Organizadores

Neide Pena Cária
Nelson Lambert de Andrade
Denise Aparecida Gomes dos Santos

EDUCAÇÃO CONTÁBIL E GESTÃO

Publicações do Curso de Ciências Contábeis da
Universidade do Vale do Sapucaí – Univás
Pouso Alegre – Minas Gerais
Brasil

LINHAS DE PESQUISA

Educação Contábil – Contabilidade Aplicada – Gestão de Pessoas – Gestão Educacional

COMISSÃO ORGANIZADORA

Dra. Neide Pena Cária – Dr. Nelson Lambert de Andrade – Ma. Denise Aparecida Gomes dos Santos

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UNIVÁS

Dr. Nelson Lambert de Andrade
(Coordenador)

CONSELHO CIENTÍFICO

Profª. Dra. Neide Pena Cária – Univás
Prof. Dr. Nelson Lambert de Andrade – Univás
Prof. Dra Susana Gakya Caliatto – Univás
Prof. Dr. Manoel Antonio de Araújo - UESB
Prof. Me. Geovany Rosa Pires - Univás
Prof. Me. Benedito Geovani Martins de Paiva - IF Sul de Minas
Prof. Me. William Leonardo Detoni de Paiva- Univás
Profª. Ma. Denise Parecida Gomes dos Santos – Univás/FDSM
Prof. Me. João Bosco de Santana - Univás
Prof. Me. Kleber da Silva Garcia- Univás

Universidade do Vale Sapucaí – Univás
Unidade de Fátima – www.univas.edu.br
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – AV. PREFEITO TUANY TOLEDO, 470 - POUSO ALEGRE – MG – CEP: 37550-000 – Bairro de Fátima I –

UNIVERSIDADE DO VALE DO SAPUCAÍ

REITORIA
PROF. Me. CARLOS DE BARROS LARAIA
REITOR

PROF. Me. BENEDITO AFONSO PINTO JUNHO
VICE-REITOR

PROF. Dr. NEWTON GUILHERME VALE CARROZZA
PRÓ-REITOR DE GRADUAÇÃO

PROFª. Dra. ANDREA SILVA DOMINGUES
PRÓ-REITORA DE PÓS GRADUAÇÂO E PESQUISA

PROF. Esp. ANTÔNIO HOMERO ROCHA DE TOLEDO
PRÓ-REITOR DE EXTENSÃO E ASSUNTOS COMUNITÁRIOS

FUNDAÇÃO DE ENSINO SUPERIOR DO VALE DO SAPUCAÍ

CONSELHO DIRETOR
PROF. Dr. LUIZ ROBERTO M. ROCHA
Presidente interino
LUIZ ANTÔNIO DA SILVA
Conselheiro
ADELSON DOS REIS MATIAS
Membro Suplente
PROFª. Dra. ANDRÉA SILVA DOMINGUES
Membro Suplente
SILVIA REGINA PEREIRA DA SILVA
Diretora Executiva

Av. Coronel Alfredo Custódio de Paula, 240
Centro – CEP 37550-000 – Pouso Alegre – Minas Gerais

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação – CIP

ISBN: 978-85-67647-26-5

Cária, Neide Pena (Org.)
VI Seminário Científico de Ciências Contábeis: Contabilidade e Gestão / Organização: Neide Pena Cária, Nelson Lambert de Andrade e Denise Aparecida Gomes dos Santos. – Pouso Alegre: Univás, 2016.
223p. : il.

ISBN: 978-85-67647-26-5

1. Educação contábil. 2. Contabilidade aplicada. 3. Gestão de pessoas. 4. Gestão educacional. I. Cária, Neide Pena (Org.). II. Andrade, Nelson Lambert de (Org.). III. Santos, Denise Aparecida (Org.). III. Título.

Projeto Gráfico: Rafaela Videira Venâncio
Editoração Eletrônica: Rafaela Videira Venâncio
Revisão: Denise Aparecida Gomes dos Santos e Neide Pena Cária
Formato: e-book
Nº de páginas: 223
Edição: outubro 2016
Editora: Univás

É permitida a reprodução parcial ou total desta obra, desde que citada a fonte.

APRESENTAÇÃO

A pesquisa é uma ferramenta que permite aos sujeitos envolvidos a prender a aprender.

Observa-se, no âmbito acadêmico, que muitos alunos sentem um imenso impacto da transição do ensino médio para o ensino superior, em decorrência do ritmo, da necessidade das práticas da leitura e da escrita, do uso de reflexão, de criticidade... Enfim, para muitos, é um início de um período que os leva a sentirem insegurança diante do despreparo. Entretanto, a pesquisa, por ser um valioso instrumento na construção do conhecimento contribui para a formação de um sujeito-leitor e, consequentemente, questionador. Por meio da pesquisa, o acadêmico tem a oportunidade de descobrir novos olhares, confrontar dizeres e sair do senso comum. Ela é a ferramenta que permite ao acadêmico adquirir informações e transformá-las em conhecimento. É a construção do aprender a aprender.

Cientes de que o conhecimento adquirido, como também a construção de uma autonomia cultural e de uma postura crítica não se baseiam em apenas informações transmitidas, no decorrer das aulas, desde o primeiro semestre, os acadêmicos do curso de Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Sapucaí são envolvidos em pesquisas, que gradativamente vão tomando dimensões maiores no decorrer do curso. Este livro é parte dessa filosofia do curso que procura oferecer aos seus acadêmicos ferramentas para não se limitarem na formação profissional pautada apenas nos conteúdos que lhes são transmitidos no decorrer das aulas. Tal política coaduna com o que é prescrito no Capítulo IV, artigo 43 da LDB, a lei 9394 das Diretrizes e Bases da Educação

> *O ensino superior tem por finalidade o pleno desenvolvimento do educando, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho, bem como deve estimular a criação cultural, o desenvolvimento do espírito científico e do pensamento reflexivo, o incentivo ao trabalho de pesquisa e a investigação científica, com vistas ao desenvolvimento da ciência e da tecnologia e da criação e difusão da cultura, e, desse modo, desenvolver o entendimento do homem e do meio em que vive, além da promoção e da divulgação de conhecimentos culturais, científicos e técnicos que constituem patrimônio da humanidade e comunicação do saber através do ensino, de publicações ou de outras formas de comunicação. Uma das alternativas em busca do conhecimento é o ensino através da pesquisa, desenvolvendo a autonomia dos alunos, instigando-os a questionamentos constantes.*

Os artigos que compões esta obra foram apresentados, na modalidade de comunicação oral, no ***VI Seminário Científico de Educação Contábil e Gestão – 2015,*** *que*

também permite a modalidade de painel. Trata-se de trabalhos que foram orientados por professores do curso e que, no transcorrer do processo de leitura, discussão e elaboração do texto, contribuíram para o crescimento profissional dos pesquisadores, por contemplarem assuntos pertinentes à prática profissional.

Por essa razão, vale ressaltar os nomes dos professores: Nelson Lambert de Andrade, coordenador e líder deste trabalho, William Leonardo Detoni de Paiva, João Bosco de Santana, Kleber da Slva Garcia, Rodrigo Rios Faria de Oliveira e Geovany Rosa Pires, que tornaram o momento das comunicações orais e da apresentação de painéis, desse Seminário, como uma aula na qual não havia distinção entre professor e acadêmico, pois ocuparam a posição de pesquisadores envolvidos nas problematizações que provocaram as pesquisas.

Essa prática pedagógica pode ser descrita com as palavras de Brandão (1981, p. 100), em sua obra O Que é Educação: "É preciso acreditar que antes, determinados tipos de homens, criam determinados tipos de educação, para que depois, ela recrie determinados tipos de homens." Ou seja, cada acadêmico-pesquisador, que aqui deixou o nome, é resultado de que é possível promover transformações.

Profª Ma. Denise Aparecida Gomes dos Santos
Docente da Faculdade de Direito do Sul de Minas

PREFÁCIO

Ao ter o privilégio de prefaciar esta obra, a primeira coisa que pensei foi na oportunidade de narrar e relembrar alguns acontecimentos, situações e tensões observadas e vivenciadas ao longo desses seis anos de existência do Seminário Científico do Curso de Ciências Contábeis da Univás, com o tema "Contabilidade e Gestão". Como participante do projeto de criação e implementação deste Seminário Científico e, também como professora do curso, atuando nas disciplinas Metodologia de Pesquisa e Elaboração de Trabalho de Conclusão de Curso (TCC - terror da maioria dos alunos), com apresentação e avaliação em bancas, sinto-me bastante à vontade e, até na obrigação, para apresentar alguns relatos e reflexões importantes.

Primeiramente, cabe dizer que a publicação desses trabalhos no formato de coletânea, desde 2010, foi a forma encontrada para valorizar a produção científica dos alunos da graduação da Univás e também de professores do curso, bem como dos demais alunos e professores de outros cursos e instituições de ensino da região, nas áreas de Ciências Contábeis e Gestão. Este é um dos papéis da universidade, cuja missão se assenta no tripé: ensino, pesquisa e extensão. Inclusive, como já descrito na apresentação de trabalhos anteriores, a origem do Seminário se deu a partir de um projeto interativo nas disciplinas de Ética Geral e Profissional, que ministro, e a disciplina Introdução à Contabilidade, ministrada pelo coordenador do curso, professor Nelson Lambert de Andrade, cujo projeto se assentava na prática de pesquisa como atividade de ensino com a participação dos alunos.

Faz-se importante também dizer que este trabalho de produção científica no curso de Ciências Contábeis não tem sido nada fácil, mas, talvez por isso, tão motivante. Apesar da empolgação de alguns alunos e professores, outros menos, o processo de pesquisa e escrita, em sua maioria, tem sido difícil, desafiante e, até mesmo, causado alguns desgastes nas relações entre alguns alunos e alguns professores, porém, nada que que não superado com a satisfação em ver o produto pronto. Isso é evidenciado no contato com os alunos pelos corredores e nos encontros informais, uma vez que existe a cobrança de pesquisa e produção de textos, tanto dos alunos como de professores, por parte dos coordenadores do evento e da coordenação.

Na realidade, sem pesquisa e produção de textos científicos não existiria e, nem existirá, projeto científico algum em curso de graduação, o que somente é possível se houver o envolvimento de professores, alunos e coordenação, somado à habilidade de saber lidar com essas relações e impasses comuns no decorrer da realização do trabalho educativo. Da parte dos alunos, a dificuldade se deve, principalmente, à própria inexperiência de escrita e pouca leitura, além do tempo reduzido para se dedicarem ao estudo e às atividades das diversas disciplinas, como trabalhos, provas etc, uma vez que o curso funciona no período noturno e quase todos os alunos trabalham. Da parte de professores, os motivos não são diferentes, uma vez que, para alguns, a pesquisa, a leitura e a escrita ainda não fazem parte da cultura de trabalho do próprio professor no exercício da docência, cuja atividade se reduz mais ao ensino. Além disso, como são profissionais também do mercado, sendo a docência, em alguns casos, "complemento salarial", o tempo para se dedicar às atividades de preparação de aulas, correção de provas acaba sendo bastante reduzido. Daí, replanejar aulas com novas metodologias, incorporando pesquisas e mais interação como atividades de ensino e aprendizagem demanda mais tempo e superação de alguns velhos paradigmas.

