do Registro pelo Valor Original; Princípio da Competência; e o Princípio da Prudência.

Entre os Princípios Contábeis, recebe destaque o Princípio da Entidade, pois, de acordo com a Resolução CFC N° 774/94, o Princípio da Entidade, é um dos pilares de uma entidade. Este Princípio trata da separação entre as contas da empresa e as contas pessoais do proprietário da empresa. Esse ato de separação de contas pode parecer banal, mas é algo importante para o controle financeiro de uma empresa.

Porém, esse Princípio não é conhecido e nem praticados por alguns proprietários de empresa. Segundo Hendriksen e Breda (1999) existem muitos empresários e administradores que ainda não praticam o Princípio da Entidade, e misturam ou confundem finanças pessoais com finanças empresariais, tornando mais difícil uma boa administração da empresa.

Tal fato também ocorre em empresas de menor porte, como esclarece SEBRAE (2010), é muito comum ocorrer em pequenas empresas a mistura de contas patrimoniais e pessoais, e a existência desse descontrole financeiro e mistura de contas, não permite que a empresa saiba o que o administrador possui e o que a empresa possui de fato, ferindo o Princípio da Entidade e podendo comprometer a saúde financeira da empresa.

Diante do exposto, este trabalho objetiva verificar o uso dos recursos financeiros dos permissionários de uma IES Pública Federal sob a ótica do Princípio da Entidade. Visto que, de acordo com Melo (2010), entre os 10 principais erros que mais frequentemente levam as micro e pequenas empresas à falência, estão: contratar qualquer familiar ou amigo e não as pessoas mais adequadas para a empresa, tomar decisões sem informações financeiras precisas, e misturar as finanças da empresa com as pessoais.

No caso dos micro e pequenos empresários que atuam dentro das Instituições de Ensino Superior (IES) públicas, denominados permissionários, a dificuldade em manter a continuidade do negócio é ainda maior visto que os mesmos têm que lidar com períodos de férias e até de greves por tempo indeterminado.

Assim surge o seguinte problema de pesquisa **Como os recursos financeiros são utilizados, sob a ótica do Princípio da Entidade, nos permissionários de uma IES Pública Federal?**

Entende-se por permissionários neste estudo, como micro e pequenas empresas comerciais e prestadoras de serviços, cuja maioria é empresa familiar e que se encontram lotadas no Campus Universitário, e possuem permissão da Prefeitura da Universitária para atuar naquele local.

A presente pesquisa justifica-se pela importância acadêmica do tema proposto, pois os permissionários se constituem em organizações especiais, notadamente em virtude do ciclo acadêmico, o qual resulta em momentos com pouca atividade durante o exercício. Tal característica requer estudo e compreensão a respeito do uso e controle dos recursos financeiro dessas entidades. Bem como pela importância dos Princípios Contábeis para a gestão das empresas.

Para consecução do objetivo pretendido nessa pesquisa, a mesma foi divida em quatro seções, além dessa introdução e das referências. A segunda seção faz uma breve revisão da literatura sobre o princípio da entidade, bem como alguns estudos correlatos. A terceira seção trata sobre procedimentos metodológicos utilizados nessa pesquisa. A quarta questão apresenta os resultados da pesquisa. A quinta seção traz a conclusão do estudo.

2. REVISÃO DA LITERATURA

2.1. Princípio da Entidade

A Contabilidade assim como toda ciência possui Princípios, Postulados e Convenções em sua estrutura conceitual. A teoria contábil serve para fornecer embasamento para que a Contabilidade não saia do seu foco e mantenha um padrão para que as práticas contábeis atinjam seus objetivos. Segundo Favero et al. (2011, p. 34):

> Os postulados definem o ambiente e as condições para a geração de informações, os princípios estabelecem a forma de registro, apuração e apresentação dos resultados e as convenções são as restrições à forma de utilização dos princípios.

Assim, os Princípios podem ser entendidos como um conjunto de conceitos e procedimentos que disciplinam o comportamento da profissão contábil, além de delimitar e qualificar o campo de atuação da contabilidade.

Os princípios surgiram com a necessidade de estabelecer normas e padrões para escrituração contábil com intuito de normatizar as demonstrações contábeis para um melhor controle do patrimônio, e para facilitar a confiabilidade e comparabilidade entre as demonstrações.

Segundo Marion (2015, p. 127) "Existem regras de aplicação geral que orientam os procedimentos e práticas do profissional contábil no exercício de sua atividade. Essas regras, conceitos ou princípios visam um tratamento contábil uniforme".

Atualmente, de acordo com a Resolução N° 1.282/10 são 6 os Princípios Contábeis: Princípio da Entidade; Princípio da Continuidade; Princípio da Oportunidade; Princípio do Registro pelo Valor Original; Princípio da Competência e o Princípio da Prudência.

O Princípio da Entidade reconhece que o patrimônio é o objeto da contabilidade e declara a necessidade da separação entre o patrimônio da empresa e o patrimônio do seu gestor. É conceituado pela Resolução CFC N° 750/93 Art. 4º:

> O Princípio da Entidade reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Ainda de acordo com o CFC Resolução N° 750/93, "O patrimônio pertence à Entidade, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova Entidade, mas numa unidade de natureza econômico-contábil".

Apesar de não existir uma hierarquia entre os Princípios Contábeis, o Princípio da Entidade é considerado um dos mais importantes e ganha bastante destaque. Segundo Iudícibus e

Marion (2002, p.90) “Esse princípio é o início de todo o encadeamento do raciocínio contábil e do arcabouço estrutural da disciplina.”

O Princípio da Entidade, portanto estabelece a relação entre a entidade e o seu proprietário. Devendo existir essa separação das contas da entidade e do seu gestor com a finalidade de que as demonstrações contábeis sejam claras, confiáveis, comparáveis com outras demonstrações, mostre a real situação financeira da entidade e preserve a autonomia patrimonial. Além disso, sem autonomia patrimonial os outros Princípios perdem o seu sentido, pois iriam se relacionar com um universo impreciso.

Dentro desse entendimento Niyama et al. (2013, p. 94) esclarece que:

> A linha de raciocínio aqui predominante é a autonomia do patrimônio da entidade, ou seja, seus ativos e passivos, receitas e despesas não se misturam com os itens congêneres dos sócios ou acionistas, que devem ser distintos e independentes, mantendo os respectivos patrimônios segregados.

Os proprietários de empresa que possuem o conhecimento do Princípio da Entidade evitam situações que possam dilapidar o patrimônio das suas entidades, situações como: retiradas de caixas sem registro, movimentações da conta bancaria pessoal do gestor para finalidades da empresa ou o inverso, entre outros. Evitar situações como essas facilitam ao gestor a dar continuidade as atividades da empresa.

O Princípio da Entidade quando aliado com o Princípio da Continuidade, se torna ainda mais importante, pois está relacionado com as mutações patrimoniais que podem definir a permanência das entidades no mercado ou a sua falência.

De acordo com Lopes e Martins (2005), sem a diferenciação dos patrimônios não existe a autonomia patrimonial inerente ao patrimônio das entidades, e fazer com que a empresa permaneça em funcionamento por tempo indeterminado torna-se uma tarefa ainda mais difícil para empresários e administradores.

Dessa forma, o Princípio da Entidade quando obedecido e utilizado traz bastante benefícios, incluindo auxiliar na garantia de prosperidade da empresa.

2.2. Entidade sob o Aspecto Contábil

A definição da entidade contábil segundo Favero et al. (2011, p. 37) "é qualquer indivíduo, empresa, grupo de empresas, departamento etc., desde que desenvolva atividade econômica e que justifique um relatório separado de receitas e despesas com vistas à apuração do resultado". Esse conceito é analisado de acordo com quatro enfoques: jurídico, econômico, organizacional e social.

No enfoque jurídico a contabilidade deve ser registrada com separação entre as operações dos sócios e as da empresa. De acordo com esse enfoque deve-se manter um controle contábil organizado de forma que permita apurar os reais resultados da empresa.

O enfoque econômico relata que contabilidade deve acompanhar a evolução do patrimônio da entidade, nos aspectos quantitativos e qualitativos. Devem proporcionar aos sócios e proprietários informações suficientes que evidencie o andamento da entidade.

Para o enfoque organizacional a entidade tem sentido mais amplo que possibilita mostrar a forma como está organizada a entidade e como deve ser elaborado os resultados de acordo com cada setor. De acordo com Favero et al. (2011) "esse enfoque considera como entidade a unidade da estrutura administrativa, como linhas de produção ou produtos, que possibilitam um controle sobre as receitas e as despesas."

Por último, o enfoque social determina que as entidades deveriam evidenciar suas contribuições sociais em seus relatórios.

2.3. Entidade sob o Aspecto Jurídico

No aspecto jurídico, entendesse que a entidade é uma pessoa jurídica com responsabilidades, sujeita a direitos e deveres e patrimônio próprio, devendo ser separado este patrimônio dos da pessoa física ou outra jurídica mesmo que essas façam parte de seus componentes. Dessa forma as responsabilidades de uma pessoa jurídica não necessariamente é responsabilidade de qualquer uma das pessoas que a compõe.

Porem há exceções quanto essa separação, no intuito de evitar possíveis desvios, fraudes, entre outros, causada pela personalidade jurídica, autonomia e proteção patrimonial. Nesses casos pode ser desconsiderada a personalidade jurídica para estender a responsabilidade às demais pessoas que a compõe.

De acordo com o Código Civil, Lei N° 10.406/02 art. 50:

> Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.

E segundo o Código de Defesa do Consumidor, Lei 8.078/90 art. 28:

> O juiz poderá desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade quando, em detrimento do consumidor, houver abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração.

Dessa forma, entendesse que a separação patrimonial entre os sócios e a empresa, só será considerado correto quando houver despersonalização da pessoa jurídica em que os sócios tenham que arca com as obrigações da empresa. Então, a personalidade jurídica não é considerada um direito absoluto visto que havendo abusos por parte da pessoa jurídica pode ser desconsiderado a personalidade.

Existe abuso da personalidade jurídica quando ocorre desvio da finalidade, confusão patrimonial, onde não se pode identificar a separação do patrimônio do sócio e da empresa, abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, ato ilícito, violação do estatuto ou contrato e falência da pessoa jurídica por causa de má administração.

A personalidade jurídica foi criada com o objetivo de favorecer o exercício da atividade econômica, porém diante desses casos de abuso da personalidade jurídica, quando comprovado e julgado pelo juiz, terá como pena a despersonalização da pessoa jurídica e assim o patrimônio do sócio poderá sim ser afetado para cumprimento das obrigações e ou ressarcimento de terceiros.

2.4. Estudos Correlatos

Alguns estudos correlatos, com a mesma temática, foram encontrados, dos quais apresentam-se a seguir.

Abreu et al. (2012) analisaram aplicabilidade do Princípio da Entidade no ramo de supermercados do município de Irupi no Espirito Santo. A pesquisa foi realizada com dois supermercados e chegaram à conclusão de que o Princípio da Entidade não estava sendo observado e que os proprietários não tinham conhecimento sobre o assunto.

Souza (2015) teve como objetivo verificar qual era a parcela de microempresários comerciais que tinha conhecimento sobre o Princípio da Entidade e qual era a porcentagem dos que aplicavam esse princípio em sua gestão. A pesquisa foi feita no Município de Pimenta Bueno em Rondônia e foram selecionadas 50 microempresas que atuam no setor do comércio para realizar a pesquisa. Foi constatado que 60% dos microempresários já conheciam o Princípio da Entidade, mas foi concluído no estudo que a maioria, mesmo conhecendo o princípio, não o aplicava no seu cotidiano.

Freire et al. (2010) verificou se houve mistura de contas entre as empresas e os seus proprietários em alguns supermercados do município de Santa Teresa no Espirito Santo. Além disso, identificou os principais fatores que influenciavam para essa mistura de contas e as consequências para a empresa. O estudo foi feito com três supermercados e concluíram que realmente existia a mistura das contas das empresas e dos seus proprietários e que os principais fatores que podiam influenciar o gestor para esta mistura era a falta de formação profissional dos gestores, a sobrecarga de tarefas, e o fator cultural. Segundo a pesquisa as consequências geradas

pela mistura das contas é a falta de visão clara do negócio, a difícil identificação de qual é o patrimônio dele e qual é o da empresa, a saúde financeira da empresa prejudicada e a falência.

Oliveira (2005) teve como tema os fatores que determinavam a não aplicabilidade do princípio da entidade pelas empresas de autopeças da cidade de Monte Carlos em Minas Gerais. Esse estudo se objetivou em identificar os fatores que levam os empresários a não aplicar o Princípio da Entidade e foi utilizado para isso a aplicação de questionários. Foi constatado que 60% desses empresários não utilizavam o Princípio da Entidade e que as maiores dificuldades causadoras desse comportamento eram as altas cargas tributarias e o alto índice de inadimplência.

Tenório (2012) teve como objetivo identificar se houve a aplicação do Princípio da Entidade nas micro, pequenas e medias empresas da cidade de João Pessoa. Foi utilizado a aplicação de um questionário de forma presencial e por e-mail, enviados a 52 empresas, onde apenas 36 responderam. Desses respondentes foi constatado que 77,8% são microempresas, 13,9% são pequenas empresas e 8,3% são medias empresas. A pesquisa concluiu que a maioria dos entrevistados não conhecem e não aplicam o Princípio da Entidade.

Através dos estudos mencionados é possível observar que apesar de alguns empresários conhecerem o Princípio da Entidade, a maioria não aplica em seu cotidiano. Esses estudos colaboraram para a elaboração desta pesquisa e confirmaram a necessidade e importância da aplicação do Princípio da Entidade nas empresas.

3. PROCEDIMENTO METODOLOGICOS

O presente estudo classifica-se como pesquisa descritiva. Em relação aos procedimentos, caracteriza-se como bibliográfica e de levantamento. Bibliográfica, pois o estudo reúne informações acerca do princípio da entidade e sua aplicabilidade em micro e pequenas empresas com base em material já elaborado. E de levantamento, pois a pesquisa utiliza-se de um questionário para recolher dados a respeito dos permissionários

O universo da pesquisa envolveu todas as micro e pequenas empresas no setor do comércio e prestação de serviços registradas na Prefeitura Universitária da IES objeto de estudo dessa pesquisa. Essas empresas foram escolhidas pela conveniência dos autores.

De acordo com a Prefeitura Universitária, foram listados 73 permissionários. Foram desconsideradas da população da pesquisa os bancos, associações e cooperativas por não fazerem parte do objetivo do estudo, restando assim, 59 empresas. Da população de 59 micro e pequenas empresas, 17 encontravam-se desativadas e 9 não quiseram participar, sendo estas: 3 copiadoras, 1 livraria e 5 lanchonetes. Portanto, foi extraía uma amostra de 33 micro e pequenas empresas, equivalente a 55,89% da população considerada. Como mostra a tabela 1.

Tabela 1 – Distribuição dos Permissionários da IES

Permissionários	**Quantidade**	**Amostra**	**%**
Copiadoras	16	8	13,55
Lanchonete	31	20	33,89
Papelaria	2	1	1,69
Livraria	7	2	3,38
Banca de revistas	1	1	1,69
Plastificação	1	0	-
Fiteiros	1	1	1,69
Bancos, associações e cooperativas	14	0	-
Total	**73**	**33**	**55,89**

Fonte: Prefeitura Universitária da IES (2016).

A coleta de dados foi realizada através de questionário compostos por 17 questões, sendo sua maioria com respostas fechadas. As questões foram divididas em três seções: a primeira buscou conhecer o perfil do respondente (nível de escolaridade e se já tinha feito algum curso sobre finanças, administração ou contabilidade); a segunda parte se referia ao perfil da empresa, onde os respondentes foram questionados acerca de quanto tempo a empresa existia, quantidade de sócios e de colaboradores, se havia um profissional contábil, se o mesmo fornecia relatórios mensais e qual valor pago pelo serviço; e a terceira seção foi estruturada com questões sobre o cotidiano da empresa para assim analisar as atitudes dos proprietários diante dos recursos financeiros do estabelecimento e a conformidade ao Princípio da Entidade.

Os questionários foram aplicados no período compreendido entre os meses de fevereiro a abril de 2016 e foram respondidos exclusivamente por um dos proprietários ou pelo gestor do estabelecimento.

A análise dos dados foi realizada através de planilhas eletrônicas, viabilizando desta maneira a elaboração dos resultados apresentados. A análise dos dados deu-se por meio da análise descritiva dos resultados, com utilização de frequência e percentuais.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste momento, apresentam-se os dados coletados na pesquisa, através da análise desses dados, pode-se chegar a alguns resultados sobre a conformidade ao Princípio da Entidade na utilização dos recursos financeiros das micro e pequenas empresas no setor do comércio e prestação de serviços da IES investigada.

4.1 Perfil dos Respondentes

Na primeira seção foi considerado o perfil dos respondentes que englobou perguntas sobre o grau de escolaridade do gestor e se o mesmo já havia feito algum curso sobre finanças, administração ou contabilidade. A tabela 2 demonstra os resultados desse perfil:

Tabela 2 – Perfil dos Respondentes

Características	**Descrição**	**Frequência**	**Percentual**	**Percentual Acumulado**
Grau de escolaridade	Ensino Fundamental Incompleto	2	6,1%	6,1%
	Ensino Fundamental Completo	5	15,2%	21,2%
	Ensino Médio Incompleto	3	9,1%	30,3%
	Ensino Médio Completo	14	42,4%	72,7%
	Ensino Superior Incompleto	4	12,1%	84,8%
	Ensino Superior Completo	5	15,2%	100%
Curso	Não fez nenhum curso	23	69,7%	69,7
	Finanças	4	12,1%	81,8%
	Administração	2	6,1%	87,9%
	Contabilidade	4	12,1%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Nota-se através da tabela 2 que há uma diversificação no quesito grau de escolaridade, contudo 51,5% dos respondentes cursou, ao menos, o ensino médio, e 27,3% dos respondentes já teve algum contato com o ensino superior. Quanto ao questionamento em relação ao gestor já ter feito algum curso sobre finanças, administração ou contabilidade, ainda que técnico, a tabela mostra que 30,3% dos respondentes tiveram contato com algum desses cursos.