Esses fatores, entre outros tantos, contribuem para dificultar a concretização de um projeto como este do Curso de Ciências Contábeis, o que acaba pesando sobre aqueles que ouçam desafiar as circunstâncias, apostam no potencial dos alunos, procurando manter a chama acesa no grupo. É assim que este evento científico chega à sua sexta edição, contando com grande participação dos estudantes da Univás, participantes externos, apoio incondicional dos gestores e coordenado por professores munidos da consciência de que, na sociedade atual, a universidade não pode se omitir em enfrentar o desafio de formar indivíduos e profissionais capazes de buscar conhecimentos e de saber utilizá-los.

Vale ressaltar que, insistir no desenvolvimento de pesquisa, na graduação, é uma necessidade uma vez que não basta dominar certos conhecimentos se o profissional não tiver atitude de busca de conhecimento pertinente diante de um problema para o qual necessita de resposta ou de alternativas. Instigar a pesquisa é uma forma de educar para essa competência de saber buscar e encontrar respostas, por iniciativa própria, em uma sociedade em transformação contínua onde a estabilidade é coisa do passado, em todos os setores. Principalmente no mundo empresarial atual, especialistas concordam que as mudanças continuarão a ocorrer em ritmo acelerado, sendo provável que o mercado nunca mais volte a

ser estável, na definição tradicional do termo como afirma Ellis[1] (2014, p. 12), e cada vez mais a empresa será mais enxuta e mais agressiva do que no passado, o que já se observa em diversas empresas que já estão mudando suas estruturas organizacionais, principalmente, graças às inovações em tecnologias da comunicação e de informação.

Segundo ela, o impacto dessas mudanças reflete em todas as áreas e para todos, desde a alta administração aos cargos mais inferiores, afinal, isso é a globalização; o mundo é um mercado é global. Ao mesmo tempo, nesse mundo global, oportunidades comerciais se abrem em mercados que, anteriormente, eram fechados, tais como: China, Vietnã, Europa Oriental, Rússia e os estados de sua federação. Quanto mais bens e serviços tornam-se disponíveis em todo o mundo, os países em desenvolvimento ingressam nas áreas industrial e da informação simultaneamente, tornando-se concorrentes de peso, com reservas de mão de obra inicialmente baratas e, assim, competem uns com os outros e com as economias desenvolvidas.

Na análise de Ellis (2014), isso afeta diretamente o modo de administração das empresas que terão, entre outras coisas, de se organizar de um modo que lhes permita responder às implicações desse mercado, tornando-se mais enxutas (para garantir serviços e produtos mais competitivos e com mais qualidade); mais rápidas (o que significa reduzir seus tempos de resposta para atender às expectativas dos clientes); mais tecnológicas e horizontalizadas, o que levará à procura de equipes multifuncionais e mais autônomas cujos trabalhadores deverão ser, cada vez mais, capazes de realizar todas as funções envolvidas em um processo, tornando a resolução de problemas mais decisiva por equipes autogeridas em todos os setores e serviços (isso significa que a tomada de decisões será conduzida em níveis mais inferiores do que no passado e, portanto, todos precisam estar preparados).

Nesse cenário, o que muda na função das instituições de ensino superior? Qual é a responsabilidade dos profissionais da educação que trabalham com educação profissional no ensino superior? E dos estudantes? Como o desenvolvimento de habilidades de pesquisa pode contribuir com a formação de profissionais para atuar neste cenário?

[1] Carol W. Ellis é especialista em formação, treinamento empresarial e prestação de serviços e gestão carreira, formação de equipes e reestruturação corporativa, com mais de vinte anos de experiência. Reside em Plácitas, Novo México, EUA.

Essas e outras são questões que precisam ser discutidas dentro do ambiente academico para que o pensamento reflexivo possa se tornar uma realidade no processo de ensinar e aprender. Afinal, o que é a pesquisa? Em síntese, pesquisar é procurar descobrir ou conhecer as coisas, que são tomadas como problemas ou questões que nos instigam. O processo de pesquisa são as mediações realizadas pelo pesquisador, articulando teorias e elementos empíricos, até encontrar respostas para as suas dúvidas, questões ou mesmo respaldo para algum pensamento, afirmação ou ação a ser feita. Cabe ao professor instigar, sempre, novas questões aos estudantes em formação.

Portanto, se o estudante, ao longo de sua trajetória de formação, não for instigado a duvidar, questionar, mergulhar na busca de conhecimentos novos e, ao contrário, continuar sendo apenas depositário de uma enxurrada de conhecimentos, por mais necessários e atualizados que sejam, mas se tornarão rapidamente obsoletos e/ou insuficientes para novas questões que despontam a cada dia, devido à dinâmica da sociedade global, eles não estarão preparados para o mundo do trabalho atual. E, nessa condição, estarão mais dispostos a sofrer na fila dos desempregados, ou disputando sempre cargos mais inferiores, apesar de possuírem curso superior.

Reconheço que, talvez seja doloroso ouvir e, também preocupante, pois tudo isso se trata de uma teia em que estão envolvidos não apenas os alunos, mas também os próprios professores e a instituição os quais passaram por processos de formação em que ainda não havia esta preocupação. Nesse sentido, cabe dizer que a formação contínua é uma condição de sobrevivência no mercado atual. Isso vale para todos os profissionais e trabalhadores, os quais precisam se manter atualizados em suas habilidades e especializações a fim de melhorar, cada vez mais, sua capacidade de tomada de decisão e gestão no que se refere à sua própria formação e carreira.

Ao finalizar este prefácio, parabenizo e deixo o meu agradecimento ao coordenador do curso, professor Nelson Lambert de Andrade, profissional sonhador e responsável, que plantou, incentivou e se ocupou em alimentar as sementes do que viria a se tornar este grandioso projeto de produção científica.

Agradeço a todos os alunos e professores, os presentes e os egressos que, ao longo desses seis anos, não se esmoreceram diante dos desafios e restrições da pesquisa e da escrita e, assim, a ajudaram e ajudam a manter vivo este empreendimento educativo que, a partir desta sexta edição, passa a ser denominado como: "Seminário Científico de Educação Contábil e Gestão".

Prof.ª Dra. Neide Pena Cária
Docente do Mestrado em Educação – Univás
Docente do Curso Ciências Contábeis – Univás
Coordenadora do Curso de Especialização em Gestão Educacional

SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO*.....5*

PREFÁCIO*.....7*

A UTILIZAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FERRAMENTA DE GESTÃO
Elton Eduardo Silva Tosta, Alair Lemes, Prof. William Leonardo Detoni de Paiva.....23

LEI DO BEM: INCENTIVO FISCAL DO GOVERNO FEDERAL PARA PESQUISA E DESENVOLVIMENTO
Douglas Ricardo da Silva , Prof. Me. João Bosco de Santana.....70

OS IMPACTOS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA NO CUSTO DAS EMPRESAS
Jéssica de Cássia Teixeira Lamario, Prof. Me. João Bosco de Santana.....105

REGIME DE TRIBUTAÇÃO: LUCRO REAL E LUCRO PRESUMIDO
Jefferson da Silva Pereira , Prof. Me. João Bosco de Santana..... 93

FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA UTILIZANDO O ÍNDICE MARK-UP
Camila Ferreira Martins, Prof. Me. João Bosco de Santana.....57

ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA
André Resende Pascoal; Prof. Me. João Bosco Santana.....35

DIREITO FUNDAMENTAL À EDUCAÇÃO
Rodrigo Menezes Silva, Vanessa Eliza Da Silva, Prof. Me. Rodrigo Rios Faria De Oliveira.....167

BENEFÍCIOS FISCAIS DO IMPOSTO DE RENDA PESSOAS JURIDICAS OPTANTES PELO LUCRO REAL – ENFOQUE EMEMPRESAS DE TECNOLOGIA
Renata Vinhares, Willian Tadeu Pereira, Prof. Me. Kleber Garcia.....199

CONTABILIDADE PARA AS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS: A UTILIZAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL COMO INSTRUMENTO DE APOIO NA TOMADA DE DECISÃO
Laysa Silva Rezende, Thamiris Mendes Cunha, Prof. Me. Geovany Rosa Pires.....186

UM ESTUDO SOBRE TEORIA DAS RESTRIÇÕES
Agnaldo Fermino, Prof. Me. Geovany Rosa Pires.....14

OS BENEFÍCIOS QUE UM MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL PODE TER EM RELAÇÃO AO TRABALHADOR INFORMAL
Angélica Aparecida Evangelista, Prof. Me. Geovany Rosa Pires.....45

VANTAGENS E DESVANTAGENS DO SIMPLES NACIONAL
Hermano Basílio de Sousa, Profa. Ma. Denise Aparecida Gomes dos Santos.....82

A IMPORTÂNCIA DAS PESSOAS NAS ORGANIZAÇÕES
Jacyara Cristina Silva Rosa, Márcia Riciati da Silva, Profa. Ma. Carla Aparecida Pacheco, Profa. Ma. Denise Aparecida Gomes dos Santos.....135

FATORES QUE INFLUENCIAM A ROTATIVIDADE NAS ORGANIZAÇÕES
Ewerlayne Debora da Silva Henrique, Leidiane de Fátima Pereira, Profa. Carla Aparecida Pacheco, Profa. Ma. Denise Aparecida Gomes dos Santos.....118

COMUNICAÇÃO EMPRESARIAL: A ALMA DA EMPRESA
Pedro Gonçalves Palmeira Branco de Miranda, Otávio Borges do Nascimento, Profa. Ma. Denise Aparecida Gomes dos Santos.....155

SURGIMENTO DA CONTABILIDADE E SUA EVOLUÇÃO AO LONGO DOS ANOS
Alair Lemes, Elton Eduardo Silva Tosta, Prof. Dr. Nelson Lambert de Andrade.....210

UM ESTUDO SOBRE TEORIA DAS RESTRIÇÕES

FERMINO, Agnaldo [2]
PIRES, Geovany Rosa [3]

RESUMO
O objetivo deste artigo é promover uma discussão sobre a teoria das restrições. A metodologia utilizada neste trabalho foi a pesquisa bibliográfica, através de livros, artigos científicos, e outras obras referente ao assunto. A relevância do tema é justificada devido ao fato que no campo empresarial os gestores estão buscando novas metodologias de gestão para obter uma maximização dos resultados. Dessa maneira a teoria das restrições surge como um direcionador para o gerenciamento das restrições no sistema produtivo para elevar o desempenho operacional da empresa, identificando os gargalos do sistema produtivo como um todo, contendo neste gerenciamento a gestão de restrição como: Cálculo da rentabilidade por unidade de recurso consumido nas restrições, subordinação ao sistema à restrição, romper ou elevar a restrição e identificar a nova restrição caso seja rompida. Conclui-se que a teoria das restrições são conceitos que aplicados podem aperfeiçoar o processo de um sistema produtivo, por identificar o ponto franco e fortalece-lo. Assim contribuindo ao resultado com eficiência na produção e nos ganhos da empresa.

Palavras-chave: Teoria das Restrições. Gerenciamento. Restrição.

INTRODUÇÃO

A competitividade do mercado abrangente faz com que os gestores inovem seus processos de gestão, buscando a excelência no processo produtivo na obtenção de melhores resultados. Observa-se no campo empresarial que as organizações vêm buscando novas metodologias de gestão que colaborem para um resultado satisfatório no desempenho produtivo, proporcionando assim um menor custo ao produto e tornando-o mais competitivo no mercado. Sabendo disso, o grande desafio da gestão é a redução dos custos sem comprometer a qualidade dos produtos. Sob este aspecto, a teoria das restrições apresenta-se como uma ferramenta relevante, onde identifica quais os recursos são escassos e, em que constitui as restrições no processo produtivo que aumentam os custos do produto.