Considerando que o questionário foi respondido apenas pelo proprietário ou gestor, pressupõe-se que o conhecimento básico de contabilidade poderia auxiliar no controle financeiro do negócio e no reconhecimento da necessidade de segregação entre os recursos dos entes. Tal expectativa não pôde ser confirmada, pois ao analisar o perfil do respondente, observou-se que uma minoria teve contato com algum curso sobre finanças, administração ou contabilidade.

5.2 Perfil das Empresas

Na seção seguinte questionou-se sobre o perfil da empresa, ou seja, o tempo de existência, a quantidade de sócios e colaboradores, se havia um profissional contábil, se o mesmo fornecia relatórios mensais e o valor pago pelo serviço, a tabela 3 mostra os resultados.

Tabela 3 – Perfil das Empresas

Características	**Descrição**	**Frequência**	**Percentual**	**Percentual Acumulado**
Tempo de existência da empresa	Menos de 1 ano	1	3,0%	3,0%
	De 2 a 5 anos	2	6,1%	9,1%
	De 6 a 9 anos	2	6,1%	15,2%
	10 anos	1	3,0%	18,2%
	Acima de 10 anos	27	81,8%	100%
Quantidade de Sócios	Apenas o proprietário	12	36,4%	36,4%
	2 Sócios	13	39,4%	75,8%
	3 Sócios	8	24,2%	100%
	4 Sócios	0	0%	
	5 ou mais	0	0%	

Quantidade de Colaboradores	1	12	36,4%	36,4%
	2	8	24,2%	60,6%
	3	5	15,2%	75,8%
	4	3	9,1%	84,8%
	5 ou mais	5	15,2%	100%
Contratação de Profissional Contábil	Sim	20	60,6%	60,6%
	Não	13	39,4%	100%
A Contabilidade Fornece Relatórios Mensais	Sim	12	36,4%	60%
	Não	8	24,2%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Diante dos resultados apresentados na tabela 3, é possível notar que mais de 80% empresas existem a mais de 10 anos na IES, o que denota que independente da existência de controles financeiros ou conformidade ao Princípio da Entidade, essas empresas se mantêm no longo prazo. Porém, deve-se atentar para o fato de que a continuidade de uma empresa ao longo do tempo, não significa necessariamente o seu crescimento.

Em relação a quantidade de sócios, os resultados demonstram que mais da metade das empresas possuem até 2 sócios e em quase 40% deles o proprietário é apenas o único sócio. Tal fato pode ser explicado por se tratarem, em sua maioria, de empresas familiares.

No que se refere à quantidade de colaboradores, percebe-se que há uma diversificação de respostas, tendo, 84,4% dos permissionários, até 04 funcionários, trata-se portanto de empresas com estrutura de funcionamento pequena.

No quesito profissional contábil (interno ou terceirizado), mais da metade dos permissionários afirmaram que sua empresa contrata serviço contábil e constatou-se que 60% deles fornecem relatórios mensais. Em relação aos quase 40% que não possuem contabilidade, a maioria afirmou, durante a aplicação dos questionários, não ter tempo de fazê-la ou achar desnecessário pelo fato de ser um estabelecimento simples.

Foi perguntado aos permissionários em uma questão subjetiva, qual era o valor pago ao profissional contábil. Os valores localizaram-se entre duas faixas: a primeira faixa variou de R$ 150,00 a R$ 350,00 para 61,2% dos permissionários e a segunda faixa variou de R$ 440,00 a R$

880,00 para 38,8% dos respondentes. O que indica, portanto, que a maioria dos permissionários pagam menos de meio salário mínimo ao profissional contábil, considerando que o valor do salário mínimo em 2016 é de R$ 880,00.

5.3 Utilização do Princípio da Entidade

Nessa etapa foram feitas perguntas para identificar se os proprietários ou gestores aplicavam o Princípio da Entidade no momento de realizar movimentações bancárias do estabelecimento. Os dados obtidos podem ser observados na Tabela 4:

Tabela 2 – Movimentação Bancária

Características	Descrição	Frequência	Percentual	Percentual Acumulado
Faz Movimentação Bancária do Estabelecimento Através de uma Conta Própria do Estabelecimento?	Sim	11	33,3%	33,3%
	Não	22	66,7%	100%
Faz Movimentação Bancária do Estabelecimento pela Conta Pessoal?	Sim	18	54,5%	54,5%
	Não	15	45,5%	100%
Usa Conta Bancária do Estabelecimento para Despesas Pessoais?	Sim	11	33,3%	33,3%
	Não	22	66,7%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Como demonstrado na Tabela 4, a maior parte das empresas permissionárias não possuem uma conta bancária para do estabelecimento e acabam por fazer as movimentações e transações bancárias da entidade através da conta pessoal do proprietário. Atitude essa que contribui para identificar que há uma mistura de contas da empresa com o gestor.

De acordo com os respondentes, 66,7% não usam a conta da empresa para despesas pessoais. Mas esse fato pode denotar uma contradição com a questão anterior, pois a maioria informou não possuir uma conta própria para empresa. Assim, caso o proprietário utilize a conta pessoal para

fazer algum tipo de transação para a empresa o patrimônio dos entes se mistura e a retirada de dinheiro por parte do proprietário para despesas pessoais acabam afetando a empresa, se não houver um controle rigoroso.

Foram feitas também perguntas para identificar se os proprietários utilizam o Princípio da Entidade nos recursos financeiros do seu estabelecimento. Como demonstrado na Tabela 5.

Tabela 3 - Recursos Financeiros

Características	Descrição	Frequência	Percentual	Percentual Acumulado
As Retiradas de Dinheiro São Feitas em que Momento	São feitas após o resultado	12	36,4%	36,4%
	São feitas semanalmente	8	24,2%	60,6%
	São feitas diariamente	4	12,1%	72,7%
	São feitas aleatoriamente	9	27,3%	100%
Proprietário Utiliza Recursos da Empresa para Consumo Pessoal	Sim, utilizo, mas não registro	10	30,3%	30,3%
	Sim, utilizo e registro	9	27,3%	57,6%
	Não utilizo	14	42,4%	100%
Funcionários Utilizam Recursos da Empresa	Sim, utilizam, mas não registram	5	15,2%	15,2%
	Sim, utilizam e registram	8	24,2%	39,4%
	Não utilizam	20	60,6%	100%
Quando Sobra Recursos Financeiros	Repõe Estoques	13	28,9%	28,9%
	Investe no Patrimônio próprio	4	8,9%	37,8%
	Melhora as instalações do estabelecimento	12	26,7%	64,5%
	Investe no patrimônio do estabelecimento	9	20%	84,5%

	Outros	7	15,6%	100%
Quando Falta Recursos Financeiros	Recorre a empréstimos	9	23,7%	23,7%
	Aplica recursos próprios	12	31,6%	55,3%
	Elimina despesas	16	42,1%	97,4%
	Outros	1	2,6%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Pode-se analisar de acordo com a Tabela 5 que na questão da retirada de dinheiro da empresa, as respostas foram diversificadas, onde 36,4% dos respondentes afirmam só retirar após a apuração do resultado e 63,60% retiram de forma semanal, diariamente ou aleatoriamente. A retirada antes da apuração do resultado pode ser um indicativo da falta de controle dos recursos financeiros na empresa.

Foi questionado também se os proprietários utilizavam recursos da empresa e se caso utilizassem se era feito o registro disso. Dos respondentes, 42,4% não utilizam recursos da empresa, mas no caso das lanchonetes eles almoçam e lancham mercadorias do estabelecimento e não registram essas saídas. Apenas 27,3% afirmam utilizar e registrar as saídas e 30,3% utiliza e não registrar.

Em relação aos colaboradores, 60,6% dos respondentes afirmaram que os seus funcionários não utilizavam os recursos da empresa. Porém, mais uma vez existe a situação das lanchonetes onde os funcionários também almoçam e lancham mercadorias do estabelecimento e não registram essas saídas, porém 39,4% dos respondentes afirmaram que seus funcionários utilizam recursos da empresa e desses, 24,2% confirmam a existência de registros de tal fato.

Sobre a questão que aborda qual seria a atitude do gestor diante da situação de faltar ou sobrar recursos financeiros, pode ser verificado, conforme a Tabela 5, que quando sobra recursos financeiros 75,6% dos gestores que responderam o questionário preferem investir na própria empresa, sendo 28,9% optando por investir na reposição de estoque, 26,7% com a melhoria das instalações do estabelecimento e 20% investem no patrimônio do estabelecimento. Os 15,6% dos respondentes que marcaram a opção outros, afirmaram preferir guarda os recursos para emergências pessoais ou da empresa e utilizar também para as despesas familiares.

Quando existe a falta de recursos financeiros, 42,1% dos gestores preferem eliminar despesas e 23,7% recorrem a empréstimos, contudo 31,6% utilizam recursos próprios para cobrir essa falta.

Diante de todos os dados analisados nota-se que existe uma mistura na utilização de recursos do proprietário e da empresa e na maioria dos casos sem que haja o devido controle financeiro ou registro contábil, indo de encontro ao que preceitua o princípio da entidade.

O fato de consumir os recursos da empresa sem registro pode ser explicado pela visão equivocada de que tudo pertence ao proprietário e será utilizado de qualquer maneira e a qualquer momento. Esses problemas poderiam ser amenizados se os proprietários conhecessem e aplicassem o Princípio da Entidade no cotidiano do seu estabelecimento.

Nota-se também a falta de um profissional contábil mais atuante, nos permissionários que alegam possuir contador, para que além de fazer os relatórios contábeis, alertassem quanto à existência de princípios que norteiam a contabilidade e dessem alternativas para que os proprietários das empresas permissionárias pudessem organizar seus estabelecimentos em conformidade com esses princípios.

5 CONCLUSÃO

Essa pesquisa procurou verificar o uso dos recursos financeiros dos permissionários de uma IES Pública Federal sob a ótica do Princípio da Entidade.

Com o intuito de atingir os objetivos da pesquisa, foram realizados um estudo bibliográfico e um levantamento de dados através da aplicação de um questionário de forma presencial aos proprietários das 33 empresas permissionárias componentes da amostra.

Os resultados obtidos revelam que as empresas permissionárias são micro e pequenas empresas familiares e a maioria possui profissional contábil, mas só 60% dos que possuem esses profissionais afirma receber relatórios contábeis.

Demonstram também que existe uma mistura entre as contas da empresa e do proprietário, fazendo com que as retiradas de dinheiro para despesas pessoais afetem a empresa. Além disso, foi constatado que são utilizados recursos das empresas para consumo do proprietário e dos funcionários sem existir um registro dessas saídas.

Diante do exposto pode-se concluir que as atitudes dos proprietários das micro e pequenas empresas permissionárias, no uso de seus recursos financeiros, comprovam a não observância ao Princípio da Entidade. Existe uma grande dificuldade na separação do pertence a empresa e do que pertence ao sócio, muitas vezes por se tratar de empresa familiar com estrutura simples ou

por ter o entendimento que todo o patrimônio é do sócio e que dessa forma poderá utilizar quando achar necessário.

Esta pesquisa apresentou algumas limitações quanto a aplicação do questionário visto que houve uma dificuldade de encontrar os proprietários nos estabelecimentos, além disso, alguns estabelecimentos se encontravam desativados, mas ainda possuía cadastro na prefeitura e outros não quiseram responder alegando falta de tempo ou por acreditar que os pesquisadores eram funcionários da prefeitura buscando mais informações com o intuito de aumentar o valor da licença de uso do espaço.

Como sugestão para futuras pesquisas, recomenda-se que a replicação da pesquisa em outras IES para verificação de semelhanças e diferenças, ou ainda, a realização de um comparativo entre empresa que estão em conformidade com o Princípio da Entidade no seu cotidiano e empresas que não estão ressaltando as diferenças e as vantagens.

REFERÊNCIAS

ABREU,E. E; *et al.* Aplicabilidade do Princípio Contábil da Entidade aos Supermercados Localizados no Município de Irupi-ES**. In anais:** SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 9, 2012, Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, 2012.

BRASIL, 1981. **Resolução n° 530 de 23 de Outubro de 1981**. Conselho Federal de Contabilidade.Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8078.htm>. Acesso em: 2 mar. 2016.

_____. 1990. **Lei n° 8.078 de 11 de Setembro de 1990**. Código Defesa do Consumidor.Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8078.htm>. Acesso em: 2 mar. 2016.

_____. 1993. **Resolução n° 750 de 29 de Dezembro de 1993**. Conselho Federal de Contabilidade.Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8078.htm>. Acesso em: 2 mar. 2016.

_____. 1994. **Resolução n° 774 de 16 de Dezembro de 1994**. Conselho Federal de Contabilidade.Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8078.htm>. Acesso em: 2 mar. 2016.

_____. 2002. **Lei n° 10.406 de 10 de janeiro 2002**. Código Civil. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8078.htm>. Acesso em: 2 mar. 2016.

_____. 2010. **Resolução n° 1282 de 28 de Maio de 2010**. Conselho Federal de Contabilidade.Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8078.htm>. Acesso em: 2 mar. 2016.

FAVERO, H.L.; LEONARDONI, M.; SOUZA, C. de; TAKAKURA, M. **Contabilidade:** teoria e prática. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

FERREIRA, R. J. **Contabilidade básica**. 3.ed. Rio de janeiro: Ferreira, 2004.

FREIRE, J. R. Mistura de contas pessoais e patrimoniais em micro e pequenas empresas: estudos múltiplos de casos no setor supermercadista de Santa Teresa – ES. In anais: VIII Convibra Administração – Congresso Virtual Brasileiro de Administração. 2010. Disponível em: <http://www.convibra.org/upload/paper/adm/adm_3460.pdf>. Acesso em: 2 mar. 2016.

HENDRIKSEN, E. S.; BREDA, M. F. V. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍBUS, S. de; MARION, J. C. **Introdução à Teoria da Contabilidade para o Nível de Graduação**.3.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LOPES, A. B.; MARTINS, E. **Teoria da contabilidade**: uma nova abordagem. São Paulo: Atlas, 2005.

MARION, J. C. **Contabilidade empresarial**. 17.ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MELO, F. B. de. **Os 10 principais erros cometidos pelas pequenas e médias empresas**. 2010. Disponível em:<http://www.administradores.com.br/noticias/administracao-e-negocios/os-10-principaiserros-cometidos-pelas-pequenas-e-medias-empresas/32269/>. Acesso em:abr. 2016.

NIYAMA, J. K.; SILVA, S. A.T. **Teoria da Contabilidade.** 3.ed. São Paulo: Atlas, 2013

OLIVEIRA, L. L. de. **Os fatores que determinam a não aplicação do princípio da entidade pelos empresários do ramo de autopeças da cidade de Montes Claros (MG).** 2005. 47f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual de Montes Claros, Minas Gerais, 2005.

SEBRAE. Disponível em:<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae>Acesso em: 20 mar. 2016.

SOUZA, D. S. de, Conhecimento e Aplicação do Princípio da Entidade pelos Microempresários do Setor do Comércio no Município de Pimenta Bueno-RO. **Revista Saberes da FAP.** Rondônia, v.5, Jul./dez. 2015. Disponível em:<http://www.fapb.edu.br/revistas/revista/100136>. Acesso em: 21 mar. 2016.

TENÓRIO, F. de A. **Um estudo sobre a utilização do princípio da entidade nas micros, pequenas e médias empresas da cidade de João Pessoa**. 2012. 56f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2012.

COD 47. CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA: PERCEPÇÕES DE ALUNOS INICIANTES E CONCLUINTES DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA

Daniel Ferreira de Queiroz
Universidade Estadual da Paraíba
queiroz.daniel@live.com

Ana Nykaelle de Farias Gomes
Universidade Estadual da Paraíba
anafarias.contabilidade@gmail.com

RESUMO

A temática que envolve a carga tributária de um país consiste num assunto bastante explorado, sendo, ao seu respeito, atribuídas múltiplas opiniões quanto à sua eficiência e aplicação, o que justifica a relevância do conhecimento acerca desta questão, tanto por parte dos cidadãos contribuintes como, e principalmente, por parte dos estudantes de ciências contábeis, público alvo da presente pesquisa. Tal estudo tem como objetivo geral avaliar a percepção dos alunos do curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba (UEPB) em relação à carga tributária no Brasil. Para seu desenvolvimento foi inicialmente realizada uma pesquisa bibliográfica em livros, artigos e revistas que abordam a temática em questão. Posteriormente, realizou-se uma pesquisa de campo, tornando-o, dessa forma, um estudo quali-quantitativo, cujos dados foram coletados por meio de questionários, organizados com base na Escada de Likert. Os resultados sugerem que quanto aos conhecimentos específicos dos graduandos a respeito da carga tributária, não há diferença significativa entre os iniciantes e os concluintes, fazendo observar que a condição de concluinte não confere ao discente maior grau de conhecimento. Em relação às suas percepções, ambos têm uma visão pessimista sobre o assunto, acreditando que a carga tributária é abusiva e mal aplicada no país.