Essa metodologia de gestão visa identificar as restrições do sistema produtivo, calcular a rentabilidade por unidade de recurso consumido nas restrições, subordinar o

[2] Acadêmico do VIII período de Ciências Contábeis da universidade do vale do Sapucaí – Pouso Alegre – MG
[3] Professor-orientador da universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre - MG

sistema à restrição, romper ou elevar a restrição e identificar a nova restrição caso seja rompida.

Diante destas informações, emerge a pergunta de pesquisa que orienta a construção deste trabalho cientifico: Teoria das restrições são conceitos para uma boa gestão empresarial?

Com o intuito de responder à pergunta de pesquisa, tem-se como objetivo geral abordar a relevância do tema em virtude de que no campo empresarial os gestores estão buscando novas metodologias de gestão para obter uma maximização dos resultados.

A metodologia adotada na formulação deste artigo foi baseada em pesquisas bibliográficas por meio de consultas a livros, artigos científicos entre outras obras sobre o assunto.

2 TEORIA DAS RESTRIÇÕES

A Teoria das Restrições (TOC - *Theory of Constraints*) conforme Steenkamp (1995 *apud* TALYULI, 2013) é uma abordagem de gestão para as organizações de forma global que enfoca a identificação e a eliminação das restrições e ou gargalos, além da implementação de um processo de melhoria contínua para que possam alcançar o objetivo: ganhar dinheiro.

Segundo Martins (2008) esta teoria surgiu com o estudo do físico israelense Eliyahu M. Godratt, na década de 70, que indagou sobre qual era a meta da empresa. O físico verificou que a principal meta da empresa era gerar riqueza ou ganhar dinheiro, embora tivesse outras metas como continuidade no negócio, contribuição social e desenvolvimento tecnológico. Godratt se baseou em princípios científicos e do raciocínio lógico dos processo para guiar as organizações, concluindo que o impedimento para uma empresa atingir ou superar a sua meta seria as restrições e ou gargalos. Logo a idéia principal da teoria das restrições é que todo sistema empresarial tem uma restrição ou gargalo. Caso não tivesse nenhuma, o seu lucro, sua produção seria ilimitado.

A definição de gargalo, de acordo com o Cox e Spencer (2002 *apud* TALYULI, 2013), pode ser entendida como a operação que é executada em uma máquina ou equipamento com menor capacidade produtiva, restringindo desta forma a produção total de toda a linha. Para os autores o foco principal da TOC é o ataque aos gargalos da linha, com ações para aliviar a carga de trabalho na máquina gargalo, aumentado a sua capacidade produtiva. Ao realizar

isto, provavelmente outro gargalo surgirá, e o ciclo se repetirá, dependendo de novas ações para desafogar o novo gargalo.

Para Csillag (2001) a teoria das restrições é um meio radicalmente diferente de controlar as operações e não utiliza os sistemas contábeis convencionais, que enfatizam o custeamento absorção e a variação dos custos padrão.

De acordo com Cox e Spencer (2002 *apud* TALYULI, 2013), a Teoria das Restrições consiste num sistema de programação de produção criado a partir da análise e reestruturação dos gargalos encontrados na linha. É alicerçada por uma sequência de etapas para implantação na empresa, onde o planejamento, a execução e o controle são executados através do gerenciamento das restrições.

2.1 Gerenciamento de Restrições

A teoria das restrições de acordo com Corbett Neto (2005) considera que toda organização deve ser vista como um sistema, ou seja, um conjunto de elementos nos quais há alguma relação de interdependência. O mesmo autor ainda afirma que todo sistema deve possuir ao menos uma restrição, porque se não tivesse, o desempenho do sistema seria infinito. Sempre haverá poucas restrições, assim como há na maioria das vezes um único elo mais fraco na corrente.

Para Carvalho (2002) são cinco os passos para a identificação das restrições sendo:

1. Identificar a(s) restrição(ões) do sistema;

2. Explorar a restrição do sistema: aproveitar ao máximo as limitações encontradas, otimizando seu uso;

3. Subordinar tudo à decisão acima: consiste em utilizar os recursos não restritivos na medida exata demandada pela forma empregada de exploração das restrições;

4. Elevar a restrição do sistema: acrescentar uma quantidade maior de recursos no sistema, elevando o desempenho da organização até determinado limite. Assim, quebra-se as limitações anteriores e podem surgir novas restrições;

5. Se uma restrição for elevada, deve-se voltar à etapa 1, não deixando que a inércia seja a maior restrição do sistema. Deve-se reiniciar o ciclo a partir da primeira etapa, com o cuidado da inércia ser a nova limitação.

A figura abaixo apresenta os 5 passos do processo do sistema TOC.

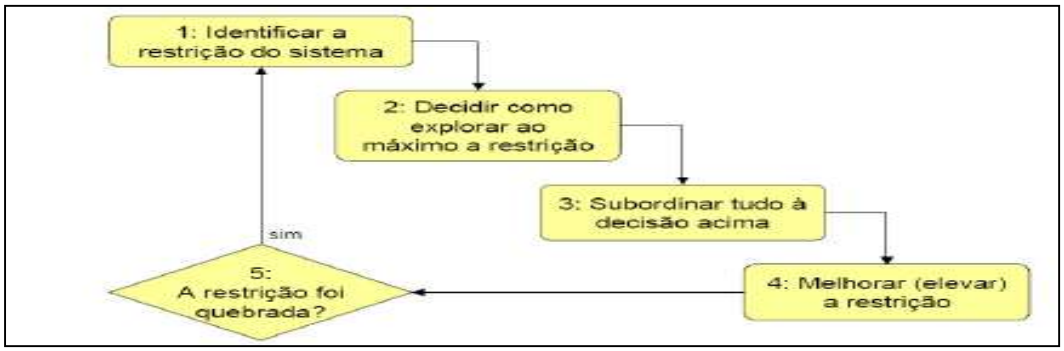


Figura 1: Etapas do processo da otimização contínua da TOC.
Fonte: Goldratt e Cox (2002)

De acordo com Dalcon e Oliveira (2005), este conceito da TOC pode ser facilmente entendido através de um exemplo simples de um processo produtivo representado na Figura 2.

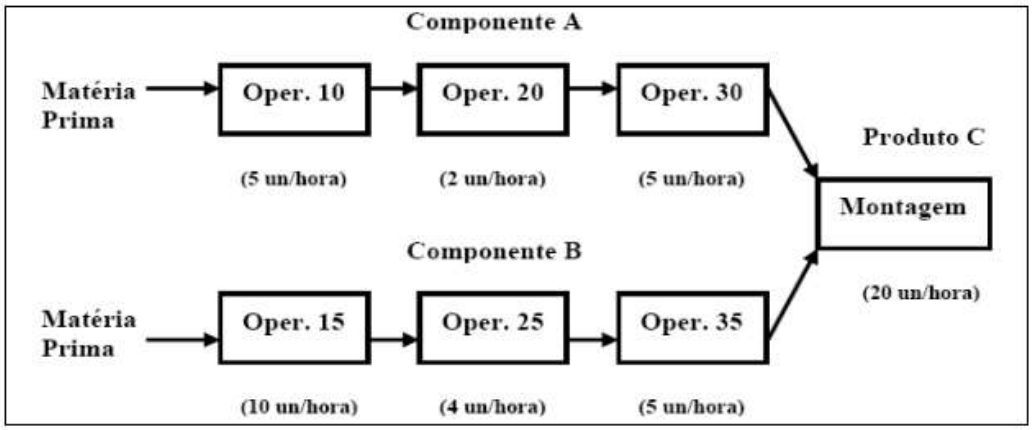


Figura2: Exemplo de sistema produtivo com restrição de capacidade
Fonte: Dalcon e Oliveira (2005)

Dessa maneira onde o produto C é produzido através da montagem de dois componentes, A e B. Os componentes iniciam como matéria prima A e B, respectivamente, e cada um passa por três diferentes centros de trabalho, sendo que a A passa pelas operações 10, 20 e 30, enquanto a B passa pelas operações 15,25 e 35. Os componentes necessariamente precisam seguir a sequência de operação informada e não podem pular ou serem produzidas em outro centro de trabalho. Cada operação demanda um tempo para ser finalizada em diferentes centros de trabalho e, dado que as diferentes operações são realizadas em diferentes centros, os tempos e médias variam de uma operação para outra. Nesse exemplo, a máxima produção é de duas unidades por hora, mesmo que os outros centros produzam na

sua capacidade máxima. O gargalo da operação 20 limita ou restringe a capacidade de produção do sistema.

Desta forma, segundo Goldratt e Cox (2002), a elevação da produção nos outros centros é ilusória e gasto desnecessário, com a elevação dos custos de produção e estoque.

2.2 Sistema de Programação Tambor-Pulmão-Corda

Segundo Noreen *et al.* (1996), a restrição acompanha qualquer sistema organizacional e operacional impedindo em alcançar excelentes resultados. Em um processo produtivo a identificação da restrição física está na capacidade que cada setor produtivo tem em produzir. Sendo que o menor constitui em uma restrição.

De acordo com Cogan (1999) ao se desenvolver o sistema Tambor-Pulmão-Corda (TPC) Goldratt realizou uma analogia com uma tropa conforme exposto no livro "*A Corrida*" (1989) considerando que a tropa é semelhante a uma linha de produção fabril .

Godratt (1989 *apud* ALVES *et. al*, 2011) considerou os soldados da tropa como os diversos recursos da empresa, tais como máquinas ou seções/setores de trabalho. A distância entre o primeiro e o último soldado pode ser comparada ao inventário em uma empresa fabril. No início da marcha os soldados estão juntos, mas ao decorrer do percurso, a dispersão é inevitável. Por este motivo, coloca-se o soldado mais lento no início da tropa para que este dite o seu ritmo, evitando a dispersão, pois os demais soldados terão que acompanhá-lo para não atrapalhar a velocidade total.

Segundo Pacheco *et al*. (2013), outra maneira de evitar a dispersão da tropa seria colocar um **tambor** para marcar o ritmo dos soldados. Já que o soldado mais lento é quem dita o ritmo total, se este marchar de acordo com o ritmo do tambor, a dispersão será controlada e a velocidade total não será afetada. Para não comprometer o processo, é necessário um estoque de material para o abastecimento do recurso gargalo, mantendo este recurso sempre ocupado. Este estoque é chamado de **pulmão**. Ainda na analogia tambor-pulmão-corda, se for colocada uma corda na tropa, esta marcará a distância entre um soldado e outro. No processo produtivo a **corda** significa tempo gasto entre um processo e o seguinte. Sendo assim, o recurso gargalo é aquele que define o processo produtivo, tendo em vista que é inviável os demais recursos trabalharem em sua capacidade máxima, pois o total da produção estará limitado ao recurso restritivo.

A figura 3 ilustra os conceitos de tambor, corda e pulmão.

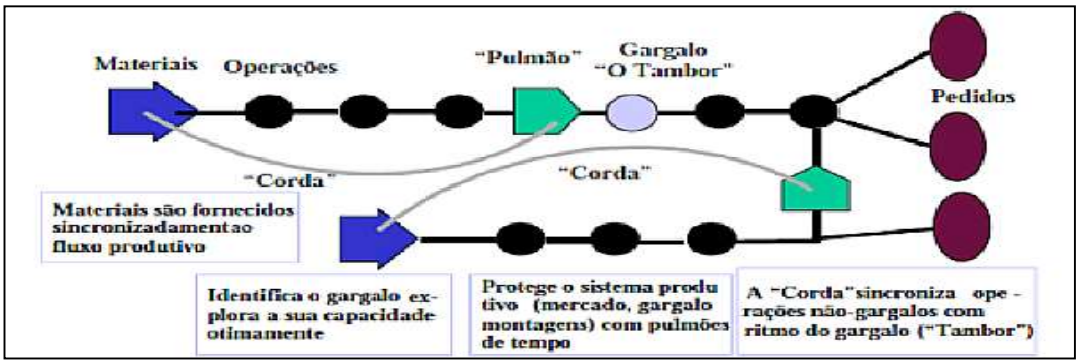


Figura 3: Algoritmo TPC.
Fonte: Pacheco *et. al* (2013).

Para Talyuli (2013), a fim de obter mais ganho sem gerar despesas operacionais e inventários. No sistema de programação, tambor-pulmão-corda (TPC) é utilizado como restrição o gargalo, falta de capacidade para atender a demanda posterior de um centro de trabalho. O sistema TPC faz o equilíbrio no processo produtivo dando condições para o fluxo operacional não gerar estoques em processos e não interromper.

Ainda segundo os autores supracitados, o tambor é o ritmo do fluxo, o pulmão antecipa o estoque na frente da restrição para não interromper o processo, corda é a ligação da demanda ao final do processo, para que não haja crescimento de inventário de material em processo.

De acordo com Slak *et. al* (2009) a produção sempre precisa ser puxada e não empurrada, pois o gargalo é que define a capacidade da produção. Nas etapas de um processo produtivo as capacidades de produção não são equivalentes, assim proporcionando pontos com falta de capacidade para atender a demanda do processo posterior, onde denominamos o gargalo. Essa falta de capacidade é predominante no fator produtivo, pois é o que define a quantidade que será produzida. Por tanto denominamos pulmão, a qual dita o ritmo da produção. Com isso é importante manter um estoque na frente do gargalo protegendo das inconstâncias. A corda é um mecanismo de comunicação onde faz não gerar estoque desnecessários dos processos antes do gargalo.

2.3 Benefícios da Teoria das Restrições (TOC)

No que se refere às vantagens que resultam da aplicação da Teoria das Restrições na entidades, Cogan (1999) destaca como princípios a apresentação lógica e a racionalidade econômica, comprovada através da mensuração contábil. Segundo o autor a observação dos referidos princípios pelos gestores conduz à otimização do resultado econômico da empresa

É de extrema importância que ao analisar a viabilidade de implantação do método das restrições, faça-se a decisão correta no que se refere aos benefícios que essa aplicação implicará para a organização.

Conforme Corbett Neto (2005), antes de se tomar uma decisão baseada na TOC, é primordial fazer a mensuração do impacto desta decisão em relação ao ganho, ao investimento e à despesa operacional. è desta forma que será possível visualizar a variação no lucro líquido e no retorno sobre o investimento.

Segundo o que apresentam Goldratt e Cox (2002) o sucesso da TOC ocorre em razão de três fatores:

a) determinação da diretoria para implantar uma nova filosofia que funcione e melhore os resultados da empresa;

b) educar toda a sua equipe decisória para mudar seus paradigmas e formas de medição a fim de privilegiar produtividade, pontualidade e lucro;

c) moldar um sistema de planejamento, programação, controle e ativação da produção, com suporte de um software proativo de determinação de capacidades e cargas que possibilite uma produção sincronizada.

Logo para tal sucesso na otimização dos resultados da empresa deve-se trabalhar de forma balanceada, com as limitações existentes; fazer o planejamento operacional de acordo com a identificação e escolha das melhores alternativas operacionais; controlar as atividades com base nas premissas da TOC em todas as áreas organizacionais; controlar os desempenhos visando sempre atingir a eficiência e eficácia dos recursos da restrição; analisar o desempenho mediante parâmetros econômicos – lucro líquido e retorno sobre o investimento.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com este artigo foi possível identificar que os princípios defendidos na TOC são de extrema importância para que a organização busque eficiência e eficácia na realização de seus procedimento operacionais em busca de sua meta.

Os resultados obtidos levam a concluir que para os princípios da TOC tenham sucesso, é de grande importância que todos os membros da empresa estejam engajados nessa melhoria. Os gestores se responsabilizam por traçar e controlar as premissas que resultarão em melhoria, induzindo seus colaboradores a priorizarem produtividade e lucro. Dentro dessa realidade, a criação do sistema de planejamento é de grande valia, uma vez que contribui para a execução de um sistema proativo, o que é determinante para que exista sincronia no processo de produção.

A eficiência na gestão de custos e a teoria das restrições auxiliam os administradores para um bom planejamento do sistema produtivo, melhores condições na classificação, mensuração e informação para tomada de decisão.

Sendo assim ações para a eliminação das restrições num processo produtivo, evitando desperdícios e reduzindo custos, propiciam melhores condições no mercado tão competitivo e que às vezes em determinados produtos empoe preços desafiadores.

REFERÊNCIAS

ALVES, Alessandro Pereira; ALMEIDA, Rodrigo Santana de; COGAN, Samuel. **Utilizando os passos da teoria das restrições para a melhoria contínua da produção:** Um Estudo Aplicado a uma Fábrica de Jeans. Rio de Janeiro: Estácio de Sá, 2011. Disponível em: http://revistaadmmade.estacio.br/index.php
/admmade/article/viewFile/64/113. Acesso em: 20 de mai. de 2015.

CARVALHO, Dalmy Freitas de. **A contabilidade de custos e os métodos de custeio:** uma análise da utilização gerencial da informação da contabilidade de custos pelas indústrias de autopeças da região metropolitana de Belo Horizonte. Rio de Janeiro: Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da UFRJ, 2002.
Disponível em: www.dalmycarvalho.pro.br/dissertacao/dissertacao_dalmy_
carvalho.pdf. Acesso em: 21 de jul. de 2015.

CORBETT , Neto T. **Contabilidade de ganhos**. São Paulo: Nobel, 2005.

COGAN, Samuel. **Teoria das restrições:** como vencer os gargalos e restrições. Rio de Janeiro: Suma Econômica, 1999.

CSILLAG, João Mário. **O gerenciamento de projetos segundo a teoria das restrições.** São Paulo: EAESP/FGV/NPP, 2001.

DALCON, P. R. T. & OLIVEIRA, U. R. **A minimização dos efeitos dos gargalos da teoria das restrições através do empowerment:** um estudo de caso no Banco XPTO. In: ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO, 25., 2005, Porto Alegre. Anais... Porto Alegre, 2005.

GOLDRATT, Eliyahu M. ***e COX,*** Jeff. **A meta**. São Paulo: Nobel***, 2002***.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

NOREEN, Eric; SMITH, Debra; MACKEY, James T. **A teoria das restrições e suas implicações na contabilidade gerencial:** um relatório independente. São Paulo: Educator, 1996.

PACHECO, Diego Augusto de Jesus; GILSA, Von Charles; LACERDA, Daniel Pacheco. **A proposição de um modelo de gestão da capacidade na manufatura.**Carca, Venezuela: Revista Espacios, 2013. Disponível em: http://www.revistaespacios.com/a13v34n03/13340314.html Acesso em: 10 de jun. 2015.

SLACK, N.; CHAMBERS, S.; HARRISON, A.; JOHNSTON, R. **Administração da produção.** São Paulo. Atlas, 2009

TALYULI, Helton Oliveira. **Aplicação do processo de raciocínio da teoria das restrições na gestão da manutenção de equipamentos submarinos de petróleo:** um estudo de caso. Campo dos Goytacazes: UENF, 2013. Disponível em: http://uenf.br/pos-graduacao/engenharia-de-producao/files/2013/04/disserta _Helton_UENF_ago_2013_versao-final.pdf. Acesso em 15 de mai. 2015.

A UTILIZAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FERRAMENTA DE GESTÃO

TOSTA, Elton Eduardo Silva

LEMES, Alair [4]

PAIVA, William Leonardo Detoni de [5]

RESUMO

Este artigo visa um estudo sobre os três regimes de tributação e regime simplificado o Simples nacional: Lucro Real, Lucro Presumido e lucro arbitrado. A legislação brasileira adota, atualmente, a cobrança de dois tributos sobre o lucro das pessoas jurídicas: o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro líquido. A determinação da base de cálculo destes tributos pode ser feita através de três formas de tributação: lucro real, lucro presumido, lucro arbitrado e regime especial simples nacional. O lucro real utiliza como base de cálculo o próprio lucro contábil, ajustado com adições e exclusões previstas em lei. O lucro presumido é estimado com base em percentuais incidentes sobre a receita bruta. A quantificação do lucro arbitrado é similar à do lucro presumido, diferenciando-se apenas nos percentuais, que são majorados em 20%, somente para a base de cálculo do imposto de renda. O Simples nacional um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido pré visto na Lei Complementar n° 123, de 14/12/2006, aplicável às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte, a partir de 01/07/2007, destinado as empresas com receita bruta anual de até R$ 3.600.000,00. Dentre essas modalidades o estudo buscou a forma menos onerosa para a tributação empresarial. Com a elevada carga tributária em nosso país e a falta de planejamento tributário algumas empresas acabam por pagar um valor elevado de impostos, pois o planejamento tributário deixou de ser uma vantagem e passou a ser uma questão de sobrevivência para as empresas. Nisso o principal é determinar o regime tributário que melhor enquadra a empresa fazendo com que diminua seus impostos estando sempre amparado pela legislação em vigor. O desenvolvimento deste estudo foi baseado em pesquisas bibliográficas em livros, legislações, artigos e revistas.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Regimes de Tributação. Impostos.

INTRODUÇÃO

Mediante a globalização e desenvolvimento humano com o passar dos tempos, as evoluções tecnológicas e econômicas vêm exigindo cada vez mais de seus profissionais a

[4] Acadêmicos do VIII período do curso de Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre - MG
[5] Professor-orientador da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre - MG

minimização dos custos e despesas e consequentemente a maximização dos lucros. Com isso, o planejamento tributário caracteriza-se como um dos principais agentes para o sucesso ou não de uma empresa, pois a carga tributária no Brasil representa um significativo montante financeiro, o qual interfere diretamente no resultado econômico da empresa.

Nesse sentido, o planejamento tributário já é fato para as grandes empresas e até mesmo as de pequeno e médio porte, visto que este estudo pode simplificar e facilitar o cumprimento das obrigações do empresário e ainda assim, minimizar os custos tributários, sem comprometer o resultado da arrecadação. Esse conjunto de teorias, que têm por objeto o conhecimento científico, visa explicar aspectos técnicos, econômicos, sociológicos, lógicos, procurando esclarecer vínculos entre elas e ao mesmo tempo discussões correlatas procurando avaliar resultados e suas aplicabilidades nas discussões dos informes contábeis.

Prosseguindo, o planejamento tributário é um conjunto de sistemas legais que visam diminuir o pagamento dos tributos, e o contribuinte que pretende diminuir estes encargos, poderá fazê-lo legal ou ilegalmente. Se a forma realizada é jurídica e lícita, a fazenda pública deve respeitá-la.

O objetivo do estudo é avaliar qual a melhor forma de diminuir, postergar ou evitar a alta carga tributária no âmbito federal. Avaliando os três regimes tributários: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real mostrando a importância nos resultados da empresa e como proceder a uma economia de impostos por meios lícitos.

Nisso busca-se também verificar os demais regimes tributários e sua importância dentro das sociedades em que se enquadram. A partir desta assertiva, uma questão é levantada: é possível, através de um bom planejamento tributário, minimizar o pagamento de impostos federais se uma empresa optar pela tributação com base no lucro real, lucro presumido ou simples nacional?