Palavras-chave: Carga tributária. Percepção de estudantes. Comparação.

1 INTRODUÇÃO

O curso de graduação em Ciências Contábeis proporciona aos discentes uma formação que lhes possibilita atuar em diversas áreas no campo da contabilidade, seja no ensino, em órgãos públicos, em empresas privadas ou até mesmo como autônomo. No exercício de tais funções, o profissional poderá atuar, como fiscal de tributos ou controlador de arrecadação, funções

desempenhadas em órgãos públicos, de contador fiscal em empresas privadas ou até mesmo professor na área de tributos no campo do ensino (MARION, 2011. p.4).

Para desempenhar com competência qualquer uma dessas funções, faz-se necessário que as disciplinas relacionadas à área tributária ofereçam ao graduando uma formação que assegure a obtenção de conhecimentos, que lhe garanta segurança no exercício de sua profissão. Em suma, espera-se que os discentes concluintes do curso tenham um maior grau de conhecimento e maior criticidade em relação à carga tributária brasileira, quando equiparados aos iniciantes, tendo em vista seu contato com toda grade curricular aplicada.

Temas como carga tributária, sistema tributário nacional e sonegação de tributos tornam-se fundamentais para a formação de opinião dos discentes na universidade e em sua futura execução de sua função no campo profissional.

Após contextualização da temática, o presente estudo se propõe a responder a seguinte questão problema: **Qual a percepção dos discentes de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba a respeito da carga tributária no Brasil?**

Dessa forma, o objetivo geral da pesquisa é avaliar a percepção dos alunos do primeiro e último período do curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba (UEPB) em relação à carga tributária no Brasil. Como objetivos específicos tem-se: (i) discutir conceitos necessários para compreensão do tema e dos resultados obtidos; (ii) delinear o perfil da amostra utilizada no estudo; e (iii) equiparar o conhecimento e percepções dos alunos ingressantes e concluintes do curso a respeito da carga tributária brasileira.

A constante discussão suscitada pela sociedade, além da necessidade da obtenção de conhecimento a respeito da carga tributária no país é o que justifica a elaboração deste estudo. E, com ele, espera-se concluir que o curso de graduação em Ciências Contábeis proporcione, de fato, maior consciência tributária por parte dos discentes e conhecimentos necessários para a vida profissional desse aluno no mercado de trabalho.

O presente estudo se constitui desta introdução, que representa seu tópico inicial, seguido pela fundamentação teórica que discute a contabilidade tributária nos cursos de graduação em ciências contábeis, o conceito de carga tributária, uma visão geral sobre os tributos e

considerações sobre a carga tributária brasileira. Posteriormente, apresenta o desenho da pesquisa, delineando o perfil da amostra utilizada no estudo e a metodologia traçada para consecução do objetivo. A seguir é trazido a análise dos resultados obtidos subsequente à coleta de dados, contendo no próximo tópico as considerações finais necessárias para conclusão do estudo e, por fim, o elenco das referências utilizadas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Contabilidade Tributária nos Cursos de Graduação em Ciências Contábeis

As diretrizes e bases da educação no Brasil são estabelecidas pela Lei n. 9394 (BRASIL, 1996). Esta considera, em seu capítulo IV, art. 43, como uma das finalidades da educação superior: "formar diplomados nas diferentes áreas de conhecimento, aptos para a inserção em setores profissionais e para a participação no desenvolvimento da sociedade brasileira, e colaborar na sua formação contínua". Desta forma, é visível a analogia existente entre a atuação dos profissionais egressos dos cursos superiores e o desenvolvimento da sociedade.

A contabilidade se insere neste panorama, tendo em vista o relevante papel desempenhado no cenário social em face deste desenvolvimento (GASSNER et al., 2010). Tal ciência, ao longo de sua história,

> [...] presenciou diversas mudanças no cenário mundial, mantendo-se firme em seus princípios e ajustando suas normas conforme as novas demandas. Desde as partidas dobradas até seus mais modernos artefatos de apoio à gestão de organizações, percebe-se sua versatilidade, ressaltando sua utilidade e importância (GASSNER, et al., 2010, p.10).

O desenvolvimento obtido pela sociedade no decorrer dos anos resulta, por consequência, em mudanças significativas no ensino da contabilidade, exigindo das instituições de ensino superior uma adequação de suas disciplinas à realidade do profissional contábil (OLIVEIRA et al., 2009).

Os cursos de graduação em Ciências Contábeis, de acordo com a Resolução CNE/CES n. 10/2004 - a qual institui suas Diretrizes Curriculares Nacionais - em seu art. 4, deve possibilitar aos discentes diversas competências e habilidades. Neste aspecto, comenta Peleias (et al., 2006, p.184):

> Os cursos de graduação devem formar profissionais com competências e habilidades que lhes permitam usar a linguagem e a terminologia contábil, ter visão sistêmica e interdisciplinar, domínio da legislação, capacidade de gerenciar e trabalhar em grupos, domínio da expertise contábil, da tecnologia da informação, sua implementação e seu uso, da ética e da proficiência, nas questões técnicas específicas da profissão contábil.

Nesta perspectiva, conclui-se que a formação contábil necessita oferecer condições para que o profissional, enquanto compreende o funcionamento das instituições empresariais, atenda as transformações do mundo que o cerca, envolvendo, dentre outros, a arrecadação tributária e sua devida aplicação no país (CURCINO et al., 2012).

Os discentes de ciências contábeis possuem contato com a legislação tributária por meio das disciplinas voltadas para o direito e contabilidade tributária que, segundo Fabretti (2009, p.5), "é o ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada".

Fabretti (2009, p.8) apresenta como objeto da contabilidade tributária a apuração com exatidão do

> [...] resultado econômico do exercício social, demonstrando-o de forma clara e sintética, para, em seguida, atender de forma extracontábil às exigências das legislações do IRPJ e da CSLL, determinando a base de cálculo fiscal para formação de provisões destinadas ao pagamento desses tributos, as quais serão abatidas do resultado econômico (contábil), para determinação do lucro líquido à disposição dos acionistas, sócios ou titular de firma individual.

Nesta revisão de literatura, os graduandos, através da disciplina da contabilidade tributária, auferem importantes informações relacionadas à arrecadação de tributos no país, possibilitando-os uma capacidade de aplicar seus conhecimentos no campo profissional.

2.2 Considerações sobre os tributos no Brasil

Qualquer ente, seja público ou privado, para o alcance de seus objetivos, necessita de recursos financeiros, bem como desenvolver estratégias para bem gerir e aplicar estes recursos (MACHADO, 2004). Tais estratégias, denominadas por atividades financeiras, são definidas como "conjunto de atos que o Estado pratica na obtenção, na gestão e na aplicação dos recursos financeiros de que necessita para atingir os seus fins" (MACHADO, 2004, p.42).

O Estado, ente público, tem sua razão de existir baseada no bem comum da sociedade, dos

cidadãos e dos corpos intermédios (CIC, 1910). A garantia do cumprimento desta razão se concretiza através da atividade financeira. Neste contexto Ichihara (2002, p. 75) comenta que,

> esta atividade se desenvolve fundamentalmente em três campos: as receitas, isto é, a obtenção de recursos patrimoniais; a gestão, que é a administração e conservação do patrimônio público; e finalmente a despesa, ou seja, o emprego de recursos patrimoniais para realização dos fins visados pelo Estado.

Nesse sentido, a obtenção de recursos patrimoniais para o ente prover as despesas ocorre através da arrecadação, administração e aplicação dos tributos, que é definido pelo art. 3° do Código Tributário Nacional (CTN) (BRASIL, 1996) como "toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada".

Em outras palavras, tributo é um pagamento em moeda que o contribuinte (pessoa física ou jurídica) fica obrigado a pagar ao Estado, a partir do momento em que pratica fatos geradores previstos em leis tributárias.

De acordo com decisões tomadas pelo Supremo Tribunal Federal, os tributos podem ser classificados em diversas espécies. O imposto, a primeira delas, segundo Ichihara (2002, p.79) "pode ser considerado como a espécie mais relevante do tributo, uma vez que constitui maior montante arrecadado e maior impacto causado ao contribuinte." O CTN (BRASIL, 1996), em seu art.16, conceitua imposto como "[...] o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade específica, relativa ao contribuinte." Fabretti (2009, p. 110) comenta ainda que "é aquele que, uma vez instituído por lei, é devido, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte, portanto, não está vinculado a nenhuma prestação específica do Estado ao sujeito passivo e não possui destinação específica".

Diante de tais explanações, pode-se afirmar que o imposto é aquele tributo cuja decorrência ocorre de uma situação geradora independente de qualquer contraprestação do Estado em favor do contribuinte. O mesmo, segundo a Constituição Federal (CF) (BRASIL, 1988) em seus artigos 153; 154 e 155, é de competência de forma privativa exclusiva da União, dos Estados ou Distrito Federal e dos Municípios.

A taxa é a segunda espécie de tributo determinada pelo CTN (BRASIL, 1996). O mesmo, no seu art. 77, acentua que:

> As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Dessa forma, Amaro (2010 apud CURCINO et al., 2012, p.70) "acrescenta que taxa é a espécie de tributo que se caracteriza pela conexão a um serviço ou utilidade que o Estado propicia ao contribuinte, como a prestação de um serviço público, ficando evidente a ideia de contraprestação".

> Assim, a taxa é sempre dependente de uma atuação estatal na forma de: (a) exercício do poder de polícia; ou (b) prestação de serviço específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto sua disposição. Somente nestas duas formas a de atuação estatal é possível a cobrança do tributo da espécie taxa (ICHIHARA, 2002, p.79).

No que diz respeito à Contribuição de Melhoria, o CTN (BRASIL, 1996) em seu art. 81, menciona que a mesma "é instituída para fazer face a custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado."

Amaro (2010 apud CURCINO et al., 2012, p.70) comenta que as Contribuições Especiais são caracterizadas "pela destinação a determinada atividade, exercitável por entidade estatal ou paraestatal, ou por uma entidade não estatal reconhecida pelo Estado", fazendo com que este tributo se defira dos demais, por não priorizar o custeio das funções gerais e indivisíveis.

Já os empréstimos compulsórios, segundo o art. 148 da CF (BRASIL, 1988) visam atender a despesas extraordinárias, sejam advindas de calamidade pública, guerras, ou até mesmo investimento público de caráter urgente e interesse nacional. Entretanto, "esta modalidade de tributo consiste em um empréstimo que exclui a vontade do contribuinte de participação e, assim, deve ser restituído na forma, prazo e espécie previstos na lei instituidora" (CASSONE, 2006 apud CURCINO et al., 2012, p.70).

"A carga tributária é um indicador que expressa a relação entre o volume de recursos que o Estado extrai da sociedade sob a forma de impostos, taxas e contribuições para financiar as atividades que se encontram sob sua responsabilidade e o Produto Interno Bruto (PIB)." (SALVADOR, 2006, p.2). Sendo assim, calcular a carga tributária de um país consiste em dividir o total da arrecadação dos tributos pelo PIB. (AMARAL, 2013). Através do estudo "Carga

Tributária no Brasil - 2014" realizado pelo Ministério da Fazenda e Receita Federal, verificou-se que a carga tributária brasileira no ano de 2014 atingiu o patamar de 33,47% do PIB.

A lei 12.741/12, que determina o detalhamento dos impostos pagos na nota fiscal, surgiu com o objetivo de tornar o valor destes mais transparentes, a fim de proporcionar aos consumidores maior conscientização de seus pagamentos, ao mesmo tempo em que possam cobrar sua melhor aplicação por parte do governo em suas três esferas: municipal, estadual e federal.

A aplicabilidade desta lei divide opiniões, haja visto que, enquanto alguns estudiosos e profissionais da área de Contabilidade a consideram como de grande valia, uma vez que a partir dela a transparência dos tributos incidentes sobre mercadorias serão melhores discriminados e expostos aos consumidores finais, outros acreditam que o Sistema Tributário Nacional é de grande complexidade, e o fato de tais tributos estarem discriminados na nota fiscal não aumentará o grau de consciência do cidadão consumidor.

3. DESENHO DA PESQUISA

3.1 Aspectos Metodológicos

Este estudo é caracterizado como descritivo, uma vez que estabelece uma relação entre variáveis para se atingir o objetivo proposto de analisar a percepção dos discentes do primeiro e último período do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba em relação à carga tributária no Brasil. Para tal, se fez necessário a técnica de coleta de informações de maneira direta com as pessoas, a fim de conhecer seus comportamentos e opiniões sobre a temática. Dessa forma, este estudo se qualifica como um levantamento de dados que, segundo Gil (2002): "melhora o conhecimento direto da realidade; oferece maior economia e rapidez". Por obter informações uma única vez por um período delimitado de tempo, quanto à tipologia da coleta de dados, o presente estudo caracteriza-se também como uma pesquisa transversal.

3.2 Caracterização da Amostra

A amostra para consecução dos objetivos do presente estudo, constituiu-se de sujeitos advindos das primeiras (primeiro período manhã/noite) e últimas (oitavo e nono período manhã/noite, respectivamente) turmas do curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, totalizando uma amostra de setenta respondentes. A delimitação da amostra se fez, em face dos objetivos da pesquisa, particularmente o de realizar a análise comparativa da percepção dos discentes iniciantes, que ainda não vivenciaram a grade curricular do curso, e os alunos concluintes que, pelos autores, possuiriam maior percepção crítica a respeito do assunto abordado no estudo, uma vez que já existe seu contato com o currículo proposto ao curso.

3.3 Coleta de Dados

A técnica de coleta de dados utilizada no presente estudo foi o questionário de pesquisa contendo 18 questões objetivas, como também a Escala de Likert para registrar o nível de concordância ou discordância dos respondentes à cada afirmativa do questionário. Tal escala consiste em dividir as possibilidades de respostas de 5 a 1 sendo: 5) concordo plenamente; 4) concordo parcialmente; 3) não concordo nem discordo; 2) discordo parcialmente; 1) discordo plenamente. Através do questionário, obtêm-se respostas sobre determinado assunto, proporcionando conhecer além do comportamento da amostra, opiniões dela a respeito. Para a coleta dos dados deste estudo, foram aplicados questionários, tanto de maneira presencial como por meios eletrônicos, de acordo com as possibilidades dos discentes das turmas iniciantes e concluintes do curso de Ciências Contábeis da UEPB (respondentes). O mesmo foi elaborado da seguinte forma:

Tabela 1: Questionário

1ª parte	2ª parte	3ª parte
Características sócio-demográficas dos respondentes.	Conhecimentos específicos dos discentes em relação ao assunto pesquisado e que foram retratados na fundamentação teórica.	Percepção dos respondentes à respeito da carga tributária no Brasil.

Fonte: Elaborado pelos autores segundo dados da pesquisa, 2015

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Perfil dos respondentes

Subsequente à coleta de dados, provenientes de 70 questionários aplicados em turmas ingressantes e concluintes, a primeira ação efetuada foi delinear o perfil dos respondentes, o qual apresentamos no quadro a seguir:

Tabela 2: Perfil dos respondentes

		Iniciantes	%	Concluintes	%
Gênero	Feminino	19	43%	14	54%
	Masculino	25	57%	12	46%
Faixa etária	Entre 16 e 18	16	36%	0	0%
	Entre 19 e 21	15	34%	2	8%
	Entre 22 e 25	6	14%	11	42%
	Entre 26 e 29	1	2%	7	27%
	Entre 30 e 31	3	7%	4	15%
	Mais de 31	3	7%	2	8%
Trabalha na área contábil	Sim	12	27%	17	65%
	Não	32	73%	9	35%
Total de respondentes	70	44	63%	26	37%

Fonte: Elaborado pelos autores segundo dados da pesquisa, 2015

Assim, percebe-se que dos alunos ingressantes, maior parte de sua amostra pertence ao gênero masculino, situação que diverge dos concluintes, já que se observa o gênero feminino assumindo maior parte da amostra.

A média das idades dos alunos ingressantes é inferior quando equiparada a dos concluintes, o que é lógico e coesivo. Dos respondentes iniciantes, maior parte da amostra está compreendida entre 16 e 18 anos de idade, com um percentual de 36%, o que equivale a 16 respondentes, ressaltando a ideia de que essa é a fase em que os estudantes concluem o ensino médio e adentram em um curso superior. Aqueles discentes inseridos na faixa etária entre 19 e 21 anos também apresentaram presença expressiva nessas turmas principiantes, com 34%. No caso dos concluintes, o índice maior de alunos (42%; 11 respondentes) encontra-se inserido entre 22 e 25 anos, 27% dos alunos têm entre 26 e 29 anos, 15% possuem 30 ou 31 anos de idade, e acima disso (mais de 31 anos) 8%.

Além disso, se observou que, cerca de 65% dos discentes concluintes trabalham na área contábil, e apenas 27% dos ingressos também atuam no âmbito profissional da contabilidade,

levando a deduzir que, conforme o progresso do curso, os discentes tendem a alocar-se no mercado de trabalho contábil.