A metodologia deste artigo baseou-se nas pesquisas bibliográficas sobre planejamento tributário, mediante os três regimes tributários: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real mostrando a importância da elisão fiscal nos resultados da empresa e como proceder a uma economia de impostos por meios lícitos..

Enfim, procuramos evidenciar sobre princípio constitucional não deixa dúvidas que, dentro da lei, o contribuinte pode agir de acordo com o seu interesse. Planejar tributos é um direito tão essencial quanto planejar o fluxo de caixa e fazer investimentos.

2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

À medida que o homem começou a viver em grupo, suas necessidades passaram a adquirir aspecto coletivo. Pequenos grupos ou indivíduos não conseguiam mais suprir algumas dessas necessidades. Portanto, foi preciso organizar instituições com atuação na sociedade, às quais eram atribuídos certos poderes: o Estado.

Dessa maneira, o Estado foi criado para que trouxesse soluções às necessidades coletivas através da prestação de serviços de interesse comum à população, tais como os serviços na área da saúde, educação, segurança e infraestrutura urbana e viária.

Assim como qualquer organização, o Estado precisa de meios materiais para poder desempenhar suas atividades. A principal maneira de obter tais recursos é a cobrança de tributos. A arrecadação tributária dá-se por meio de impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições parafiscais.

A Contabilidade, ciência cujo objeto é o patrimônio das entidades, deve analisar as organizações como um todo. Sob esta ótica, a área tributária de uma empresa, por afetar os seus resultados e consequentemente o seu patrimônio, é objeto da Contabilidade.

Existem diversas esferas de atuação do contador na área tributária. Ele pode atuar tanto no cálculo e na escrituração de tributos como no campo de gestão e planejamento tributário.

Planejamento tributário é um conjunto de técnicas que, através de práticas lícitas, visa evitar a incidência do tributo, reduzir o seu montante ou retardar seu pagamento. Assim, por meio da escolha de procedimentos legalmente aceitos, é possível diminuir o impacto dos tributos no fluxo de caixa dos contribuintes.

Então estudar o Planejamento Tributário estar cada vez mais em evidência nos artigos, revista, internet, livros e aparentar ser um termo “novo” para os profissionais da área, é um conceito antigo que assumiu diversas vertentes ao longo do tempo. Muitos empresários questionam o valor de seus impostos, mas não tem um planejamento correto para o porte de sua empresa.

Sendo o principal problema que levou a realização desta pesquisa é encontrar uma solução para a maioria das empresas que sentem dificuldades financeiras em lidar com a alta carga tributária, o que faz com que elas tenham um custo elevado, chegando a inviabilizar certos negócios, pois pode não gerar bons resultados econômicos. O objetivo de maior

importância é determinar o regime tributário que melhor enquadra a empresa, fazendo com que diminua a carga tributária, estando sempre amparado pela legislação em vigor.

Diante do exposto, O primeiro passo é entender o que é tributo que, de acordo com o Código Tributário Nacional no art. 3°: "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". Existem vários tributos existentes no Brasil, entre eles são classificados como taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório, contribuições especiais e impostos.

Planejamento tributário nada mais é que o Planejamento Empresarial tendo com objetivo os tributos e os reflexos na organização, visando obter economia de impostos. De acordo com Fabretti (2006, p. 32), "O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário, que exige antes de tudo, bom senso do planejador".

Mediante a isso, segundo Borges (2002), Planejamento Tributário é como uma técnica gerencial que visa projetar as operações industriais, os negócios mercantis e as prestações de serviços, visando conhecer as obrigações e os encargos fiscais inseridos em cada uma das respectivas alternativas legais pertinentes para, mediante meios e instrumentos legítimos, adotar aquela que possibilita a anulação, redução ou adiantamento do ônus fiscal.

Então, o planejamento tributário não deve ser confundido com sonegação fiscal. Planejar é escolher, entre duas ou mais opções lícitas, aquela que possa dar melhores resultados para a empresa. Enquanto sonegar, é utilizar-se de meios ilegais para deixar de recolher um tributo que é devido, assim como a fraude, a simulação ou a dissimulação, sendo o uso deste considerado como omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador da obrigação fiscal.

A lei nº. 4.729, de 14 de Julho de 1965, em seu Art. 1º define o crime de sonegação fiscal, como se segue:

> Art. 1º Constitui crime de sonegação fiscal:
> I – prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por leis;
> II – inserir elementos inexatos ou omitir rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de

exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;

III – alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;

IV – fornecer ou emitir documentos graciosos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devido à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis;

V – exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da pagam qualquer porcentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do Imposto sobre a Renda como incentivo fiscal. Lei nº 4.729/65.

Mediante a isso, no Brasil a prática do planejamento tributário é pouco difundida em relação ao restante do mundo, talvez pela procura de profissionais que sejam altamente capacitados para este estudo, mas a maioria das vezes, no que se diz em mudanças, e principalmente em mudara prática e a rotina da empresa, há receios. Para que se tenha um bom planejamento tributário é necessário que o empresário esteja bem assessorado e por uma equipe especializada.

A Elisão fiscal, termo definido para o Planejamento Tributário se faz um ato lícito, como objetivo de maximizar os lucros, diminuindo o valor dos impostos a serem pagos a união. A elisão fiscal representa a execução ou elaboração de procedimentos, antes do fato gerador, legitimo, ético, para reduzir ou eliminar a obrigação tributária, dando legitimidade ao planejamento tributário, surgindo as brechas encontradas na legislação.

Para Shingaki (2010, p. 56), “A elisão fiscal é definida como a economia lícita, mediante toda e qualquer operação anterior à ocorrência do fato gerador que, sem violar a lei, evita, reduz ou posterga o imposto”. Corroborando esta opinião, Koch (2003, p. 76) afirma que “A elisão fiscal, hodiernamente tratava como planejamento tributário consiste em praticar atos legais, sem dissimulação, sem fraude, visando minimizar o imposto a recolher”.

Nisso pode-se afirmar então que a doutrina nacional considera a elisão fiscal como o procedimento que, antes da ocorrência do fato gerador, evita que este ocorra ou então que ocorra de maneira mais econômica.

É notório que a licitude esta presente em todos os conceitos de elisão tributaria, uma vez transgredida a lei, o que era elisão será considerada evasão, não sendo mais considerado um comportamento licito.

Então, o planejamento tributário é o único que pode resultar em real economia para as empresas, sem a preocupação com posteriores complicações com o Fisco. Mas para que tenha um bom resultado é imprescindível que a organização tenha uma contabilidade fidedigna, ou seja, a mesma deve seguir as normas e princípios contábeis normalmente aceitos, considerando o que recebe e gasta verdadeiramente.

3 ANÁLISE DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Para se iniciar um bom planejamento, deve-se fazer a escolha do regime tributário que melhor se enquadra. Os mais utilizados no Brasil são: simples nacional, lucro presumido e lucro real, que deverão ser escolhidos de acordo com as atividades desenvolvidas. Cada regime tributário possui uma legislação própria que define todos os procedimentos a serem seguidos a fim de definir um enquadramento mais adequado.

Diante do exposto, a legislação não permite mudança do regime tributário dentro de um mesmo exercício, a opção por uma das modalidades será de fundamental importância. O exercício do planejamento tributário pode objetivar três finalidades: evitar a incidência do tributo, reduzir o montante do tributo devido e postergar o momento de sua exigibilidade. Com efeito, o que deve ser observado para realizar um planejamento tributário responsável são os procedimentos contábeis e operacionais da empresa. No caso da empresa estar realizando atos que gerem acréscimo em sua carga tributária, a função dos analistas consiste em estudar e optar pelas alternativas operacionais que, respaldadas em leis, possam desonerar seus encargos.

3.1 O Simples Nacional

Ao analisar o regime tributário do Simples Nacional de acordo com a Secretaria da Receita Federal Brasileira, o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido pré visto na Lei Complementar n° 123, de 14/12/2006, aplicável às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte, a partir de 01/07/2007, destinado as empresas com receita bruta anual de até R$ 3.600.000,00.

Então, consideram-se microempresa ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei 10.406, de janeiro de 2002 (Código Civil Brasileiro), devidamente registrados no registro de empresas mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que dentro dos limites da receita bruta previstos na legislação.

Diante do exposto, o Simples Nacional implica no recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, denominado DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional), no qual se refere aos tributos: IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, PIS, INSS (cota patronal), ICMS e ISS, quando necessários. Esta guia deverá ser recolhida até o vigésimo dia do mês subsequente ao da competência do fato gerador.

Tendo como limites máximos de receita bruta anual para enquadramento no Simples Nacional previstos na LC n° 123/2006 atribuem às: Microempresa (ME): R$ 240.000,00 e Empresa de Pequeno Porte (EPP): R$ 2.400.000,00.

Mediante a isso, os Estados e Municípios participam obrigatoriamente do Simples Nacional e sua opção poderá ser feita no ato da abertura da empresa ou até o último dia do mês de janeiro de cada exercício. Dependendo da atividade da empresa, esse regime é economicamente mais benéfico que os demais, mas especialmente os prestadores de serviços devem ficar atentos, pois dependendo do serviço que é prestado o lucro presumido pode ser mais vantajoso.

3.2 O Lucro Real

Conceitua-se lucro real como sendo um dos tipos de lucro tributável para fins da legislação do imposto de renda. Difere do lucro líquido apurado contabilmente por ser ajustado conforme prescrito na legislação fiscal. O artigo 277 do RIR/1999 diz que “Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º)”.

Ao analisar o lucro real é a única forma de tributação em que o fisco exige a apuração do resultado do lucro líquido apurado pela contabilidade no exercício das empresas, ou seja, o “real” resultado, aquilo que realmente foi movimentado.

Diante do exposto, o Lucro Real é o liquido do período-base de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações previstas ou autorizadas pela legislação. Sua

determinação dever ser precedida da apuração do lucro líquido contábil de cada período de apuração, com observância das disposições das leis comerciais. O resultado contábil apurado é ajustado pela Receita Federal do Brasil. Reconhecendo as diferenças econômicas de cada estado, a lei prevê a possibilidade de estabelecimento de um limite menor para efeito de pagamento de ICMS e ISS.

Então, para Silva (2006, p.01): "Lucro Real é o lucro líquido do período, apurado com observância das normas das legislações comercial e societária, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas pela legislação do Imposto de Renda." Essa forma de tributação está ao alcance de qualquer empresa, ou seja, todas as empresas, independente de seu ramo de atividade ou do seu porte, podem optar pela tributação com base no lucro real, a legislação define apenas as que estão obrigadas a fazerem esta opção, e essas pessoas jurídicas são definidas pelo art. 246 do Decreto 3.000, de 1999.

Os impostos Federais incidentes nas empresas que apuram o Lucro Real são basicamente os mesmos do Lucro Presumido: PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, sendo também os dois primeiros apurados mensalmente sobre o faturamento e os dois últimos anualmente ou trimestralmente, tendo como base o Lucro Líquido contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações permitidas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda.

Uma das vantagens da opção pelo lucro real é que ele é o único regime de tributação que permite o gozo dos diversos incentivos fiscais estabelecidos pela legislação do Imposto de Renda.

Portanto, é preciso salientar que não há um tipo de regime de tributação que seja mais benéfico para a totalidade das empresas. Cada pessoa jurídica deve considerar suas particularidades, meios de operação, e tipos de atividade que desenvolve, para conseguir vislumbrar a forma mais econômica de tributação, lembrando que uma vez formalizada a opção perante a Receita Federal, esta é irretratável durante todo o ano-calendário.