4.2 Conhecimentos Específicos dos respondentes em relação à Carga Tributária Brasileira

A segunda parte do questionário de pesquisa aplicado nas turmas para consecução do objetivo visa coletar dados em relação aos conhecimentos específicos dos respondentes no que diz respeito à carga tributária brasileira. A escala de Likert, que vai da opção 5 (concordo plenamente) à opção 1 (discordo plenamente), foi aplicada em todas as perguntas e, levando em consideração a fundamentação teórica do presente estudo para medir o grau de conhecimento dos discentes, seria necessário que as respostas estivessem concentradas nas opções 5 ou 4, que indica sua concordância. Vale ressaltar ainda que para a entrevista contamos com 44 respondentes iniciantes e 26 concluintes. Quando a soma das respostas não totalizar os mencionados valores, deve-se compreender que alguns depoentes omitiram-se em responder a respectiva questão. No quadro a seguir, apresentamos as percepções dos respondentes com base em 05 afirmações levantadas em relação a temática proposta.

Tabela 3: Conhecimentos específicos em relação à Carga Tributária Brasileira

Percepções avaliadas	Discentes ingressantes (primeiro período)			Discentes concluintes (último período)		
	Concorda	Nem concorda, nem discorda	Discorda	Concorda	Nem concorda, nem discorda	Discorda
O objetivo financeiro dos tributos é prover as despesas do poder público.	31	5	8	19	2	5
	70%	12%	18%	73%	8%	19%
O objetivo econômico dos tributos é promover a regulação do mercado e a circulação da moeda.	23	13	7	18	4	4
	53%	30%	17%	70%	15%	15%
O objetivo social dos tributos é distribuir as riquezas e rendimentos.	19	4	20	9	4	12
	44%	10%	46%	36%	16%	48%

A carga tributária compreende a arrecadação de impostos, taxas, contribuições sociais e contribuições de melhoria.	38	2	4	24	2	0
	86%	5%	9%	92%	8%	0%
Os tributos são importantes para a educação, saúde e assistência social.	35	4	5	22	1	3
	79%	9%	12%	85%	4%	11%
Os impostos não possuem destinação específica.	11	2	23	11	2	12
	30%	6%	64%	44%	8%	48%

Fonte: Elaborado pelos autores segundo dados da pesquisa, 2015.

É importante considerar que todas as assertivas apresentadas são corretas, e com base nos resultados obtidos foi possível julgar o grau de conhecimento da amostra pesquisada.

A primeira afirmação elencada diz respeito ao objetivo financeiro dos tributos, que é prover as despesas do poder público. O resultado apresentou maior índice de concordância, que discordância, tanto dos alunos ingressantes, quanto dos concluintes, obtendo uma amostra de 70% e 73%, respectivamente.

A segunda questão apresentada comenta o objetivo econômico dos tributos, que é promover regulação do mercado e a situação da moeda. E, tanto os alunos ingressantes, quanto os concluintes, em sua maioria (53% e 70%, respectivamente) responderam corretamente, confirmando a afirmação.

Em relação a afirmativa que argumenta que o objetivo social dos tributos é distribuir as riquezas e rendimentos, percebe-se que, em sua maioria, ambos os grupos de alunos discordam da assertiva, tendo um resultado de 46% dos alunos iniciantes e 48% dos concluintes apresentando tal resposta.

Ainda de acordo com a fundamentação teórica do presente estudo, entende-se que os tributos compreendem a arrecadação de impostos, taxas, contribuições sociais e de melhoria. O grau de conhecimento dos discentes iniciantes quanto a essa questão mostra que 86% destes concordam com tal afirmativa. Situação similar acontece aos concluintes, apresentando um índice de 92% dos respondentes.

Tendo em vista que é através da arrecadação de tributos que o Estado deve investir em boas condições de educação, saúde e assistência social, a afirmativa apresentada torna-se correta. A esse respeito, 79% dos alunos ingressantes estão cientes da importância do tributo enquanto que 85% dos concluintes possuem a mesma concepção.

E, de acordo com os dados coletados, vê-se que 64% dos alunos iniciantes discordam da ideia que os impostos não possuem destinação específica, enquanto 48% dos alunos concluintes, também sua maioria, possuem a mesma concepção.

Dessa forma, a partir dos dados coletados e, uma vez concluída a análise do grau de conhecimentos específicos em relação a carga tributária brasileira, pode-se observar que não há diferença significativa no conhecimento dos alunos recém ingressos no curso, e os alunos pré-egressos. Portanto, chega-se a conclusão que após passar por toda grade curricular do curso e pelas disciplinas que envolvem a Contabilidade Tributária, os discentes não ampliam significativamente seu grau de conhecimento.

4.3 Opinião dos respondentes em relação à carga tributária brasileira

Tabela 4: Opinião dos respondentes em relação à carga tributária brasileira

Percepções avaliadas	Discentes ingressantes (primeiro período)			Discentes concluintes (último período)		
	Concorda	Nem concorda, nem discorda	Discorda	Concorda	Nem concorda, nem discorda	Discorda
O Brasil é um dos países que mais arrecadam tributos.	39	0	1	25	0	0
	97%	0%	3%	100%	0%	0%
Os tributos são necessários para a manutenção do país.	37	0	3	22	1	2
	92%	0%	8%	88%	4%	8%
A arrecadação de tributos no Brasil acontece com base na renda da população.	14	4	21	8	8	7
	36%	10%	54%	35%	35%	30%
No Brasil a carga tributária é abusiva.	39	0	0	23	0	1
	100%	0%	0%	96%	0%	4%
A sonegação de tributos prejudica o crescimento do país.	30	6	4	18	3	4
	75%	15%	10%	72%	12%	16%
A aplicação de tributos arrecadados é coerente com as	4	2	32	2	1	22
	11%	5%	84%	8%	4%	88%

necessidades da população						
A aplicação da nova lei que determina que o valor dos impostos seja detalhado na nota fiscal aumenta o grau de consciência dos brasileiros em relação à carga tributária.	33	3	4	18	3	5
	82%	8%	10%	69%	12%	19%

Fonte: Elaborado pelos autores segundo dados da pesquisa, 2015.

A terceira parte do questionário aplicado foi constituída de perguntas que visaram identificar a percepção dos alunos em relação a carga tributária brasileira e assuntos que estão relacionados ao tema.

De acordo com os dados coletados, constata-se que maior parte dos alunos respondentes (97% dos iniciantes e 100% dos concluintes) concordam com a afirmativa de que o Brasil é um dos países que mais arrecadam tributos.

Fica ainda reconhecido, pela grande maioria dos entrevistados (92% dos alunos iniciantes e 88% dos concluintes), a necessidade dos tributos para a manutenção do país.

Sobre a afirmativa seguinte, de que a arrecadação de tributos no Brasil acontece com base na renda da população, observou-se divergência entre os alunos iniciantes e concluintes. Enquanto 54% dos primeiros discordaram da afirmativa, entre os concluintes houve 35% de concordância e 35% mantiveram-se imparciais.

Ambas classes de alunos concordaram com a assertiva que afirmava que a carga tributária brasileira era abusiva. Essa resposta atingiu a totalidade dos alunos iniciantes e 96% dos concluintes.

Quanto à sonegação de tributos no Brasil, 75% dos alunos iniciantes concordam que a mesma prejudica o crescimento do país, enquanto que 72% dos concluintes tem a mesma visão.

A afirmativa seguinte dizia que a aplicação dos tributos arrecadados é coerente com as necessidades da população. Em sua maioria, ambos grupos de alunos discordaram de tal ideia, totalizando um número de 84% dos iniciantes e 88% dos concluintes.

No que diz respeito à aplicação da lei 12741/12, a qual assegura o detalhamento dos impostos em notas fiscais, vê-se que 82% dos alunos iniciantes concordam com o fato de que essa garantia legal aumenta o nível de consciência dos brasileiros. E 69% dos concluintes posicionam-se de igual maneira.

Após análises das respostas obtidas na terceira parte do questionário, é possível observar que a percepção dos alunos do primeiro período não diverge de forma significativa das opiniões dos discentes pré-egressos do curso. Nesse sentido, constata-se, por meio da amostra entrevistada que, tanto os iniciantes, quanto os concluintes, possuem uma visão pessimista em relação à carga tributária brasileira e não estão satisfeitos com o sistema tributário vigente no Brasil.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve por principais objetivos, delinear o perfil socioeconômico dos alunos dos primeiros e últimos períodos do curso de ciências contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, identificar as suas percepções naquilo que tange a Carga Tributária aplicada no país e apresentar suas concepções e avaliações sobre esta temática, buscando sempre realizar uma comparação entre os dois grupos de alunos entrevistados.

A presente pesquisa pôde traduzir, através de seus resultados, que não há diferença significativa no conhecimento dos alunos recém-ingressos no curso e os alunos pré-egressos, no que tange a Carga Tributária do país, concluindo que o contato com as disciplinas que abordam a temática não aumenta o nível de conhecimento dos mesmos. Notou-se também que a percepção de ambos, em relação à temática do estudo, não possui uma divergência acentuada, uma vez que as duas classes analisadas obtêm uma visão pessimista em relação à carga tributária brasileira, demonstrando insatisfação com o sistema tributário vigente no Brasil.

Como limitações desse trabalho, tem-se o fato de que os resultados foram obtidos a partir de dados fornecidos por alunos do primeiro e último período do curso de ciências contábeis de uma única universidade, o que não nos permite realizar generalizações, posto a existência de outros cursos de contabilidade ministrados no país que, uma vez entrevistados, poderiam apresentar percepções diferenciadas deste estudo. Resta, portanto, como desafios e/ou sugestões

para continuidade do presente estudo, aplicação de tais questionários em outras instituições de ensino superior do país, visando obter uma maior amostra a ser analisada e, consequentemente, maior volume de dados a serem analisados e comparados com o presente estudo. Pode-se ainda constatar como limitações, além da dificuldade da aplicação dos questionários com os discentes matriculados no último período do curso, visto sua forte ausência na universidade, a falta de fidedignidade nas respostas quando não bem compreendida, por ambos os grupos.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Gilberto Luiz do; OLENIKE, João Eloi; AMARAL, Letícia Mary Fernandes do; STEINBRUCH, Fernando. **Carga tributária brasileira de 2012.** IBPT: Curitiba, 04 março. 2013. Disponível em: <https://www.ibpt.org.br/img/uploads/novelty/estudo/559/CargaTributaria2012IBPT.pdf>. Acesso em 17 de agosto de 2013.

ARAUJO, Tamires Sousa; BARBOSA, Rayanne Silva; ÁVILA, Lucimar Antônio Cabral de. **Análise comparativa da percepção dos alunos ingressantes e concluintes em Ciências Contábeis sobre conhecimento de Contabilidade Tributária.** Disponível em: <http://www.aedb.br/seget/artigos12/31416892.pdf>. Acesso em 12 de agosto de 2013.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil.** 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/contituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em 16 de agosto de 2013.

_____. **Lei n° 5.172 –** Código Tributário Nacional (CTN), de 25 de outubro de 1966, Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm.> Acesso em 16 de agosto de 2013.

_____. Lei n° 9.394, de 20 de dezembro de 1996, Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9394.htm>. Acesso em 15 de agosto de 2013.

_____. Lei n° 12.741, de 08 de dezembro de 2012, Dispõe sobre as medidas de esclarecimento ao consumidor, de que trata o § 5º do artigo 150 da Constituição Federal; altera o inciso III do art. 6º e o inciso IV do art. 106 da Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990 - Código de Defesa do Consumidor. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/lei/l12741.htm>. Acesso em 15 de agosto de 2013.

CATECISMO DA IGREJA CATÓLICA. São Paulo: Edições Loyola, 2000.

CURCINO, Geordana Mendonça; ÁVILA, Lucimar Antônio Cabral de; MALAQUIAS, Rodrigo Fernandes. Percepção dos alunos de Ciências Contábeis em relação à Carga Tributária no Brasil: Um estudo comparativo entre os alunos ingressantes e concluintes. **Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC**, Florianópolis, v.12, n.34, p.66-79, dez./mar. 2013.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária.** 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GASSNER, Flavia Pozzera; ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortococci. et al.. Percepções e preferências dos estudantes de ciências contábeis, em relação ao ensino, à luz de Paulo Freire. **Enfoque:** Reflexão Contábil, Paraná, v. 29, n.2, p.09-26, mai./ago. 2010.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

ICHIHARA, Yoshiaki. Direito Tributário. 11ª edição. São Paulo: Atlas, 2002.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 24ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2004.

MARION, José Carlos. **Função do contador.** Disponível em: <http://www.marion.pro.br/livros/livro5/pdf/funcao.pdf>. Acesso em 25 de julho de 2013

MEC. Ministério da Educação. Resolução CNE/CES N° 10, de 16 de dezembro de 2004 - Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências. Conselho Nacional de Educação – Câmara de Educação Superior.Legislação Republicana Brasileira, Brasília, 2004. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10_04.pdf>. Acesso em 17 de agosto de 2013.

OLIVEIRA, Luiz Martin de. [et al.]. **Manual de Contabilidade Tributária:** textos e teses com as respostas. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2009

PELEIAS, Ivam Ricardo (coord). **Didática do ensino de contabilidade:** Aplicável a outros cursos superiores. São Paulo: Saraiva, 2006

SALVADOR, Evilásio. **A distribuição da carga tributária:** quem paga a conta? Faculdade Assis Gurgacz: 2006. Disponível em: <http://www.fag.edu.br/>. Acesso em 17 de agosto de 2013.

COD 48. UM ESTUDO DO NÍVEL DE DISCLOSURE SOCIAL DAS EMPRESAS LISTADAS NA BM&FBOVESPA NO ANO DE 2014

Jadson Rodrigues da Silva
Universidade Federal da Paraíba, Campus IV, Litoral Norte
jadsonrodrigues02@hotmail.com

Adriano Silva de Souza
Universidade Federal da Paraíba, Campus IV, Litoral Norte
contabeis@gmail.com

Gilberto Magalhães da Silva Filho
Universidade Federal da Paraíba, Campus IV, Litoral Norte
gmfcontabilidade@hotmail.com

Luiz Gustavo de Sena Brandão Pessoa
Universidade Federal da Paraíba, Campus IV, Litoral Norte
gustavobrandão@bol.com

Resumo

O presente artigo teve como objetivo geral identificar o nível de *disclosure* acerca de informações social das companhias listadas na BM&FBovespa, utilizando, como sustentação teórica, a teoria dos *stakeholders*. Para atingir o objetivo proposto, coletaram-se os relatórios anuais de sustentabilidade ou similares, publicados no ano de 2014, de 60 empresas listadas no segmento novo mercado, do ano de 2016. A metodologia utilizada para alcançar os resultados foi a pesquisa documental, descritiva e quantitativa. A coleta dos dados deu-se mediante as leituras dos relatórios das respectivas companhias. Definiram-se os itens a serem identificados nos relatórios anuais de sustentabilidade ou similares por meio da métrica usada por Rover e Santos (2013), sendo formada por 4 categorias e 40 subcategorias de temáticas sociais. Após a distribuição dos dados, obtiveram-se 4 tabulações: a primeira equivale ao número e percentual de divulgação por empresa; a segunda, pelas atividades econômicas; a terceira, por categoria e atividade econômica; e a última, por subcategorias das categorias. Os resultados revelaram que a maioria das empresas mostraram um desempenho positivo de informações sociais, 31 delas tiveram mais de 50% de publicações, entretanto, 5 companhias apresentaram níveis abaixo de 25% de divulgações. No que se refere à análise por atividade econômica, o setor de energia elétrica obteve o maior número médio de divulgação.

Palavras-chave: *Disclosure* social. Companhias. Relatórios anuais de sustentabilidade ou similares.

1 Introdução

Em um ambiente cada vez mais competitivo e em constante mudança, as empresas, de uma maneira geral, buscam tornar suas ações mais visíveis para a sociedade em geral, seja adotando práticas de prestação de contas relacionadas a aspectos organizacionais, ou, ainda, demonstrando ações de caráter social ou ambiental, com o objetivo de legitimar as suas ações perante a sociedade ou como estratégia empresarial.

Gonçalves et al. (2013, p. 114) complementam afirmando que "a busca por maior aceitação pela sociedade e investidores faz com que a empresa realize um conjunto de ações para tornarem-se mais transparentes e promoverem um desenvolvimento econômico e sustentável".

No Brasil, a divulgação de informações sociais é de caráter voluntário e existem iniciativas, por órgãos reguladores, de estabelecimento de padrões para a elaboração de balanços sociais de relatórios de sustentabilidade (ROVER, 2013).

A evidenciação social é um processo que vem aumentando gradativamente e tem como propósito servir como canal entre a empresa e a sociedade, externando as ações de responsabilidade social, sejam elas internas ou externas (GONÇALVES et al., 2013).

Apesar da ausência de obrigatoriedade de divulgação das práticas sociais, pelas empresas brasileiras, é possível perceber que, de uma maneira geral, a evidenciação de tais informações tem sido adotada pelas entidades pertencentes à Bolsa de Valores, Mercadorias e Futuros de São Paulo (BM&FBovespa). Nessa organização, as empresas são classificadas por segmento, e o que basicamente diferencia um segmento de outro é a rigidez em relação às práticas de governança corporativa, sendo o novo mercado o segmento que apresenta um maior nível de obrigatoriedade dessas práticas.

Diante do exposto, surge a seguinte problemática: **Qual nível de *disclosure* social das companhias listadas na BM&Bovespa, no segmento novo mercado, no ano de 2014?**

Para responder ao problema de pesquisa, o estudo tem como objetivo geral verificar o conjunto de práticas de caráter social reportado pelas empresas pertencentes ao novo mercado.

Como objetivos específicos, têm-se: identificar, na literatura pertinente, quais informações sociais devem ser divulgadas; analisar, nos relatórios anuais de sustentabilidade, quais práticas foram divulgadas; e verificar qual o nível de divulgação social das empresas pertencentes ao novo mercado.