3.3 O Lucro Presumido

Ao analisar o Lucro Presumido é regime de tributação onde a base de cálculo é obtida por meio de aplicação de percentual definido em lei sobre a receita bruta. Como próprio nome diz tratasse de presunção de lucro, tendo para esse regime, algumas vantagens relativas às

obrigações acessórias, pois o fisco federal dispensa as empresas enquadradas nesse regime da escrituração contábil, desde que seja mantido o livro-caixa.

Então, as alíquotas encontradas para base de cálculo conforme RIR/99 atribuem às vendas de mercadorias 8%, sobre às revenda de combustível 1,6%, sobre o transporte de passageiros 16%, sobre prestação de serviços 32% as pessoas jurídicas que obtiverem uma receita bruta total, no ano calendário, inferior a R$ 48.000.000,00 (Quarenta e oito milhões de reais), poderão optar pelo lucro presumido.

Diante do exposto, o regime do lucro presumido são quatro os tipos de impostos federais incidentes sobre o faturamento, que devem ser recolhidos pelo DARF (Documento de Arrecadação de Receitas Federais), dentre eles o PIS e a COFINS, que devem ser apurados mensalmente, e o IRPJ e a CSLL cuja apuração deverá ser feita trimestralmente, caso optado.

Portanto, todas as pessoas jurídicas podem optar por este regime de tributação, salvo aquelas obrigadas à apuração do Lucro Real. Contudo, para verificar se esse é o regime mais benéfico, é necessário realizar simulações, pois caso a empresa tenha valores consideráveis de despesas dedutíveis para o IRPJ, é muito provável que o lucro real seja mais econômico.

3.4 O Lucro Arbitrado

Conceitua-se como lucro arbitrado é um método alternativo para a quantificação da renda tributável para as pessoas jurídicas. É aplicado apenas nos casos previstos pela legislação do imposto de renda.

a) Condições que Levam ao Arbitramento

O lucro arbitrado, apurado trimestralmente, será cabível às empresas quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária;

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário. (RIR/99, art. 530) Basta o não cumprimento de apenas uma das condições supracitadas para levar a empresa à tributação pelo lucro arbitrado.

b) Auto-arbitramento

Como regra geral, o arbitramento do lucro é aplicado pelo agente fiscal, no caso, a 26 Secretarias da Receita Federal. Porém, a partir de 01/01/1995, desde que conhecida à receita bruta, o contribuinte pode proceder ao auto-arbitramento e efetivar o pagamento dos tributos com base no lucro arbitrado (Lei nº 8.981/95, art. 47, §§ 1º e 2º, Lei nº 9.430/96, art. 1º).

c) Base de Cálculo

A base de cálculo, quando conhecida a receita bruta, é composta do valor resultante da aplicação dos percentuais para estimativa sobre a receita, conforme quadro 1, adicionado das demais receitas operacionais e dos ganhos de capital. Os percentuais aplicáveis para o cálculo do lucro arbitrado, quando conhecida a receita bruta, são os mesmos usados para o cálculo do lucro presumido, acrescidos de 20%.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esse artigo buscou fundamentar a importância é a elaboração de um planejamento tributário, pois são itens que com certeza, se não analisados a tempo, poderiam gerar um péssimo resultado, e é por consequência disso que muitos empresários chegam a praticar atos ilícitos mediante a elisão fiscal com relação aos tributos, visando a sonegação fiscal.

Um excelente planejamento tributário nos ajuda a analisar informações geradas pela própria empresa, possibilitando um correto enquadramento fiscal, auxiliando na econômica de impostos, além de dar suporte para a tomada de decisão.

Diante do exposto, a melhor maneira de como utilizar as opções de regime tributário, não comercializa nenhum produto que se enquadra no regime de substituição tributária, fazendo com que a opção pelo Simples Nacional fosse o melhor sistema de tributação, visto que a diferença neste caso é importante. O valor que a empresa pagaria em um ano inteiro de imposto pelo Simples Nacional é equivalente a menos de três meses se enquadrado no Lucro Real. Portanto, cabe ao profissional conhecer a legislação tributária, além de entender as peculiaridades da atividade da empresa, de modo a poder apontar as várias opções à disposição da administração, diante de cada situação analisada.

Mediante ao contexto, torna-se indispensável a utilização do planejamento tributário, uma ferramenta fundamental para a empresa manter a sua competitividade no mercado. Competitividade sim, pois mesmo que, na maioria das vezes, quem reclama da alta carga tributária são os empresários, fato esse que não deveria acontecer, visto que o empresário repassa o valor do imposto no produto que coloca a venda, por conseguinte, quem deveria reclamar seria o consumidor, pelos aumentos excessivos da mercadoria/serviço. Com o auxílio deste planejamento, resultaria obviamente em economia tributária, é aí que o empresário ganha, pois poderá oferecer os mesmos produtos ou serviços com menor preço.

Portanto, ao contrário do que ficou claro neste estudo, a opção do Simples Nacional nem sempre é sinônimo de economia. É necessário analisar cada caso individualmente, evitando a generalização por setor ou faturamento. A avaliação da relação custo/benefício por parte do profissional deve ser muito bem ponderada.

REFERÊNCIAS

BORGES, Humberto B. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS.** 2 ed. São Paulo, Saraiva, 2002.

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

_____.Secretaria da Receita Federal. **Documento de Arrecadação do Simples Nacional - DAS**. Disponível em: <http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Manual.asp>. Acesso em: 29/03/2015.

_____. Secretaria da Receita Federal. **Lei Complementar n° 123, de 14 de Dezembro de 2006**.Disponívelem:<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp123.htm>.Acesso em: 29/03/2015.

_____. 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:29/03/2015.

_____. **Lei n° 4.729 – de 14 de Julho de 1965 – Sonegação Fiscal.** Disponível em:<http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/42/1965/4729.htm>. Acesso em 29/03/2015.

_____. **Lei n° 9.430 – de 27 de Dezembro de 1996 – Legislação tributária federal.** Disponível em:<http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/42/1965/4729.htm>. Acesso em 05/11/2015.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 10. ed. São Paulo, Atlas, 2006.

KOCH, Deonisio. **Manual do Icms** – 1 ed. São Paulo: Juruá, 2003.

SHINGAKI, Mário. **Gestão de Impostos – Para Pessoas Físicas e Jurídicas**. 7. ed. São Paulo: Saint Paul, 2010.

ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA

PASCOAL André Resende [6]
SANTANA, João Bosco [7]

RESUMO

O presente artigo tem como objeto de estudo o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação. Trata-se de um imposto de competência estadual cobrado sobre os fatos econômicos das operações que envolvem circulação de mercadorias, prestação de serviços de transporte de natureza interestadual ou intermunicipal e prestação de serviços de comunicação. Tem como objetivo discutir a legalidade da cobrança deste imposto a título de Diferencial de Alíquota cobrado nas aquisições de mercadorias para uso ou consumo, bens para integrar o ativo imobilizado e serviço de transporte não vinculado a operações ou prestações subsequentes, em Estado diferente da localidade do adquirente. Este estudo foi motivado pelo alto custo causado por este imposto às empresas no desempenho de suas atividades, uma vez que o mesmo existe sobre toda a cadeia de produção e, quando não recuperado, eleva os preços dos produtos. A metodologia utilizada neste trabalho foi a pesquisa bibliográfica por meio de livros de renomados autores e, consulta as legislações pertinentes ao Direito Tributário, além da jurisprudência a respeito do tema buscando preencher a Regra Matriz de Incidência Tributária, deste tributo. Devido ao princípio constitucional da legalidade, é necessário que todo tributo seja instituído por Lei, cumprindo as regras estabelecidas pela Constituição Federal. Neste sentido, por meio do trabalho percebemos que para a completa legalidade da cobrança deste imposto a título de Diferencial de Alíquota é necessário alterações na Lei Complementar que o regulamenta.

Palavras-chave: Regra Matriz de Incidência Tributária. Legalidade. Diferencial de Alíquota.

1. INTRODUÇÃO

Cotejando-se a literatura, observa-se que é consenso entre os especialistas de Direito Tributário, que o ICMS, Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, objeto de estudo do presente trabalho, de fato, apresenta certa complexidade e polêmica em sua legislação que o transforma em um dos tributos mais difíceis de trabalhar no Brasil. Isso se dá devido, principalmente, a sua competência, que por ser dos Estados e Distrito Federal, faz com que tenhamos 27 legislações diferentes, invés de uma legislação unificada.

Embora seja apontada por especialistas como a principal alteração para uma simplificação do Sistema Tributário Nacional, o que se percebe é que dificilmente será alterada diante da

[6]Acadêmico do VIII período do Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre - MG
[7] Professor -0rientador da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre - MG

relevância deste imposto para fazer face as contas públicas dos Estados, que com isso, acabam criando obstáculos, como a criação de um fundo de compensação para possíveis perdas na arrecadação.

Ademais, encontramos falhas em seu ordenamento jurídico, mais precisamente na Lei federal que regulamenta sua instituição, a Lei Complementar 87/1996 conhecida como Lei Kandir, que não contemplou tudo que a Constituição Federal previa para este imposto, deixando o contribuinte com ainda mais dificuldades para apurar e recolher este imposto, tendo muitas vezes, que acionar o Poder Judiciário para se precaver da voracidade dos Estados em arrecadar.

Neste contexto, o objetivo desta pesquisa é discutir a legalidade da cobrança do Diferencial de Alíquota, cobrado nas aquisições de mercadorias para uso ou consumo, bens para integrar o ativo imobilizado e de serviço de transporte não vinculado a operações ou prestações subsequentes em Estado diferente da localidade do adquirente, sem prévia previsão em Lei Complementar.

Buscando atingir este objetivo, a pergunta que norteou esta pesquisa foi: Com o atual ordenamento jurídico que norteia a cobrança do ICMS, a cobrança do Diferencial de Alíquota pode ser considerada legal?

E, para respondê-la, foi utilizada uma pesquisa bibliográfica por meio de livros de renomados autores como Pêgas (2012), Carvalho (2008), Carraza (2015) e, consulta as legislações pertinentes ao Direito Tributário, além da jurisprudência a respeito do tema buscando preencher a RMIT, Regra Matriz de Incidência Tributária, deste tributo, a fim de visualizar quais os fatos geradores previstos para este imposto.

A relevância desta pesquisa se pauta no impacto causado pelo ICMS nas atividades das empresas, por incidir sobre toda a cadeia de produção e, consequentemente, no comércio, elevando assim, os custos dos produtos.

A discussão teórica está organizada em duas seções. Na primeira, buscou-se construir, com base na Lei Kandir, a RMIT, a fim de expor quais são as operações previstas para a incidência do ICMS, quando ela ocorre e como apurar o imposto devido para cada operação, além de definir quem deve recolher o imposto. Na segunda, a discussão a respeito da legalidade da cobrança do Diferencial de Alíquota e os resultados da pesquisa. Por fim, as considerações finais.

2 REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO ICMS

A Constituição Federal concedeu a União, Municípios, Estados e Distrito Federal, o direito de elaborar leis que criem em *abstracto,* tributos; denominado Competência Tributária (CARRAZA, 2015).

No exercício deste direito, o legislador deverá definir, além do fato econômico de possível ocorrência no mundo real-social que dará ao ente federativo o direito de cobrar o tributo, outros elementos que possibilitam a correta aplicação no mundo realsocial, estes elementos são definidos na Regra Matriz de Incidência Tributária – RMIT.

A RMIT é um instrumento criado pelo Emérito Professor Paulo de Barros Carvalho que visa facilitar o entendimento das normas do direito tributário e, se divide em Hipótese Normativa e Consequente Normativo.