A presente pesquisa justifica-se pela importância do *disclosure* social em si, mesmo que a empresa não tenha a obrigatoriedade de informar e realizar ações sociais aos seus *stakeholders*. Essa prática vem caminhando como objetivo estratégico, externando as responsabilidades sociais das empresas, buscando uma imagem positiva perante seus usuários. Por isso, é importante saber qual o nível de divulgação dessas informações por parte dessas empresas.

Este artigo encontra-se estruturado da seguinte forma: posteriormente à seção introdutória, apresenta-se o referencial teórico pertinente à temática pesquisada, seguido dos procedimentos metodológicos e, na sequência, da análise dos dados e das considerações finais.

2 Referencial Teórico

2.1 Teoria dos *stakeholders*

Os estudos que abordam questões relacionadas à responsabilidade social e ambiental fazem uso de diversas teorias, a saber: teoria da divulgação voluntária, teoria da legitimidade, teoria da sinalização, teoria institucional, teoria dos *stakeholders* (TS). A presente pesquisa fará uso da TS, cuja essência será abordada nos parágrafos seguintes.

A TS, de uma maneira geral, considera que a organização e, mais precisamente, a sua gestão devem adotar práticas estratégicas para atender aos múltiplos interesses de seus *stakeholders*. Dentre tais práticas, pode-se destacar a divulgação de aspectos sociais e ambientais corporativos.

A obra de Freeman (1984) representou o marco para o desenvolvimento da TS, definindo as bases para a análise da relação entre os *stakeholders* e a organização. Conforme a literatura que trata da TS, é possível identificar a existência de diferentes abordagens e grupos de

stakeholders, que, muitas vezes, podem apresentar interesses conflitantes ou que se complementam (RUFINO, 2014).

No entender de Oliveira et al. (2014), a TS apresenta dois pressupostos principais: o primeiro diz respeito ao fato de que as atividades da organização afetam e são afetadas pelos diversos grupos sociais; e o segundo diz respeito ao fato de que *stakeholders* possuem um valor intrínseco, em que um interesse não se sobreponha aos demais.

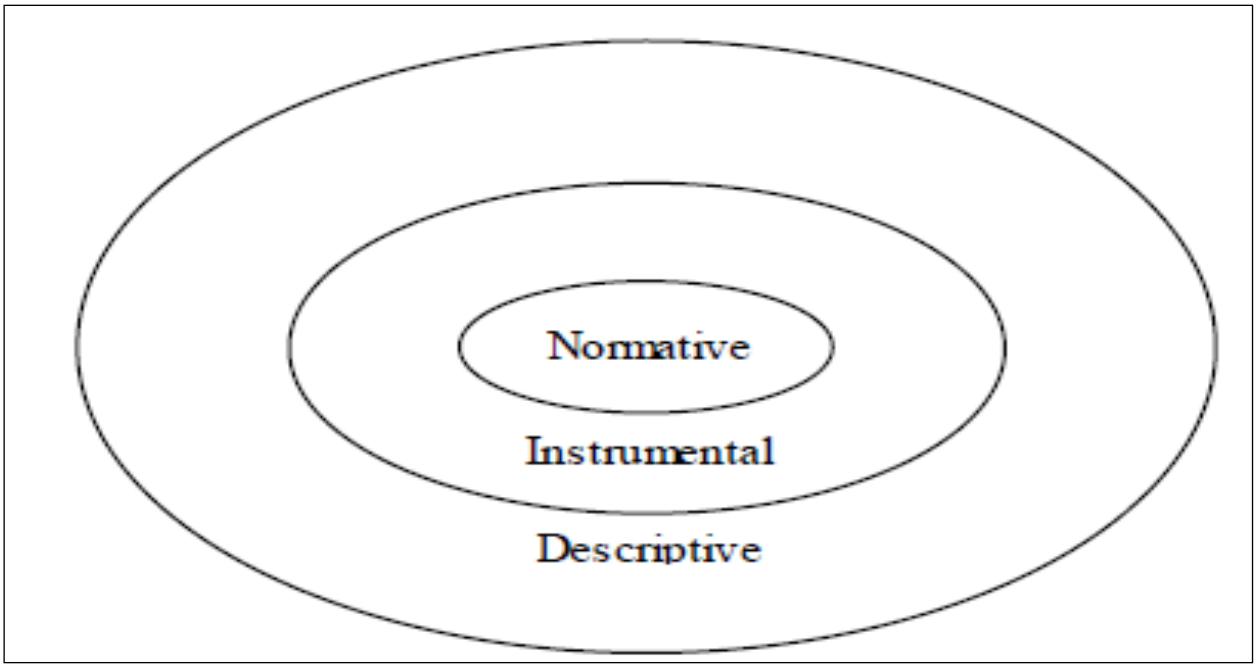
Donaldson e Preston (1995) propõem três abordagens para essa teoria, que se complementam: abordagem descritiva, abordagem instrumental e abordagem normativa.

A abordagem descritiva leva em conta as relações que a empresa possui com o ambiente externo, considerando que se deve conferir a devida atenção aos interesses legítimos de todos os *stakeholders* na criação da estrutura organizacional, na elaboração e na implementação das políticas gerais durante o processo de tomada de decisão, não se limitando apenas a descrever as relações de causa e efeito (OLIVEIRA et al., 2014).

Já a abordagem instrumental trata das diversas relações que podem existir entre a política de gerenciamento dos *stakeholders* e a realização dos objetivos de rentabilidade econômica da empresa. A ideia é que as empresas que praticam o gerenciamento dos *stakeholders* sejam mais eficientes, em termos de lucratividade, estabilidade e crescimento.

E, por último, a abordagem normativa defende que as organizações devem agir eticamente e de maneira responsável. Na TS, o aspecto normativo assume o núcleo central e os outros dois aspectos apresentam um papel subordinado (CARVALHO, 2015). A Figura 1 resume os três pilares da TS.

Figura 1 – Os três aspectos da TS



Fonte: Donaldson e Preston (1995).

2.2 *Disclosure* social

O *disclosure* social pode ser definido como divulgação quantitativa ou qualitativa, comunicada pela empresa, por canais formais ou informais, com o objetivo primordial de fornecer informações úteis aos seus usuários, utilizando a evidenciação, a divulgação e a disseminação, para tornar as informações evidentes e/ou públicas.

Ramanathan (1976 apud MORAES, 2014) afirma que o objetivo da contabilidade social é disponibilizar, de uma forma ideal, para todos os componentes sociais, informações relevantes sobre objetivo da empresa, políticas, programas, desempenho e contribuições para a realização de objetivos sociais. Diante dessa perspectiva, o autor aponta que, dos três objetivos, dois referem-se ao processo de medição e um ao processo de divulgação (comunicação), tendo a empresa dois papéis perante a sociedade: o papel produtivo (medição) e o papel distributivo (divulgação).

De acordo com Oliveira (2008), as organizações vêm sofrendo questionamentos sobre o desempenho social e, também, sobre o retorno financeiro. O aumento crescente da complexidade dos negócios, advindo do processo de globalização e da velocidade das inovações tecnológicas e

da informação, impõe ao empresariado uma nova maneira de realizar suas transações (ASHLEY, 2002).

Para karkotli; Aragão (2004, p.50), as pesquisas e discussões de responsabilidade social surgiram em meados dos anos 1950 e 1960, durante a guerra do Vietnã. Com isso observa-se o termo responsabilidade social surgiu a partir dos anos 1960, nos Estados Unidos da América e iniciou na década 1970 na Europa, mais precisamente na França.

No Brasil, a empresa pioneira a divulgar Relatório de Sustentabilidade conforme a diretriz da *Global Reporting Initiative* (GRI) foi a Natura Cosméticos, no ano de 2000. Após essa data, as empresas brasileiras começaram a divulgar seus relatórios com mais frequência, em 2010, o número de empresas que publicaram os relatórios teve um aumento de, aproximadamente, 70%, em relação ao ano anterior (ROVER, 2013).

Na comunidade, grupos sociais e demais *stakeholders*, os costumes e normas determinam os comportamentos dos meios empresariais, os quais são formulados ao longo do tempo. Afirma-se, também, que não existe apenas um só conjunto de normas e costumes, mas existem padrões aceitáveis e não aceitáveis pela sociedade. Deve-se, portanto, abordar conceitos de moral, ética e legitimidade (OLIVEIRA, 2008).

2.3 Estudos anteriores sobre *disclosure* social

Sousa Filho e Wanderley (2007) buscaram identificar os itens de divulgação da Responsabilidade Social Empresarial (SER) nos sítios, conforme os indicadores propostos de seis importantes empresas dos setores de distribuição de energia e varejo atuantes em estados da região Nordeste. Os autores não encontraram diferenças significativas nas formas de divulgação da RSE pela *Internet* entre as empresas estudadas nos dois setores. Apesar de a RSE ser atualmente considerada um fator importante para a conquista de novos clientes e mercados, os resultados mostraram que sua divulgação por meio da *Internet* está equiparada.

Cunha e Ribeiro (2008) realizaram um estudo com o objetivo de identificar os motivos que levam as empresas do mercado de capitais brasileiro a divulgarem voluntariamente

informações de natureza social. Para isso, analisaram dados de 183 empresas listadas na BM&FBovespa no ano de 2003, 178 em 2004, 180 em 2005 e 174 em 2006. O estudo concluiu que a divulgação voluntária de informações de natureza social está associada positivamente ao nível de governança corporativa, ao desempenho, ao tamanho e à divulgação em período anterior.

Almeida e Santos (2014) investigaram o nível de divulgação voluntária de informações de responsabilidade social das empresas listadas na BM&FBovespa no período de 2008 a 2012. Os autores concluíram que, dada a não obrigatoriedade de publicação do relatório de responsabilidade social corporativa, muitas empresas deixam de publicar seus relatórios, fazendo-o apenas no segundo semestre do ano seguinte. Também observaram que os itens mais divulgados pelas empresas são sobre uso de energia e água, emissões atmosféricas e geração e/ou gestão de resíduos.

Com o objetivo de identificar os fatores determinantes de divulgação voluntária de informações de caráter social das empresas brasileiras, no período de 2010 a 2012, Rufino e Machado (2016) analisaram as empresas de capital aberto listadas na BM&FBovespa, nos anos de 2010 a 2012. A análise foi composta por uma amostra de 100 empresas listadas na BM&FBovespa, com ações negociadas durante os 12 meses de 2012, por meio da metodologia do índice de negociabilidade. O resultado mostrou que o tamanho da empresa, a rentabilidade, a reputação e o setor regulado foram fatores fundamentais da divulgação voluntária social. Confirmou que os *stakeholders*, o governo e a sociedade podem influenciar a divulgação voluntária social, e que a variável "rentabilidade" aponta que as empresas menos rentáveis divulgaram mais informações voluntárias sociais, o que pode ser indício de uma tentativa de desviar a atenção dos *stakeholders* do desempenho financeiro.

Nobre et al. (2016) realizaram um estudo com o objetivo de avaliar as informações referentes ao *disclosure* voluntário e involuntário de responsabilidade social disponibilizadas em sítios das empresas produtoras de petróleo, gás e biocombustíveis vinculadas ao novo mercado do BM&FBovespa. Os resultados apontaram que, de maneira geral, o *disclosure* voluntário é mais evidenciado que o *disclosure* obrigatório

3 Metodologia

3.1 Classificação da pesquisa

De acordo com Silva (2003) esta pesquisa classifica-se como documental, pois realizaram-se pesquisas em documentos, tais como relatórios anuais de sustentabilidade ou similares.

Com o intuito de verificar os níveis de *disclosure* social das empresas, esta pesquisa caracterizou-se, também, como sendo uma pesquisa descritiva e quantitativa. Andrade (2002) afirma que "a pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles". No caso em estudo, descrevem-se as companhias abertas listadas na BM&FBovespa no segmento novo mercado. A pesquisa quantitativa, conforme Richardson (1999), "caracteriza-se pelo emprego da quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples às mais complexas".

3.2 População e amostra da pesquisa

O contexto pesquisado foram os relatórios anuais de sustentabilidade ou similares do ano de 2014, obtidos por meio de busca eletrônica nos sítios das empesas. Vale ressaltar que a expressão "similar" é entendida como sinônimo de relatório social, relatório socioambiental, relatório anual ou expressão que venha a ser usada pelas empresas para informar suas ações sociais e ambientais.

A população delimitou-se às empresas listadas na BM&FBovespa, no segmento novo mercado, do ano 2016, totalizando um universo de 128 empresas. Após a análise, fez-se uma subtração de algumas empresas, primeiramente, excluíram-se 64 empresas que não pulicaram relatório anual de sustentabilidade ou similar no ano de 2014, e filtraram-se outras 4 empresas,

por participarem do mesmo grupo empresarial já incluso na amostra, evitando duplicidade, resultando no total de 60 empresas, representando 46,9% da população.

Tabela 1 – Número e percentual de empresas, por atividade econômica, que compõe a amostra

Atividade	Ocorrência	Percentual
Alimentos	7	11,7%
Transporte	6	10%
Energia elétrica	5	8,3%
Construção civil e intermediação	5	8,3%
Comércio (atacado e varejo)	4	6,7%
Financeiro	4	6,7%
Saúde	4	6,7%
Equipamentos, máquinas e peças	3	5%
Indústria em geral	3	5%
Imóveis comerciais e *shopping*	3	5%
Agropecuária	2	3,3%
Agua, gás e saneamento	2	3,3%
Papel e madeira	2	3,3%
Petróleo, gás e combustível	2	3,3%
Serviços diversos	2	3,3%
Materiais diversos	1	1,7%
Química e petroquímico	1	1,7%
Siderurgia e metalurgia	1	1,7%
Tecnologia da informação	1	1,7%
Telecomunicações	1	1,7%
Educação	1	1,7%
Total	**60**	**100,0%**

Fonte: elaboração própria, a partir dos dados da pesquisa (2016).

A Tabela 1 demonstra a alocação das empresas analisadas, de acordo com a sua atividade econômica, resultando em 21 atividades.

3.3 Descrição dos itens analisados

Os itens foram identificados, nos relatórios anuais de sustentabilidade ou similares, por meio da métrica usada por Rover e Santos (2013), sendo formada por 4 categorias e 40 subcategorias de temáticas sociais (Quadro 1). Para verificar o nível de evidenciação da informação conforme a subcategoria, atribuiu-se o valor 1 (um), quando divulgada, e o valor 0 (zero), quando não divulgada.

Quadro 1 – Métrica para análise de informações voluntárias sociais

Categorias	Subcategorias
Comunidade	Programas de voluntariado Patrocínio a projetos de saúde pública Relações com povos indígenas e quilombolas Patrocínio a conferências, seminários, exposições ou campanhas Doações de recursos para entidades de utilidade pública ou Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip) Apoio à educação Apoio à habitação e à alimentação Apoio à cultura Apoio a atividades esportivas Relacionamento com *stakeholders* Decisões ou multas relacionadas à comunidade na qual opera Investimentos de caráter social
Diversidade	Número de mulheres e/ou minorias na força de trabalho Ocupação de mulheres e/ou minorias em cargos gerenciais Proporção de salário base entre homens e mulheres Contratação de pessoas com deficiência Não discriminação contra minorias
Produtos, serviços e consumidores	Programas de qualidade – *International Organization for Standardization* (ISO) 9.000 e 9.001 Inovação de produtos (Pesquisa e Desenvolvimento – P&D) Produtos de acordo com as normas de segurança Satisfação ou insatisfação do consumidor Concorrência desleal ou práticas de truste
Relação com empregados	Número de funcionários, tempo de serviço na empresa e faixas etárias Remuneração dos funcionários (média e/ou total) Relações sindicais ou com órgãos de classe Programas de incentivo à cultura Desenvolvimento de atividades recreativas e esportivas Educação e treinamento dos funcionários Saúde, higiene e segurança no local de trabalho Acidentes de trabalho, doenças ocupacionais, absenteísmo e óbitos Aposentadoria e planos de previdência complementar Auxílio à creche e bolsa de estudos para filhos de funcionários Suporte à maternidade e à paternidade Participação nos lucros Taxa de rotatividade e política de demissão Participação dos trabalhadores nas decisões gerenciais Satisfação profissional e motivação dos funcionários Trabalho infantil, trabalho forçado ou análogo ao escravo Investimentos em desenvolvimento gerencial Valor adicionado por empregado

Fonte: Rover e Santos (2013).

Após a distribuição dos dados, obtiveram-se quatro tabulações, equivalentes ao número e percentual de divulgação: (a) por empresa; (b) pelas atividades econômicas; (c) por categoria e atividade econômica; e (d) por subcategorias das categorias.

Os relatórios analisados referem-se às empresas listadas na BM&FBovepa, no segmento novo mercado. Vale ressaltar que a análise dos dados foi realizada nos relatórios das empresas do ano de 2014.

4 Análise dos Dados

A amostra foi composta por 60 empresas, sendo analisados seus relatórios anuais de sustentabilidade ou similares, referentes ao ano de 2014. Neles, obteve-se a mensuração dos níveis de evidenciação social por empresa, evidenciada na Tabela 2.

Tabela 2 – Divulgação social por empresa

Empresa	Divulgação	PMD	Empresa	Divulgação	PMD
Aliancse	18	45,0%	Light	23	57,5%
Arteris	25	62,5%	Linx	17	42,5%
B2W Digital	11	27,5%	Localiza	22	55,0%
Banco do Brasil	31	77,5%	Lojas Renner	16	40,0%
Biosev	21	52,5%	M. Dias Branco	18	45,0%
BM&FBovespa	25	62,5%	Magazine Luiza	13	32,5%
BRF S.A	25	62,5%	Magnesita	7	17,5%
CCR S.A	10	25,0%	Metal Leve	10	25,0%
Cia. Hering	12	30,0%	Marfrig	14	35,0%
Sabesp	35	87,5%	MRV	14	35,0%
Copasa	26	65,0%	Multiplus	25	62,5%
Cielo	20	50,0%	Natura	7	17,5%
Cosan	12	30,0%	OGX Petróleo	9	22,5%
CPFL Energia	22	55,0%	Ourofino	25	62,5%
CYRE Realt	13	32,5%	Paranapanema	19	47,5%
Dasa	7	17,5%	Profarma	9	22,5%
Duratex	34	85,0%	QGEP	27	67,5%
EcoRodovias	35	87,5%	Rumo Log	25	62,5%
Energias BR	38	95,0%	São Carlos	10	25,0%
Embraer	34	85,0%	São Martinho	33	82,5%
Equatorial	36	90,0%	SLC Agrícola	12	30,0%
Estácio Part.	23	57,5%	Sierra Brasil	24	60,0%
Eternit	31	77,5%	Tecnisa	32	80,0%

Even	13	32,5%	Tereos	10	25,0%
Fibria	20	50,0%	Tim Part.	17	42,5%
Heringer	10	25,0%	Triunfo Part.	30	75,0%
Fleury	25	62,5%	Tractebel	36	90,0%
Hipermarcas	16	40,0%	Ultrapar	20	50,0%
JBS	26	65,0%	Tupy	27	67,5%
JLS	18	45,0%	WEG	29	72,5%

PMD = Percentual Médio de Divulgação.
Fonte: elaboração própria, a partir dos dados da pesquisa (2016).

Conforme os dados da Tabela 2, a empresa que maior desenvolveu níveis de divulgação social foi Energias BR, com um percentual médio de divulgação de 95%, seguida de Equatorial e Tractebel, ambas com 90%, e pela Sabesp e EcorRodovias, com 87,5% alusões. A maioria das empresas mostrou um desempenho positivo de informações sociais, 31 delas tiveram mais de 50% de publicações, entretanto, 5 companhias apresentaram níveis abaixo de 25% de divulgações.

No que tange à análise por atividade econômica (Tabela 3), obtiveram-se 21 categorias, com a média de divulgação das empresas pertencentes às suas respectivas atividades. O setor de energia elétrica teve o maior número médio de divulgação (31), seguido de água, gás e saneamento (30,5) e de papel e madeira (27). Juntos, têm representatividade de 15% da totalidade das empresas.

Por outro lado, as que menor apresentaram a média de divulgação foram as atividades de materiais diversos (7), químico e petroquímico (10) e papel e madeira (13).

Tabela 3 – Análise por atividade econômica

Atividade	Média
Agropecuária	16,50
Agua, gás e saneamento	30,50
Alimentos	19,70
Comércio (atacado e varejo)	13,00
Construção civil e intermediação	20,60
Educação	23,00
Equipamentos, máquinas e peças	22,00
Energia elétrica	31,00
Financeiro	24,00
Imóveis comerciais e *shopping*	17,30
Indústria em geral	19,00
Materiais diversos	7,00

Papel e madeira	27,00
Petróleo, gás e combustível	18,00
Químico e petroquímico	10,00
Saúde	16,50
Serviços diversos	23,50
Siderurgia e metalurgia	19,00
Tecnologia da informação	17,00
Telecomunicações	17,00
Transportes	23,83
Total	

Fonte: elaboração própria, a partir dos dados da pesquisa (2016).

Na Tabela 4, fez-se a análise da média entre as categorias e atividades. As categorias comunidade e produtos, serviços e consumidores foram lideradas pelo setor de educação, com média de 9 e 5 divulgações, respectivamente. Já na categoria diversidade, quem teve melhor desempenho foi o setor de energia elétrica, com 4,4 citações, e, na categoria relação com empregados, a atividade que teve maior média de divulgação foi a de água, gás e saneamento, com 15 citações.

Tabela 4 – Média de divulgação entre categoria e a atividade econômica

Atividade	Médias			
	Comunidade	Diversidade	Produtos, serviços e consumidores	Relação com empregados
Agropecuária	4,00	0,50	2,00	10,00
Agua, gás e saneamento	8,00	3,50	4,00	15,00
Alimentos	4,40	2,00	2,70	9,60
Comércio (atacado e varejo)	4,30	1,75	1,50	5,50
Construção civil e intermediação	5,60	2,40	3,00	9,60
Educação	9,00	1,00	5,00	8,00
Equipamentos, máquinas e peças	6,00	2,00	3,00	11,00
Energia elétrica	8,20	4,40	3,80	14,60
Financeiro	8,00	1,75	3,75	10,50
Imóveis comerciais e *shopping*	4,70	1,00	1,30	9,00
Indústria em geral	5,60	1,60	3,30	8,30
Materiais diversos	6,00	–	–	1,00
Papel e madeira	7,00	3,50	4,50	12,00
Petróleo, gás e combustível	3,50	2,50	2,50	9,50
Químico e petroquímico	5,00	–	–	5,00
Saúde	4,00	1,75	3,00	7,75
Serviços diversos	8,50	3,50	2,00	9,50
Siderurgia e metalurgia	3,00	4,00	3,00	10,00
Tecnologia da informação	5,00	2,00	1,00	9,00
Telecomunicações	6,00	1,00	4,00	6,00

Transportes	8,00	2,80	2,80	10,20

Fonte: elaboração própria, a partir dos dados da pesquisa (2016).

A Tabela 5 evidencia os números e percentual das empresas em relação às subcategorias de cada categoria.

Tabela 5 – Número e percentual de evidenciação social das empresas das subcategorias da categoria comunidade

Comunidade	Evidenciou	Percentual
Programas de voluntariado	40	65,7%
Patrocínio a projetos de saúde pública	25	41,7%
Relações com povos indígenas e quilombolas	12	20,0%
Patrocínio a conferências, seminários, exposições ou campanhas	30	50,0%
Doações de recursos para entidades de utilidade pública ou Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip)	27	45,0%
Apoio à educação	44	75,0%
Apoio à habitação e à alimentação	13	21,7%
Apoio à cultura	41	68,3%
Apoio a atividades esportivas	32	53,3%
Relacionamento com *stakeholders*	57	95,0%
Decisões ou multas relacionadas à comunidade na qual opera	8	13,3%
Investimentos de caráter social	45	75,0%

Fonte: elaboração própria, a partir dos dados da pesquisa (2016).

Conforme a Tabela 5, há um grande nível de evidenciação em relação à informação referente a relacionamento com *stakeholders*, investimento de caráter social e com o apoio à educação por parte das empresas em seus relatórios.

Já as subcategorias com menores níveis de evidenciação de informações da categoria comunidade foram: com decisões ou multas relacionadas à comunidade na qual opera, relações com povos indígenas e quilombolas e apoio à habitação e à alimentação. Na subcategoria decisões ou multas relacionadas à comunidade na qual opera, apenas 8 empresas divulgaram, já relações com povos indígenas e quilombolas, 12, e apoio à habitação e à alimentação, foram 13 empresas.

A Tabela 6 apresenta a diversidade da estrutura funcional da empresa.

Tabela 6 – Número e percentual de evidenciação social das empresas das subcategorias da categoria diversidade

Diversidade	Evidenciou	Percentual
Número de mulheres e/ou minorias na força de trabalho	42	70,0%
Ocupação de mulheres e/ou minorias em cargos gerenciais	29	48,8%
Proporção de salário base entre homens e mulheres	18	30,0%

Contratação de pessoas com deficiência	19	31,7%
Não discriminação contra minorias	28	46,7%

Fonte: elaboração própria, a partir dos dados da pesquisa (2016).

Os resultados encontrados, referentes a essa categoria, evidenciam que a subcategoria número de mulheres e/ou minorias na força de trabalho foi a mais presente nos relatórios analisados, demostrada por 70% das empresas. Já a que menos esteve presente foi proporção de salários base entre homens e mulheres, que não foi explicitada por 70% das empresas em questão.

Com relação ao número e percentual de informações sobre programa de qualidade, inovação, produtos de acordo com normas de segurança, satisfação e insatisfação do consumidor e concorrência, estão expostas na Tabela 7.

Tabela 7 – Número e percentual de evidenciação social das empresas das subcategorias da categoria produtos, serviços e consumidores

Produtos, serviços e consumidores	Evidenciou	Percentual
Programas de qualidade – ISO 9.000 e ISO 9.001	29	48,3%
Inovação de produtos (P&D)	52	86,7%
Produtos de acordo com as normas de segurança	36	60,0%
Satisfação ou insatisfação do consumidor	42	70,0%
Concorrência desleal ou práticas de truste	20	33,3%

Fonte: elaboração própria, a partir dos dados da pesquisa (2016).

Na categoria produtos, serviços e consumidores, a subcategoria que obteve maior relato nos relatórios foi inovação de produtos (P&D), apenas 13,3% das empresas não evidenciaram. Ainda com relação a produtos, serviços e consumidores, demostrado na Tabela 7, a subcategoria menos presente nos relatórios foi concorrência desleal ou práticas de truste, demonstrada por apenas 33,3% das empresas.

A Tabela 8 demostra o número e percentual de divulgação das empresas analisadas referentes à categoria relação com empregados.

Tabela 8 – Número e percentual de evidenciação social das empresas das subcategorias da categoria relação com empregados

Relação com empregados	Evidenciou	Percentual
Número de funcionários, tempo de serviço na empresa e faixa etária	51	85,0%
Remuneração dos funcionários (média e/ou total)	32	53,3%
Relações sindicais ou com órgãos de classe	31	51,7%
Programas de incentivo à cultura	32	53,3%
Desenvolvimento de atividades recreativas e esportivas	25	41,7%

Educação e treinamento dos funcionários	56	93,3%
Saúde, higiene e segurança no local de trabalho	50	83,3%
Acidentes de trabalho, doenças ocupacionais, absenteísmo e óbitos	36	60,0%
Aposentadoria e planos de previdência complementar	35	58,3%
Auxílio à creche e bolsa de estudos para filhos de funcionários	28	46,7%
Suporte à maternidade e à paternidade	24	40,0%
Participação nos lucros	34	56,7%
Taxa de rotatividade e política de demissão	35	58,3%
Participação dos trabalhadores nas decisões gerenciais	13	21,7%
Satisfação profissional e motivação dos funcionários	27	45,0%
Trabalho infantil, trabalho forçado ou análogo ao escravo	27	45,0%
Investimentos em desenvolvimento gerencial	32	53,3%
Valor adicionado por empregado	7	11,7%

Fonte: elaboração própria, a partir dos dados da pesquisa (2016).

Os resultados referentes à categoria relação com empregados demonstram que a subcategoria valor adicionado por empregado não foi exposta por 88,3% das companhias pesquisadas. Em seguida, vêm a participação dos trabalhadores nas decisões gerenciais, a qual não foi explícita por 78,3% das empresas. Anda em se tratando da categoria relação com empregados, a subcategoria com maior divulgação nos relatórios foi educação e treinamento dos funcionários, demostrados por 93,3% das empresas, seguida das seguintes subcategorias: número de funcionários, tempo de serviço na empresa e faixa etária e saúde, higiene e segurança no local de trabalho.

5 Considerações Finais

O presente artigo permitiu identificar o nível de *disclosure* acerca de informações social das companhias listadas na BM&FBovespa, no segmento novo mercado, do ano 2016. Para tanto, coletaram-se os relatórios anuais de sustentabilidade ou similares, publicados do ano de 2014, de 60 empresas. Identificaram-se os níveis de divulgação por empresa, de suas respectivas atividades econômicas e de cada subcategoria da categoria.

Constatou-se que a atividade com maior nível de divulgação foi a de energia elétrica, com 77,5% de divulgação, já as empresas foram a Energia BR, com 95% das citações, e Equatorial e Tractebel, ambas com 90% de citações, e todas pertencentes ao setor de energia elétrica. Percebe-

se essa tendência nesse setor, por atuação da Agencia Nacional de Energia Elétrica (Aneel), que recomenda fortemente a publicação de relatórios de responsabilidade socioambiental (ROVER, 2013).

Em relação às categorias e suas respetivas subcategorias, constatou-se que, na categoria comunidade, poucas empresas (apenas 8 empresas) divulgam a subcategoria decisões ou multas relacionadas à comunidade na qual opera. Em diversidade, a subcategoria que menos esteve presente foi proporção de salários base entre homens e mulheres, com 30% de empresas que divulgaram. Na categoria produtos, serviços e consumidores, identificou-se que concorrência desleal ou práticas de truste foi a subcategoria menos citada, demonstrada por apenas 33,3% das empresas. Na categoria relação com empregados, o item de menor divulgação foi valor adicionado por empregado, não exposto por 88,3% das companhias pesquisadas.

De modo geral, as empresas obtiveram um resultado positivo de informações sociais, a maior parte delas teve mais de 50% de publicações, entretanto, 5 companhias apresentaram níveis abaixo de 25% de divulgações.

O trabalho apresentou algumas limitações. A primeira está relacionada à amostra investigada, que tomou por base apenas as empresas pertencentes ao novo mercado, sendo assim, os resultados se limitaram apenas a esse segmento. Outra limitação foi referente à questão temporal, tendo em vista que se analisou apenas um ano, não sendo possível realizar-se discussões relacionadas à evolução de *disclosure* social ou comparação entre os anos. E, como última limitação, destaca-se a métrica utilizada por Rover e Santos (2013), uma vez que outras métricas poderiam ter sido utilizadas.

Como sugestão para futuras pesquisas, destacam-se: ampliar a amostra, fazer uma análise comparativa de períodos distintos, verificando a evolução *disclosure* social das empresas, além de verificar a qualidade da divulgação, uma vez que neste trabalho apenas ser verificou se a empresa divulgava ou não determinado item, ou seja, o que se observou foi apenas a conformidade da divulgação, não se considerando aspectos qualitativos.

Referências

ALMEIDA, Moisés Araújo; SANTOS, José Florêncio dos. Disclosure voluntário de responsabilidade social corporativa das empresas listadas na BM&FBovespa. **Revista de Gestão Social e Ambiental**, v. 8, n. 3, p. 69, 2014.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação:** noções práticas. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

ASHLEY, Patricia Almeida (Coord.). **Ética e responsabilidade social nos negócios.** 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

CARVALHO, Filipe José da Fonseca. **A comunicação do compromisso para com o desenvolvimento sustentável, das organizações portuguesas certificadas em qualidade, ambiente e segurança.** 2015. Dissertação (Mestrado em Engenharia Industrial) – Universidade do Minho, Coimbra, 2015.

CUNHA, Jacqueline Veneroso Alves da; RIBEIRO, Maisa de Souza. Divulgação voluntária de informações de natureza social: um estudo nas empresas brasileiras. **Revista de Administração - eletrônica,** São Paulo, v. 1, n. 1, art. 6, jan./jun. 2008.

DONALDSON, Thomas; PRESTON, Lee E. The stakeholder theory of the corporation: concepts, evidence. **Academy of Management Review,** v. 20, n. 1, p. 65-91, 1995.

FREEMAN, R. Edward. **Strategic management:** a stakeholder approach. Boston: Pitman/ Ballinger, 1984.

GONÇALVES, Rodrigo de Souza; MEDEIROS, Otávio Ribeiro de; NIYAMA, Jorge Katsumi; WEFFORT, Elionor Farah Jreige. Social disclosure e custo de capital próprio em empresas brasileiras. **Revista Contabilidade e Finanças – USP,** São Paulo, v. 24, n. 62, p. 113-124, maio/jun./jul./ago. 2013.

KARKOTLI, Gilson; ARAGÃO, Sueli Duarte. **Responsabilidade social**: **uma contribuição à gestão transformadora das organizações**. 1. ed. Petrópolis: Vozes, 2004.

MORAES, Eliane Aparecida de. **Ambiente regulatório e evidenciação social:** uma análise das empresas brasileiras listadas na BM&FBovespa. 2014. 111 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (UnB/UFPB/UFRN), Brasília, 2014.

NOBRE, Fábio Chaves; SOUSA, Adail José de, PRADO, Eduardo Vieira do; NAZARETH, Luiz Gustavo Camarano; CASTRO, Dagmar Silva Pinto de. *Disclosure* de responsabilidade social em empresas do setor de biocombustível da BM&FBovespa. **Revista Gestão em Análise**, v. 4, n. 1, p. 9-24, 2016.

OLIVEIRA, José Antônio Puppim de. **Empresas na sociedade.** Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

OLIVEIRA, Marcelle Colares. PONTES JUNIOR, João Ésio; OLIVEIRA, Oderlene Vieira de; SENA, Augusto Marcos Carvalho de. Análise comparativa da divulgação social de empresas francesas e brasileiras segundo a teoria dos stakeholders. **Revista Base (Administração e Contabilidade) da UNISINOS,** v. 11, n. 4, p. 304-317, out./dez. 2014.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social:** métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROVER, Suliani. ***Disclosure* socioambiental e custo de capital próprio de companhias abertas no Brasil.** 2013. 193 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013.

ROVER, Suliani; SANTOS, Ariovaldo dos. *Disclosure* socioambiental e custo de capital próprio de companhias abertas no Brasil. In: CONFERÊNCIA INTERAMERICANA DE CONTABILIDADE SOCIOAMBIENTAL, 3., 2013, Belém. **Anais...** Belém: AIC, 2013.