Que no presente trabalho, será elaborada com base na Lei Complementar 87/1996, a Lei Kandir, lei responsável por estabelecer as regras gerais para que os Estados e Distrito Federal possam instituir o Imposto Sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, que fora concedido a estes entes federativos pela Constituição Federal.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(Redação dada pela Emenda Constitucional n°3, de 1993)

I - (...)

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional n°3, de 1993)

2.1 Hipótese Normativa

Esta primeira parte da RMIT, busca extrair da norma que regula determinado tributo, o fato econômico que condicionado por circunstâncias de espaço e tempo, de possível ocorrência no mundo real-social, que se ocorrido dará o direito ao Sujeito Ativo de cobrar tributo do Sujeito Passivo.

Assim, a Hipótese Normativa deve ser entendida por meio da análise de três critérios.

2.1.1 Critério Material

Representa a parte principal da hipótese normativa, “nele há referência a um comportamento de pessoas físicas ou jurídicas” (CARVALHO, 2008, p. 249), ou seja, nele encontramos a hipótese do fato econômico trazido pelo legislador, ao campo de incidência tributária. No caso do ICMS, são os seguintes:

- Operações relativas a circulação de mercadorias;
- Prestações de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal;

Prestação onerosa de serviços de comunicação.

2.1.2 Critério Espacial

Conforme indicado por (AMARO, p. 267, 2006) “inexistem fatos situados fora do espaço; assim também, o fato gerador do tributo é um acontecimento que ocorre em algum lugar”.

Neste sentido, este critério visa fazer referência ao exato local que o fato econômico deve acontecer para que haja incidência do tributo, no caso do ICMS o fato econômico deve acontecer no âmbito geográfico dos Estados e do Distrito Federal.

Com isso, e levando em consideração ainda, que o mesmo é cobrado tanto em operações internas envolvendo apenas um Estado, tanto em operações interestaduais que envolvem dois Estados, podemos ver o quão nacional é este imposto.

2.1.3 Critério Temporal

Encerrando a hipótese normativa da RMIT, temos o critério temporal, que nos dizeres de CARVALHO (2008, p. 149), "nos oferece elementos para saber, com exatidão, em que preciso instante ocorre o fato descrito".

Em se tratando de ICMS, encontramos estes momentos no art. 12 da Lei Kandir.

> Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:
> I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.
> II - do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento.
> III - da transmissão a terceiro de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado, no Estado do transmitente;
> IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente.
> V - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de qualquer natureza.
> VI - do ato final do transporte iniciado no exterior.
> VII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feita por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.
> VIII - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços.
> a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios.
> b) compreendidos na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa de incidência do imposto de competência estadual, como definido na lei complementar aplicável.
> IX – do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior.
> X - do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior.
> XI – da aquisição em licitação pública de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados.
> XII – da entrada no território do Estado de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.
> XIII - da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente.

2.2 Consequente Normativo

Entende-se por Consequente Normativo, nos dizeres de Carvalho (2008), a norma jurídica aplicável ao fato econômico ocorrido. Ela estabelece o vínculo obrigacional entre o Estado ou Distrito Federal, sujeito ativo, e àquele que praticou a situação anteriormente definida em Lei como hipótese de incidência, sujeito passivo, apontados no critério pessoal.

2.2.1 Critério Pessoal

No critério pessoal da RMIT, identificam-se os sujeitos da relação jurídica tributária, ou seja, quem deve pagar e a quem pagar. Portanto o mesmo se subdivide em duas partes: Sujeito Ativo e Sujeito Passivo.

Sujeito Ativo é o credor da Obrigação Tributária, aquele que detém o direito de receber a prestação pecuniária, que é definido pelo Código Tributário Nacional - CTN em seu art. 119 como sendo "a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento", que no caso do ICMS serão os Estados e Distrito Federal.

Enquanto que o Sujeito Passivo é o devedor da Obrigação Tributária, aquele que tem a obrigação de pagar a prestação pecuniária, que conforme art. 121 do CTN poderá ser o contribuinte, quando o mesmo tiver relação pessoal e direta com o fato gerador da obrigação tributária, ou o responsável quando, embora não tenha esta relação, sua obrigação decorre de disposição expressa em lei.

A Lei Kandir contempla estes dois sujeitos passivos, o contribuinte.

> Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Ou que mesmo sem habitualidade ou intuito comercial, pratique os seguintes fatos:

- Importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade;
- Seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;
- Adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados;
- Adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou industrialização.

E também o responsável, que deverá estar claramente descrito no ato normativo.

> Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.
>
> § 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam

> antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

2.2.2 Critério Quantitativo

Identificados os sujeitos da obrigação tributária, resta saber o valor da obrigação a ser paga pelo sujeito passivo ao sujeito ativo, encontrado através do critério quantitativo da RMIT, que será obtida pela multiplicação dos dois termos encontrados neste critério, base de cálculo e alíquota.

A base de cálculo que busca apresentar a dimensão do fato econômico praticado pelo sujeito passivo no mundo real, será, conforme a Lei Kandir:

- O valor da operação, quando se tratar de circulação de mercadoria, nos momentos descritos nos incisos I, III e IV do artigo 12.
- O valor da operação, compreendendo mercadoria e serviço, quando se tratar de circulação de mercadoria no momento descrito no inciso II do artigo 12.
- O preço do serviço, quando se tratar de prestação de serviço de transporte ou comunicação.
- O valor da operação, quando se tratar do momento da alínea a do artigo 12. O preço corrente da mercadoria fornecida ou empregada no momento da alínea b do artigo 12.
- No desembaraço aduaneiro, o valor da mercadoria acrescido do valor do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI, Imposto de Importação – II, Imposto sobre operações de câmbio e quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras.
- O valor da prestação do serviço acrescido de todos os encargos relacionados a sua a utilização, quando se tratar do momento descrito no inciso X do artigo 12.
- O valor da operação acrescido do valor do II, do IPI e de todas as despesas cobradas ou debitadas ao adquirente no momento descrito no inciso XI do artigo 12. O valor da operação de que decorrer a entrada prevista no inciso XII do artigo 12.
- O valor da prestação no Estado de origem quando se tratar do momento previsto no inciso XIII do artigo 12.

Enquanto que a alíquota é um percentual definido em lei, para que, se aplicado sobre a base de cálculo resulte no valor do tributo a pagar.

A Constituição Federal definiu que caberia ao Senado, através de resolução, a definição da alíquota aplicável às operações e prestações interestaduais e importação, e que a alíquota nas operações e prestações internas não poderia ser inferior a estas, salvo deliberação dos Estados e Distrito Federal nos termos da Lei.

Assim, o Senado Federal definiu em sua resolução n.º 22/89 que as alíquotas do ICMS nas operações e prestações interestaduais seriam de 12%, salvo nas operações e prestações iniciadas nas Regiões Sul e Sudeste com destino as Regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo que será tributada a 7%.

Posteriormente no ano de 2012, através da resolução n.º 13, definiu que nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do Exterior, que após o processo aduaneiro não foram submetidas a processo de industrialização, ou que mesmo industrializada, ainda contenha 40% de conteúdo de importação, a alíquota será de 4%.

3 DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA

O ICMS, a título de Diferencial de Alíquota, embora seja cobrado normalmente, sem despertar a atenção a respeito da sua legalidade, se feito uma análise da RMIT do ICMS, é passível de se encontrar falhas ocorridas no processo de sua instituição que, se questionadas no Poder Judiciário podem ter parte de sua cobrança declarada inconstitucional.

A cobrança na entrada de mercadoria para uso ou consumo e bens para o ativo fixo pode ter sua legalidade negada, devido a não observância da hierarquia das normas jurídicas para instituição do ICMS, sendo legal apenas a cobrança na contratação de serviços de transporte iniciado em Estado diferente da localidade do tomador, como consumidor final.

Isso ocorre, porque a Constituição Federal ocupa o topo do ordenamento jurídico de nosso país, devendo ser observada na elaboração das demais normas. Assim, o legislador ao editar normas para instituição de tributo, deve seguir as orientações ali previstas, para que a cobrança do tributo por parte dos entes tributantes seja legal, o que acabou não acontecendo na elaboração das normas que regulam a cobrança do ICMS.

Isto, porque a Constituição Federal, entendendo que algumas matérias de especial importância deviam ser discutidas e aprovadas por um número maior de parlamentares, que outras, determinou que tais matérias deveriam ser reguladas somente via Lei Complementar, devido ao seu processo de aprovação, maioria absoluta, diferente das Leis Ordinária que são aprovadas por maioria simples.

Portanto, para definir os fatos geradores do ICMS, o legislador deveria utilizar de Lei Complementar, conforme art. 146, Inciso III, alínea a.

> Art. 146. Cabe à lei complementar:
> III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:
> a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

Visto que a Constituição Federal não cria imposto, apenas delega competência para que o legislador crie. (PÊGAS, 2012).

Assim sendo, os Estados e Distrito Federal só podem cobrar o ICMS nas operações elencadas na Lei Kandir, pois é esta, a Lei Complementar responsável pela definição dos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes conforme determina a Constituição Federal.

O que significa que os Estados e Distrito Federal só poderiam cobrar diferencial de alíquota nas operações em que um contribuinte situado em seu território contrata um serviço de transporte que se inicie em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente, pois somente este fato gerador está previsto na Lei Kandir, em seu art. 12, inciso XIII.

Mas na prática, os Estados e Distrito Federal ao elaborarem suas leis ordinárias para instituir a cobrança do ICMS, preveem como fato gerador, a cobrança do diferencial de alíquota também nas operações em que um contribuinte situado em seu território adquire mercadoria para uso ou consumo, e bens para seu ativo fixo em Estado diferente de sua localidade.

Isto acaba ocorrendo, devido à previsão existente na Constituição Federal, mas somente isto não basta para que possa haver a cobrança, a cobrança só pode ser feita após previsão deste fato gerador na Lei Kandir.

Nesta esteira, temos a Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que negou provimento no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 580.903, interposto pelo Estado do Paraná, conforme voto do Senhor Ministro Luís Roberto Barroso, relator do julgamento.

> 1. É certo que a Constituição Federal prevê a cobrança da diferença de alíquota em favor do Estado de destino nas operações interestaduais. Todavia, a existência de previsão constitucional não basta para que o legislador estadual possa fazer incidir o imposto nas aquisições de bens para o ativo fixo e material para uso e consumo do estabelecimento.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Pode-se observar, ao longo do trabalho, o quão complexa é a estrutura do ICMS. Visto que se já não bastasse o fato do mesmo ser de competência Estadual, fazendo com tenhamos diversas legislações para tratar de um único imposto, sua materialidade faz com que o mesmo exista em praticamente todas as operações do cotidiano das pessoas e suas empresas. Sem contar que o legislador complementar, ao editar a lei que serviria de base aos Estados para instituição desta importante fonte de receita a eles, não a redigiu conforme previa a Constituição Federal.

Com isso, o ICMS além de trazer um custo tributário à sociedade por incidir toda a cadeia de produção de uma empresa, e em praticamente todos os produtos consumidos, por exemplo, energia, telefone, internet; ainda traz um custo enorme de mão de obra, devido à necessidade de se manter uma equipe altamente qualificada para trabalhar com uma legislação de tamanha complexidade, e também pode trazer custos judiciais, visto que em algumas vezes, somente o judiciário pode resolver os litígios entre os contribuintes e o Estado.