RUFINO, Maria Audenôra. **Responsabilidade social e ambiental corporativa:** determinantes da divulgação de informação voluntária. 2014. 99 f., il. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, João Pessoa, 2014.

RUFINO, Maria Audenôra; MACHADO, Márcia Reis. Fatores determinantes da divulgação de informações voluntária social: evidências empíricas no Brasil. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC),** v. 9, n. 4, art. 2, p. 380-396, out./dez. 2016.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade:** orientações de estudos, projetos, relatórios, monografias, dissertações, teses. São Paulo: Atlas, 2003.

SOUSA FILHO, José Milton de; WANDERLEY, Lilian Soares Outtes. Divulgação da responsabilidade social empresarial: como os websites empresariais vêm sendo utilizados por empresas de energia e varejo. **Cadernos EBAPE. BR**, v. 5, n. 2, p. 1-13, jun. 2007.

COD 49. TRANSIÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO PARA O LUCRO REAL NUMA EMPRESA DO RAMO DE TRANSPORTES DE CARGAS: UM ESTUDO ACERCA DA RELEVÂNCIA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO PARA OBTER REDUÇÃO DE CUSTOS NAS ORGANIZAÇÕES

Guilherme Fernandes[1]
José Jassuipe da Silva Morais[2]

Resumo
Este artigo tem como objetivo determinar as vantagens de uma organização optar pelo regime de tributação Lucro Real, minimizando impostos através do Planejamento Tributário estando sempre amparado pelas leis da nossa legislação brasileira, que consecutivamente refletirá positivamente nos resultados da empresa, baseando-se através de livros, legislação e artigos. Muitos empresários não têm ciência da importância da escolha do seu regime de tributação muito decorrente da falta de conhecimento de alguns contadores sobre a legislação tributaria, que ocorrem erros corriqueiros na definição da escolha do regime, gerando tributos desnecessários e por sua vez colocando a saúde financeira em risco dificultando a existência das empresas, neste aspecto um planejamento tributário, vem auxiliar através deste estudo os profissionais a ampliar seus conhecimentos e ampliar a visão de reduções de impostos, o planejamento tributário pode ser utilizado como uma importante ferramenta para economia principalmente na crise em que nosso pais se encontra.

Palavras Chaves: Planejamento Tributário, Carga Tributaria.

1. Introdução, Problematização e Objetivos Gerais.

Atualmente, no Brasil, ao se iniciar um novo empreendimento percebe-se que muitos gestores e empresários deixam para um segundo plano a escolha criteriosa do regime de tributação a ser adotado, optando, muitas vezes, pelo regime mais fácil e prático de ser calculado, apesar de ser um dos itens que influencia diretamente o fluxo de caixa da empresa e interfere diretamente no resultado da empresa.

Sobre o planejamento tributário Latorraca, orienta que:

> Costuma-se denominar de Planejamento Tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis. O objeto do planejamento tributário é, em última análise, a economia tributária. Cotejando as várias opções legais, o administrador obviamente procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal. (LATORRACA, 2000, p. 37).

O planejamento tributário corresponde ao conjunto de procedimentos legais que visam a diminuição legal de tributos e tem como objetivo principal proporcionar a economia de impostos à organização, orientado pela legislação brasileira que será ferramenta essencial para contador.

Segundo o SEBRAE(2015) atualmente muitas empresas acabam fechando as portas devido as grandes cargas tributárias e um dos maiores problemas é a falta de um planejamento tributário que surgisse a definir o mais apropriado regime a ser enquadrada pela entidade.

[1] Graduando no curso de ciências contábeis, Universidade Federal da Paraíba – Campus IV, Endereço: Rua I Travessa Rodrigues Alves, 28, Planalto, Mamanguape – PB, CEP: 58.280-000, E-mail: guilhermefernnandes@gmail.com, Telefone (83) 98888-6313
[2] Doutor, professor da Universidade Federal da Paraíba – Campus IV, e-mail: jassuipe@hotmail.com, Telefone: (83) 98866-5517

Portanto, para que este planejamento tributário seja eficiente é necessário que exista uma parceria entre o contador e o empresário, para ambas as partes se manterem atualizados devidos as mudanças continuas da legislação brasileira, as normas brasileiras de contabilidade e os princípios contábeis estabelecido no Conselho Federal de Contabilidade.

Diante das considerações abordadas, a importante contribuição da contabilidade no planejamento tributário para as organizações, o presente trabalho buscar demonstrar o seguinte problema: **Qual a relevância da contabilidade tributaria no planejamento tributário no ramo de prestação de serviços de transportes de cargas na atual conjuntura econômica que contribua na economia de tributos e otimização dos resultados?**

Dessa forma pretende-se responder algumas questões inerentes ao objetivo anteriormente citado: Qual importância da contabilidade tributaria nessa escolha? Ela esta sendo usada? Quando é melhor para empresa: tributada por Lucro Real onde se calcula o imposto pelo lucro contábil ou Pelo Lucro Presumido onde se calcula a presunção do lucro? Existe um ponto de equilibro entre as duas tributações? Demonstrar a redução de custo na carga tributaria? Analisar qual dos regimes tributários que proporciona maior economia de Tributos.

2. Fundamentação Teórica

2.1 Abordagens acerca do Planejamento Tributário

Abordar os princípios de classificação das empresas, por porte, mais usados pelos órgãos governamentais, bem como o tratamento caracterizado previsto na constituição federal para as microempresas e empresas de pequeno porte.

> Greco,(2008), afirma que o planejamento tributário é uma opção para aquele que busca uma menor carga tributaria admitida pelo ordenamento jurídico. Essa busca em sua maioria encontra previsão no código civil, seja por meio de contratos, seja quanto aos elementos e requisitos dos negócios jurídicos em geral.

Os tributos tem como origem a evolução do homem que tem de inicio na Grécia, que se instituiu o imposto administrado pelo estado. O maior objetivo deste tributo era o pagamento de impostos para diminuição das diferenças econômicas entre as classes (Greco 2008), pois o pagamento dos tributos conforme a constituição do ART 3º CTN, conceito de tributo é:

> *"Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada."*

Um tributo é configurado com os seguintes elementos: Contribuinte, Fato Gerador e Base de Calculo. Para existir uma obrigação tributaria é necessário que exista um vinculo jurídico entre um credor e um devedor, onde o Estado possa exigir uma carga tributaria positiva ou negativa.

Segundo o SEBRAE o planejamento tributário não pode ser confundido com sonegação fiscal. O planejamento é escolher entre duas ou mais opções licitas que possa atrair melhores resultados a empresa, enquanto sonegar é utilizar de meios ilegais para deixar de recolher devidos tributos.

> Fabretti (2005, p.33) afirma que o mau planejamento tributário, redunda em evasão fiscal, que é a redução da carga tributária descumprindo determinações legais e são classificadas como crime de sonegação fiscal.

Segundo o IBPT(Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário), O Brasil é um dos países com maiores cargas tributaria do mundo, a carga tributaria é em torno de 36% do seu valor em relação ao PIB, por isso que o planejamento tributário ele essencial para sobrevivências das empresas onde 33,4% do seu faturamento é destinado aos cofres do governo.

Os Objetivos da contabilidade em afinidade aos seus usuários finais, destacando a função do contador e o controle das leis tributaria em sua atuação, além de analisar a posição indiferentes dos empresários, que, via de regra, não avaliam, profundamente, a forma de tributação a ser aproveitada nos seus próprios negócios, Os aspectos não tributários que abrangem a ausência de escrituração e o valor da contabilidade, inclusive como ferramenta de planejamento tributário.

O conhecimento está ligado e apoiado por dados, que tem justificativa ou estão bem fundamentados, Segundo Galiano (1979, p.17), conhecimento:

> É estabelecer uma relação entre a pessoa que conhece e o objetivo que passa a ser conhecido. No processo de conhecimento, quem conhece acaba por, de certo modo, apropriar-se do objeto que conheceu. De certa forma, 'engole' o objeto que conheceu. Ou seja, transforma em conceito esse objeto, resumindo-se em sua mente.

De acordo com Lakatos e Marconi (1986, p.21), o conhecimento é real porque lida com fatos e é sistemático:

> Já que se trata de um saber ordenado logicamente, formando um sistema de ideias (teoria) e não conhecimentos dispersos e desconexos. Possui a característica da verificabilidade, a tal ponto que as afirmações (hipóteses) que não podem ser comprovadas não pertencem ao âmbito da ciência [...]

Andrade Filho (2009, p. 728) menciona:

> Planejamento tributário ou "elisão fiscal" envolve a escolha, entre alternativas igualmente válidas, de situações fáticas ou jurídicas que visem reduzir ou eliminar o ônus tributário, sempre que isso for possível nos limites da ordem jurídica. Há um abismo de significação entre elisão fiscal e evasão fiscal. A elisão fiscal é a atividade lícita de busca e identificação de alternativas que, observados o marcos da ordem

> jurídica, levem a uma menor carga tributária e requerem o manejo competente de duas linguagens: a do direito positivo e a dos negócios, e, portanto, não se restringe à descoberta de lacunas ou "brechas" existentes na legislação.

2.2 Planejamento Tributário

O planejamento tributário poderá ocorrer em conformidade com as orientações de Borges (1997), que define as seguintes abordagens.

> I. operacional (Planejamento Tributário Operacional), refere-se aos procedimentos formais prescritos pelas normas ou pelo costume, ou seja, na forma específica de contabilizar determinadas operações e transações, sem alterar suas características básicas;
> II. estratégico (Planejamento Tributário Estratégico), implica mudança de algumas características estratégias da empresa, tais como: estrutura de capital, localização, tipos de empréstimos, contratação de mão-de-obra.

Objetivo Principal do planejamento tributário necessita de ser ajustado de acordo com sua entidade, como todo ramo de atividade apresenta suas peculiaridades.

Juridicamente existem Três formas de planejamento:

- O planejamento preventivo: que prevê possíveis falhas e cria procedimentos a fim de evitar as mesmas.
- O planejamento corretivo: que tem por seu objetivo corrigir a anomalia assim detectada.
- O planejamento especial: que consiste em uma analise precisa nas operações, e compreende cinco fases:

A análise do caso objeto do planejamento fiscal, o conjunto das questões fiscais provenientes do fato analisado, Estudos de aspectos jurídicos, Conclusão, Formalização do planejamento técnico jurídico.

2.3 Finalidade do Planejamento Tributário

O planejamento tributário tem como sua finalidade a diminuição legal do dinheiro destinados ao governo conhecido como tributos (impostos, contribuições e taxas), com a conjuntura atual econômica tornou-se questão de sobrevivência empresarial esse planejamento pois os tributos é os maiores custos dentro de uma organização, Segundo o IBPT em media 33,4% do faturamento da empresa é dirigido ao pagamento de tributos, assim podemos analisar as três finalidades do planejamento tributário:

1 - Impedir a incidência do acontecimento do fato gerador do imposto.
2 - Diminuir o montante dos impostos, sua alíquota ou diminuir a base de cálculo do imposto.
3 - Demorar a realizar pagamento do imposto, adiantando o seu pagamento, sem o evento da multa e juros.

De acordo com Amaral (2001), a economia legal de tributos pode operar em três esferas:

- No âmbito da própria empresa, por meio de medidas gerencias;
- No âmbito da esfera administrativa que arrecada tributos;
- No âmbito do poder judiciário.

Figura 1 Dinâmica da Legislação

Fonte: Elaborada pelo autor

3.3 Planejamento Tributário como Obrigação dos Administradores

A Lei 6.404/1976 (Lei das S/A) informa a obrigatoriedade das empresas S.A ter um planejamento tributário, por responsabilidade de todo administrador de qualquer companhia, pela explanação do artigo 153 ("Os administradores das empresas devem executar, nas suas atividades das suas funções, o apurado e a prudência que todo homem ativo e probo deve executar na administração dos seus negócios próprios.").

No entanto, o PLANEJAMENTO FISCAL é obrigatório todos os administradores. Desta maneira, no Brasil, tem sucedido um “crescimento vertical" do Planejamento Tributário como prática das empresas no geral. Futuramente, com a omissão poderá gerar a diminuição de crédito dos administradores inadimplentes e omissos.

No cenário atual, não tenho informação de nenhuma ação, recomendada por acionista com participações nos lucros, Mas, no futuro, a inatividade nesta área pode gerar ações de perdas e

danos por parte dos acionistas danificados pela inadimplência e dos administradores omissos em persistir com a menor carga tributária.

2.5 Regimes Tributários e seus Enquadramentos

No Brasil são três enquadramentos de regimes que são mais utilizados, que dependendo de suas atividades podem se enquadrar de acordo com cada setor:

- Simples Nacional
- Lucro Real
- Lucro Presumido

Cada regime tem sua legislação própria que definem as medidas que cada empresa deverá seguir.

2.5.1 SIMPLES NACIONAL

É um sistema integrado de pagamentos de impostos (simples), é um regime diferenciado onde simplifica os impostos e é abrangido sob a Lei complementar nº 123 de 14.12.2006, aplicável em Microempresas e Empresas de pequeno porte, a partir de 01.07.07. O simples implica nos recolhimentos mensais mediante a um único documento de arrecadação conhecido como PGDAS, dos seguintes tributos: IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, PIS, INSS(PATRONAL), ICMS, ISSQN.

Todos os estados do brasil e municípios são obrigados a participarem do simples nacional pois é nacional e na esfera federal.

TABELAS DO SIMPLES NACIONAL - VIGENTES A PARTIR DE 01.01.2012

Anexos da Lei Complementar 139/2011:

Tabela I - Partilha do Simples Nacional – Comércio

Tabela II - Partilha do Simples Nacional - Indústria

Tabela III - Partilha do Simples Nacional - Serviços e Locação de Bens Móveis

Tabela IV - Partilha do Simples Nacional - Serviços

Tabela V - Partilha do Simples Nacional - Serviços

Partilha do Simples Nacional - Serviços Profissionais - Anexo V-A (a partir de 01.01.2015)

Portanto, dependendo de cada atividade exercida da empresa ela pode se enquadrar neste 6 anexos e terá sua alíquota inicial.

2.5.2 LUCRO PRESUMIDO

O Lucro presumido é a presunção do lucro da pessoa jurídica referente a sua receita bruta e outras receitas sujeitas a tributação, a aplicação dos impostos depende da atividade exercida da empresa, neste regime são quatro tipos de impostos federais que incidem sobre o faturamento, que são eles PIS, COFINS são impostos calculados mensais e são cumulativos, e o IPRJ e CSLL são impostos calculados trimestrais.

Espécies de atividades	Percentuais sobre a receita
Revenda a varejo de combustíveis e gás natural	1,6%
• Venda de mercadorias ou produtos • Transporte de cargas • Atividades imobiliárias • Serviços hospitalares • Atividade Rural • Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante • Outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços)	8 %
• Serviços de transporte (exceto o de cargas) • Serviços gerais com receita bruta até R$ 120.000/ano	16%
• Serviços profissionais (médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas, etc.) • Intermediação de negócios • Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos • Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra (ADN Cosit 6/97). • Serviços em geral, para os quais não haja previsão de percentual específico	32%
No caso de exploração de atividades diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual	1,6 a 32%

2.5.3 LUCRO REAL

O Regime Lucro Real é o calculado pelo lucro liquido do período apurado trimestralmente onde é regido pela legislação comercial e societária, ajustado pelas adições e exclusões de acordo com a legislação.

São obrigados a optar pela tributação no Lucro Real as PJ que estejam enquadradas nas condições a seguir:

- Que a receita total no ano calendário anterior, seja superior a R$ 48.000.000,00 ou proporcional ao a quantidade de meses do período, quando inferior a 12 meses.
- Cujas suas atividade sejam de instituições financeiras ou equiparadas
- Que os Lucros, ganhos de capital ou rendimentos oriundos do exterior

- Cuja atividade seja de Factoring
- PJ que recebem benefícios fiscais relativos a isenção ou redução de imposto

As empresas optantes pelo Lucro Real incidem os seguintes impostos federais sobre o lucro liquido, PIS, COFINS, Mensalmente e o IRPJ e CSLL que são apurados trimestralmente, ajustado pelas adições, exclusões e compensações regida pelo regulamento do IRPJ.

O calculo do lucro real tem uma rotina complicada, pois envolve rotinas contábeis e tributarias, para que encontre o lucro liquido, para que o resultado seja calculado de uma forma correta, o contador deve adotar uma serie de procedimentos rotineiros observando os princípios contábeis, provisões, escritura fiscal e contábil, preparando demonstrações contábeis como (Balanço Patrimonial, DRE, Balancetes) e livros fiscais como (LALUR, registro de entrada, saída e Inventario).

3. PROCEDIMENTOS METODOLOGICOS

Na metodologia aplicada é definido o tipo de pesquisa, formas de coletas e interpretação e analise de dados para aprimorar sua realização, tanto na fase teórica como na fase pratica, apresenta-se o tipo de classificação da pesquisa que será realizada a importância da contabilidade na tomada de decisão entre o Lucro presumido e Lucro real, do ponto de vista de seus objetivos, do ponto de vista dos seus procedimentos técnicos e como a forma abordada do problema.

Destacando o papel da contabilidade tributaria na escolha mais apropriada do regime de tributação e das formas de tributação disponíveis para as empresas brasileiras de acordo com a legislação, o que envolve o sistema tributário nacional, a legislação tributaria aplicável e o calculo dos tributos.

O estudo realizado apresenta como problema analisar a realização do planejamento tributário pode contribuir para a redução da carga tributaria de uma empresa no ramo transportes de cargas visando as principais características apresentadas em cada regime de tributação e como a escolha de cada regime pode impactar no resultado da empresa.

O trabalho está caracterizado, buscando conhecer o assunto estudado com maior profundidade e quando o objeto de estudo é de difícil formulação de hipóteses.

Na parte de contextualização do trabalho, buscou-se uma pesquisa bibliográfica, baseada em livros, artigos, monografias, dissertações e outros.

O desenvolvimento desta pesquisa será através da técnica do estudo de caso em um empresa de prestação de serviços de transportes de cargas, que Segundo Gil(1991, p.58-59)

> É caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante os outros delineamentos considerados. A maior utilidade do estudo de caso é verificada nas pesquisas exploratórias.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DO ESTUDO DE CASO

Este estudo foi realizado em uma empresa no ramo de prestação de serviços de transportes de cargas.

4.1 IDENTIFICAÇÃO DA EMPRESA:

- RAZÃO SOCIAL: LAVINIO TRANSPORTES E LOCACOES LTDA
- CNPJ: 13.366.936/0001-82
- FUNDAÇÃO: 15/03/2011
- INSCRIÇÃO ESTADUAL: 16.203.497-0
- ENDEREÇO: AV. GAL BENTO DA GAMA, Nº 220, TORRE – JOAO PESSOA
- RAMO DE ATIVIDADE: PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES DE CARGAS.
- TOTAL DE FUNCIONARIOS: 32

4.2 ASPECTOS ECONOMICOS

A empresa LAVINIO TRANSPORTES E LOCACOES LTDA, é uma empresa de pequeno porte, que atua na área de prestação de serviços de transportes de cargas.

A empresa tem como seu objeto desse estudo, o enquadramento no Lucro Real, pois o Regime tributário deste ano de 2016 é Lucro Presumido, onde podemos ver no decorrer deste trabalho que ela ira economizar no primeiro trimestre de 2017 aproximadamente 30% de impostos no Lucro Real quando comparado com o Lucro Presumido.

Esses valores são muito expressivos no cenário econômico atual do Brasil, pois, definem a permanência da empresa no mercado de trabalho ou ate realizar melhorias no atendimento e nos equipamentos modernizando a empresa e ser uma empresa mais competitiva no mercado. No objetivo de recolher o máximo de informações prováveis para avaliar e concluir as sugestões e recomendações tributaria, tornou-se como base a pesquisa dos valores referente aos relatórios contábeis e demonstrações acessórias, como por exemplo; Balancetes, Balanços e DRE.

Esses dados colhidos são primordiais para um grande planejamento tributário, as informações necessitam ser confiáveis e avaliadas por um contador, que mostre ao empresário qual a melhor passagem a ser trilhada, e que é possível reduzir custos e despesas através de opções legais.

Com isto, pode ser analisada claramente e precisa saber sobre o conceito de planejamento tributário, e qual sua importância dentro da organização e como influencia diretamente na saúde vital da empresa no mercado competitivo.

4.3 PLANEJAMENTO TRIBUTARIO

De acordo com as informações obtidas no primeiro trimestre de 2016, podemos observar nas tabelas a seguir as apurações da base de calculo e dos valores dos impostos a recolher do CSLL, IRPJ, PIS e COFINS, expondo mês a mês de maneira cumulativa e não-cumulativa. Observamos também, no exemplo a seguir, de acordo com as determinações constantes na

legislação do regime tributário do lucro real referente ao COFINS e PIS, a empresa poderá abater os créditos apurados mensalmente sob os débitos de forma significativa o valor do imposto a pagar, o que não ocorre no caso da opção do Lucro Presumido, onde é calculado sobre o valor integral das receitas, sem ter o direito a créditos, pois é um regime não cumulativo.

Tabela 01 - Calculo do PIS e da COFINS NÃO CUMULATIVOS

CÁLCULO DO PIS E DA COFINS NÃO-CUMULATIVOS						
EXERCÍCIO DE 2016		MESES / VALORES EM REAIS (R$)				
VALORES DAS RECEITA		OUTUBRO		NOVEMBRO		DEZEMBRO
(+) Faturamento Bruto	R$	469.673,46	R$	433.268,94	R$	497.305,89
(-) IPI sobre Faturamento	R$	-	R$	-	R$	-
(-) Exportação	R$	-	R$	-	R$	-
(=) FATURAMENTO LIQUIDO	R$	469.673,46	R$	433.268,94	R$	497.305,89
(+) Receitas Financeiras	R$	-	R$	-	R$	-
(+) Ganho de Capital	R$	-	R$	-	R$	-
(+) Outras Receitas	R$	-	R$	-	R$	-
BASE DE CÁLCULO DOS DEBITOS	R$	469.673,46	R$	433.268,94	R$	497.305,89
CREDITOS SOBRE AS COMPRAS						
(-) Combustíveis e Lubrificantes	R$	180.000,00	R$	185.000,00	R$	212.500,00
(-) Depreciação	R$	28.500,00	R$	28.500,00	R$	28.500,00
(-) Locação de Veículos	R$	40.000,00	R$	40.000,00	R$	40.000,00
(-) Leasings	R$	30.000,00	R$	30.000,00	R$	30.000,00
(-) Energia Elétrica	R$	16.500,00	R$	17.550,00	R$	15.320,00
BASE DE CÁLCULO DOS CREDITOS	R$	295.000,00	R$	301.050,00	R$	326.320,00
BASE DE CALCULO	R$	174.673,46	R$	132.218,94	R$	170.985,89
PIS Alíquota 1,65%	R$	2.882,11	R$	2.181,61	R$	2.821,27
(-) PIS retido na fonte	(R$	1.300,00)	(R$	520,00)	(R$	998,00)
(=) PIS A PAGAR - DARF 6912	R$	1.582,11	R$	1.661,61	R$	1.823,27
COFINS A PAGAR - DARF 6912	R$	13.275,18	R$	10.048,64	R$	12.994,93
(-) COFINS Retida na Fonte	(R$	4.250,00)	(R$	3.020,00)	(R$	5.205,00)
(=) COFINS A PAGAR DARF 5856	R$	9.025,18	R$	7.028,64	R$	7.789,93

FONTE: Elaborada pelo autor do artigo. Dados coletados na empresa

Na tabela acima, analisaremos o total de impostos PIS alíquota 1,65% e COFINS alíquota 7,6% que se a empresa Lavinio Transportes optasse pelo Lucro Real recolheria em impostos, utilizando as adições e exclusões da empresa de acordo com a legislação do tributaria e que cada exclusão acima está de acordo com a atividade fins da empresa, os impostos são calculados mensalmente, e o contribuinte tem direito de utilizar os créditos apurados mensalmente, caso não

que não é permitido pelo Lucro Presumido, pois é calculo pela presunção do imposto diretamente calculo pelo faturamento mensal da empresa desprezando os créditos e débitos.

Tabela 02 - Cálculo do IRPJ e da CSLL - Lucro Real

CALCULO DO IRPJ E DA CSLL				
EXERCÍCIO DE 2016	MESES / VALORES EM REAIS (R$)			
VALORES DAS RECEITAS	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO	
DRE ACUMULADA MENSALMENTE	R$ 183.213,46	R$ 132.218,94	R$ 170.958,89	
IRPJ - ALIQUOTA 15%	R$ 8.794,25	R$ 6.346,51	R$ 8.206,03	
(+) Adicional de 10%	R$ -	R$ -	R$ -	
(-) IRPJ Retido na Fonte	(R$ 2.300,00)	(R$ 1.200,00)	(R$ 2.020,00)	
(-) IRPJ pago até mês anterior				
(=) IRPJ A PAGAR	R$ 6.494,25	R$ 5.146,51	R$ 6.186,03	
CSLL - Alíquota 9%	R$ 5.276,55	R$ 3.807,91	R$ 4.923,62	
(-) CSLL Retida na Fonte	(R$ 520,00)	(R$ 210,00)	(R$ 420,00)	
(-) CSLL paga até mês anterior				
(=) CSLL A PAGAR	R$ 4.756,55	R$ 3.597,91	R$ 4.503,62	

FONTE: Elaborada pelo autor do artigo. Dados coletados na empresa

A Tabela 02 pode observar que a empresa que optará pelo Lucro Real, aplica-se a alíquota de 15% sobre o lucro contábil e o CSLL 9%, neste primeiro trimestre a empresa recolheu no total de R$ 12.858,08, essa apuração baseado no Lucro Real é a mais correta para esse tipo de atividade onde a lucratividade é baixa e veremos na próxima tabela a simulação de modo errado da empresa optar pelo Lucro Presumido.

Tabela 03 - Cálculo Impostos - Lucro Presumido

LUCRO PRESUMIDO				
EXERCÍCIO DE 2016	MESES / VALORES EM REAIS (R$)			
VALORES DAS RECEITA	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO	
(+) Faturamento Bruto	R$ 469.673,46	R$ 433.268,94	R$ 497.305,89	
(=) FATURAMENTO LIQUIDO	R$ 469.673,46	R$ 433.268,94	R$ 497.305,89	
(+) Receitas Financeiras				
(+) Ganho de Capital				
(+) Outras Receitas				
BASE DE CÁLCULO DOS DEBITOS	R$ 469.673,46	R$ 433.268,94	R$ 497.305,89	
IMPOSTOS SOBRE OS SERVICOS				
PIS - Aliquota 0,65%	R$ 3.052,88	R$ 2.816,25	R$ 3.232,49	

(-)	Pis Retido na Fonte	(R$	1.300,00)	(R$	520,00)	(R$	998,00)
(=)	PIS A PAGAR - DARF 8109	R$	1.752,88	R$	2.296,25	R$	2.234,49
	COFINS - Aliquota 3%	R$	14.090,20	R$	12.998,07	R$	14.919,18
(-)	Cofins Retida na Fonte	-R$	4.250,00	-R$	3.020,00	-R$	5.205,00
(=)	COFINS A PAGAR - DARF 2372	R$	9.840,20	R$	9.978,07	R$	9.714,18
	BASE DE CÁLCULO - CSLL e IRPJ	R$	469.673,46	R$	433.268,94	R$	497.305,89
	CSLL - ALIQUOTA 9%	R$	13.526,60	R$	12.478,15	R$	14.322,41
(-)	CSLL Retida na Fonte	-R$	520,00	-R$	210,00	-R$	420,00
(=)	CSLL A PAGAR - DARF 2372	R$	13.006,60	R$	12.268,15	R$	13.902,41
	IRPJ - ALIQUOTA 15%	R$	22.544,33	R$	20.796,91	R$	23.870,68
(+)	Adicional de IRPJ 10%						
(-)	IRPJ Retido na Fonte	-R$	2.300,00	-R$	1.200,00	-R$	2.020,00
(=)	IRPJ A PAGAR - DARF 2089	R$	20.244,33	R$	19.596,91	R$	21.850,68

FONTE: Elaborada pelo autor do artigo. Dados coletados na empresa

Na Tabela 03 os impostos PIS e COFINS são cálculos de forma cumulativa não se beneficia de créditos e débitos a apuração é feita com o PIS alíquota de 0,65% e COFINS 3% sobre o faturamento bruto da empresa nota-se a diferença no primeiro trimestre de 2016 que podemos observar na tabela a seguir a comparação entre os dois regimes tributários, o IRPJ e CSLL calcula com as mesma alíquotas portanto é sobre o lucro presumido do trimestre.

Tabela 04 - Lucro Real x Lucro Presumido

COMPARATIVO PLANEJAMENTO TRIBUTARIO

EXERCICIO DE 2016

LUCRO REAL		OUTUBRO		NOVEMBRO		DEZEMBRO
	R$	468.213,46	R$	433.268,94	R$	497.305,89
PIS	R$	1.582,11	R$	1.661,61	R$	1.823,27
COFINS	R$	9.025,18	R$	7.028,64	R$	7.789,93
IRPJ	R$	6.494,25	R$	5.146,51	R$	6.186,03
CSLL	R$	4.756,55	R$	3.597,91	R$	4.503,62
TOTAL LUCRO REAL	R$	21.858,09	R$	17.434,67	R$	20.302,85
LUCRO PRESUMIDO	R$	468.213,46	R$	433.268,94	R$	497.305,89
PIS	R$	1.752,88	R$	2.296,25	R$	2.234,49
COFINS	R$	9.840,20	R$	9.978,07	R$	9.714,18
IRPJ	R$	20.244,33	R$	19.596,91	R$	21.850,68

CSLL	R$	13.006,60	R$	12.268,15	R$	13.902,41
TOTAL - LUCRO PRESUMIDO	R$	44.844,01	R$	44.139,38	R$	47.701,76
COMPARAÇÃO	-R$	22.985,92	-R$	26.704,71	-R$	27.398,91
PORCENTAGEM (%)		51,3%		61%		57%

Fonte: Elaborada pela autor do artigo. Dados Coletados da empresa.

Após, os números apurados nos dois exemplos podemos chegar na conclusão que a opção de forma correta seria a Lucro Real, onde a empresa obteria melhores resultados financeiros, reduziria 56,43% dos impostos se optasse pelo Lucro Real, onde o Lucro Presumido seria inviável neste tipo de atividade onde a lucratividade é baixa.

4.4 A IMPORTANCIA E OS BENEFICIOS DO LUCRO REAL

O Lucro Real tem como tributação a base do lucro contábil da empresa, onde a opção por essa tributação é de extrema importância principalmente no cenário econômico mundial onde podemos analisar através das tabelas a enorme redução dos tributos, minimizando os custos e maximizando os resultados o regime tributário é de suma importância na hora da opção pois influencia diretamente na vida útil da empresa e nos resultados, e ate mesmo na continuidade dela no mercado e a própria manutenção,

As Tabelas exemplificadas são notórias a diferença tributaria onde o planejamento tributário promover a simulação dos dois regimes onde a empresa prestadora de serviços economizaria aproximadamente 56,43% dos montantes de impostos recolhidos mensal e trimestralmente.

È importante destacar a diferença na escrituração entre as duas formas de tributação onde no Lucro Presumido são exigidos apenas os livros contábeis e fiscais, no Lucro Real é exigido uma escrituração bem mais detalhada e completa.

5. CONCLUSÃO

No Brasil o mercado de trabalho, é muito competitivo e ativo, tem custo bastante elevado em relação a tributos, principalmente empresas do Brasil que não recebem tantos incentivos fiscais como as multinacionais.

Pelo fato da carga tributaria ser muito alta, as empresas acabam pagando muitos impostos sobre suas receitas, por isso a necessidade de um planejamento tributário, não deixando mais como 2º opção sendo sim a 1º opção antes de abrir um empreendimento, Para que obtenha melhores resultados em suas demonstrações contábeis e no fluxo de caixa da empresa, e venham reduzir custos e maximizar resultados.

Os regimes tributários existentes na nossa legislação: Lucro Real, Simples Nacional e Lucro Presumido.

Através deste estudo podemos concluir que o Lucro Real nesta atividade é a melhor opção para o próximo ano calendário da empresa, vem sendo mostrado de acordo com a legislação tributaria é o melhor regime a ser optado, além de proporcionar melhores resultados e confiabilidade na contabilidade, apesar de exigir uma detalhada escrituração contábil, que permite ao empresário melhor visão do seu empreendimento onde o mesmo pode ser influenciado no processo de tomadas de decisões de cortar custos, aumentar receitas entre outras.

Portanto, a empresa Lavinio Transportes reduzirá sua carga tributaria em 56,43% otimizando seus resultados de acordo com o estudo feito em campo.

REFERENCIAS

DECRETO Nº 3.000 de Março de 1999. **Regulamento do imposto de renda.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil/decreto/D3000.htm. Acesso em: 01 Junho. 2016.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária.** 9.ed. São Paulo: Atlas, 2005 HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Celso Hiroyuki. **Imposto de renda das empresas:** interpretação e prática. 30.ed. São Paulo: Atlas, 2005

Lei Complementar Nº 123, de 14/12/2006. Institui o Simples Nacional, disponível no site http://www.receita.fazenda.gov.br. Acesso em: 15 Junho 2016.

LEI Nº 10.833/2003. **Dispõe sobre o regime cumulativo do Pis e da Cofins.** Disponível em: http://www.fiscodata.com.br/cgi-bin/tex?0104020033. Acesso em: 06 Maio 2016.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 20. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2001.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Instituições de Direito Público e Privado**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária.** 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

OLIVEIRA, Luis Martins; et al. **Manual de contabilidade tributária**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

TEIXEIRA, Paulo Henrique. **Contabilidade como instrumento de economia tributária.** 1º Edição. Curitiba: editora Maph, 2005.

YOUNG, Lucia Helena Briski. **Lucro presumido.** 5. ed. Curitiba: Juruá Editora, 2004.

ZANLUCA, Júlio César. De. **Imposto de Renda das empresas:** Com ênfase em Planejamento Tributário 1.ed. Curitiba. 2005

ZANLUCA, Julio César. **Planejamento tributário: pague menos, dentro da lei!** Disponível em: < http://www.portaltributario.com.br/planejamento.htm> Acesso em 10 Maio de 2016.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. São Paulo, Manole, 2004.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/RIR/default.htm> Acesso em: 20 de Junho. de 2016.

DOMINGUES, N. M. R. Os Reflexos do Planejamento Tributário na Contabilidade. In: CONGRESSO

MALKOWSKI, A. Planejamento Tributário e a Questão da Elisão Fiscal, São Paulo: Editora Direito, 2000.