Devido a estes problemas trazidos pelo ICMS, que o presente trabalho buscou e, com o auxilio da importante ferramenta criada por Paulo de Barros Carvalho, a Regra Matriz de Incidência Tributária – RMIT, além da doutrina de outros autores, conseguiu trazer a solução

para um custo extra às empresas, o qual somente o judiciário pôde resolver, inclusive neste caso, somente o órgão máximo do judiciário, o Supremo Tribunal Federal; a legalidade do Diferencial de Alíquota.

Esta modalidade de cobrança do ICMS tem sua defesa na importância desta para os Estados, que busca por meio desta cobrança nas compras de mercadorias para uso ou consumo, bens para ativo imobilizado ou contratação de serviço de transporte sem vinculação com operação ou prestação subsequente em outra unidade da federação, evitar que seus contribuintes movimentem a economia dos outros Estados, prejudicando assim a economia interna dos Estados de destino.

Entretanto, embora seja considerável esta linha de defesa, os Estados não poderiam ultrapassar os limites da Constituição Federal para defesa de sua economia, o que, conforme visto no decorrer do trabalho acabou sendo feito por estes, quando da elaboração das legislações estaduais.

Isto acabou ocorrendo devido à inclusão da cobrança do diferencial de alíquota sobre a entrada de mercadoria para uso ou consumo e bens para o ativo imobilizado sem a prévia previsão em Lei Complementar, uma vez que esta previu somente a cobrança do diferencial de alíquota nas contratações de serviço de transporte iniciados em outra unidade da federação, sem vínculo com operação ou prestação subsequente, mesmo com a previsão em nossa Constituição Federal desta cobrança nas duas ocasiões.

Isto se dá, devido a regras estabelecidas pela carta maior distinguindo as matérias a serem tratadas pelas Leis Complementares e Ordinárias, onde, conforme visto, ficou definido que em matéria tributária caberia a Lei Complementar, entre outras regras, definir os contribuintes, fatos geradores e bases de cálculos dos impostos ali previstos.

Nesta mesma esteira, buscando a pacificação da questão em debate, apresentamos ainda a decisão da nossa suprema corte que entendeu que a simples previsão na Constituição Federal não dá o direito aos Estados de efetuar tal cobrança, haja vista que a Constituição não tem a prerrogativa de criar tributos, apenas delegar aos entes federativos a sua criação.

Nota-se então, que apesar de termos na Constituição Federal a previsão da cobrança do Diferencial de Alíquota nas duas ocasiões, para que o Estado possa exercer sua competência tributária dentro da legalidade, é necessário alterações na Lei Complementar 87/1996, para que a mesma inclua dentro da Regra Matriz de Incidência Tributária do ICMS, a cobrança do Diferencial de Alíquota nas duas ocasiões hoje cobradas pelos Estados e previstas na Constituição Federal.

REFERÊNCIAS

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 30 ed. São Paulo. Malheiros Editores. 2015

BRASIL, **Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988.** Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 16 de ago. de 2015.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário linguagem e método.** 2 ed. São Paulo. Editora Noeses. 2008

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**.12 ed. São Paulo. Editora Saraiva. 2006

_____, **Lei complementar n° 87, de 13 de setembro de 1996.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm. Acesso em: 16 de ago. de 2015.

_____, **Lei complementar n° 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm. Acesso em: 16 de ago. de 2015.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária**. 7 ed. Rio de Janeiro. Freitas Bastos Editora. 2012

OS BENEFICIOS QUE UM MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL PODE TER EM RELAÇÃO AO TRABALHADOR INFORMAL

EVANGELISTA Angélica Aparecida[8]
PIRES, Geovany Rosa[9]

RESUMO:
Este artigo tem como objetivo demonstrar os benefícios que o microempreendedor individual possui em relação ao trabalhador informal. A metodologia utilizada pautou-se na revisão bibliográfica, descritiva e documental. O microempreendedor individual possui uma importância significativa no crescimento e desenvolvimento da economia nacional, além de possibilitar o aumento de arrecadação tributária, possibilidade de emissão de notas fiscais, auxilia no desenvolvimento do país, além de possibilitar ao optante desse regime sair da informalidade e conseguir seus direitos garantidos e salvaguardados como aposentadoria, salário maternidade, auxílio doença entre outros. Observou-se, que os trabalhadores informais deixam de garantir seus direitos protegidos por lei que poderiam usufruir a partir da sua formalização, deixam de contribuir e sem essa contribuição acabam prejudicando a economia e os empreendedores formalizados, pois sem a contribuição de muitos informais a economia não cresce e não faz o ciclo que se tem que fazer. Portanto a formalização é o primeiro passo para a empresa crescer, e com uma boa gestão ser competitiva e se manter no mercado. Conclui-se que o Microempreendedor individual é uma excelente alternativa para comerciantes e prestadores de serviços sair da informalidade, observa-se que a saída da informalidade permitirá ao empreendedor inúmeras vantagens como: isenção de taxas para abertura de empresa, aposentadoria, empréstimos bancários com taxas mais flexíveis, auxilio maternidade, no caso de gestante ou adotante, tributação mais amena entre outras. Neste contexto observa-se que o MEI não trará vantagens apenas para o empreendedor que resolver participar desse regime, mas sim para o desenvolvimento da economia do país.

Palavras Chave: Desenvolvimento. Informalidade. Micro Empreendedor Individual.

INTRODUÇÃO

Durante muito tempo, o que intriga e preocupa os governantes, economistas, estudiosos, pesquisadores e o publico de forma geral é a crescente economia informal. Ela cresceu e se desenvolveu de forma assustadora nas ultimas três décadas da nossa história. O que fez o tema empreendedorismo estar em alta nas discussões no cenário econômico nacional. E empreendedorismo nada mais é que a abertura de um novo negócio ou um novo

[8] Acadêmica do VIII período do Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre MG
[9] Professor-orientador da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre MG

empreendimento podendo ser atividade autônoma, uma empresa, ou mesmo a estrutura de um empreendimento já existente.

O presente artigo propõe o estudo sobre microempreendedor individual (MEI), pessoa pela qual trabalha por conta própria, opta pela microempresa. O MEI é uma conquista brasileira abrindo portas para que milhares de pessoas possam atuar no mercado em seu próprio negócio, de forma totalmente legalizado.

A problemática deste artigo demonstra os benefícios que uma empresa informal não poderá obter e as vantagens que uma empresa cadastrada como microempreendedor por meio do seu cadastra no site da receita federal.

A informalidade que busca fugir das elevadas cargas tributárias no país, implica em uma elevada evasão fiscal. Isso acarreta uma série de atraso ao desenvolvimento dos empreendimentos, difícil acesso a créditos, à não possibilidade de emissão de nota fiscal e à falta de proteção do sistema de seguridade social, o que forma um elevado passivo social.

Diante dessas observações, a pergunta que norteou esta pesquisa foi: quais seriam os benefícios que os microempreendedores individuais (MEIs) possuem? E, respondê-la, tem como objetivo demonstrar os benefícios que um microempreendedor individual (MEI) possui em relação à informalidade.

O microempreendedor individual possui uma importância significativa no crescimento nacional, alem de possibilitar o aumento de arrecadação tributária, propicia o aumento da economia e desenvolvimento do país, alem de possibilitar ao optante desse regime sair da informalidade e conseguir seus direito garantidos como, aposentadoria, salário maternidade, auxilio doença entre outros. Diante desse cenário, o intuito de realização dessa pesquisa é apresentar e avaliar, e investigar as vantagens na formalização do empreendedor individual e contextualizar a sua influência direta ou indireta na conjuntura econômica brasileira.

2 MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL (MEI)

Segundo a Receita Federal, o Microempreendedor Individual (MEI) é a pessoa que trabalha por conta própria que opta por se inscrever numa microempresa por meio de um cadastro no site da receita federal, o qual terá um número de CNPJ- cadastro nacional de pessoa jurídica (Brasil, 2008).

> O Microempreendedor individual é o empresário que exerça atividade prevista nos anexos I, II e III do Simples Nacional e deseja legalizar-se para poder emitir notas fiscais, e fazer parte da previdência social e registrar seu empregado ou colaborador (FENACON, 2009).

O conceito de informalidade depende do que é considerado pelas leis de cada Estado o conceito de formal só pode ser compreendida com a construção de formalidade. Depende das leis vigentes em cada Estado conforme costumes, tradições e padrões mínimos de legalidade que regem os contratos de trabalho. No Brasil o entendimento mais popular, entende que informais são aqueles que não possuem carteiras de trabalho assinada. Esta ligada a troca de bens e serviços, processos de produção, ditados pelo mercado, que conflitam com as leis comerciais, fiscais e trabalhistas (Noronha, 2003).

Os fatores que causam o aumento da economia informal, dentre os principais estão o crescimento de tributos como impostos, taxas, contribuições sociais, etc., o desemprego, o aumento da relação na economia oficial, principalmente no mercado de trabalho (custos de registro e manutenção de empregados formais) (Ribeiro e Bugarin, 2003).

Segundo Cerqueira (2011), muitas atividades praticadas pelos trabalhadores informais afetam diretamente o Produto Interno Bruto (PIB) nacional, já que muitas mercadorias são vendidas sem o pagamento de impostos. Se toda economia informal se legalizasse, o PIB poderia ter um aumento significativo.

A fim de identificar o que seriam micro e pequenas empresas, o Brasil, por meio do art. 3.º da Lei nº 123, de 14 de dezembro de 2006, reconhece-as utilizando o critério quantitativo em relação à renda bruta.

Segundo o Portal do Empreendedor a receita bruta anual (de janeiro a dezembro) do MEI não poderá ultrapassar R$ 60.000,00. Caso o MEI se formalize no decorrer do ano, a receita bruta de R$ 60.000,00 será proporcional aos meses após formalização. Por exemplo: 60.000,00 / por 12 meses = 5.000,00 por mês. Logo, se uma empresa for registrada em abril, a receita bruta não poderá ultrapassar R$ 45.000,00 (5.000,00 x 9 meses = 45.000,00) (Portal do Empreendedor, 2015).

A Lei que criou a figura do Microempreendedor Individual (MEI), com vigência a partir de 1º de julho de 2009. Traz a oportunidade, sem burocracia, para as pessoas que prestam serviços simples, mas que não recolhem tributos e não possuem autorizações da

administração municipal e outras, regularizarem seus negócios, e atividade de forma legal, sem ações de confisco e apreensão de suas mercadorias e seus produtos (FENACON, 2009).

Segundo a Receita federal a lei 128/08 é a lei que altera Lei Complementar nº123, de 14 de dezembro de 2006 , altera as Leis nºs 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil , 8.029, de 12 de abril de 1990, e dá outras providências (Brasil, Receita Federal do Brasil. 2008).

Tal regramento possibilita aos autônomos, ou mesmo ambulantes, como a costureira, manicure, professores particulares, dentre outros, a sua regularização, contribuindo com o pagamento de tributos de forma mais "benevolente", e em troca, usufruindo de benefícios antes apenas deferidos para os que já participavam do mercado formal (LOPES, 2010).

Podendo assim até contratar empregado se necessário, e deverá registra-lo e atentar-se as seguintes obrigações: salário, 13º, férias, 1/3 férias, FGTS, INSS (8% - empregado e 3% do empregador), RAIS, PIS, CAGED, vale transporte, salário família e Contribuição Sindical, deve observar a convenção coletiva do sindicato da categoria (CEBRASSE, 2013).

E estão, dispensados das obrigações de escrituração, o pequeno empresário, assim chamado de microempreendedor individual pelo estatuto nacional da microempresa e da empresa de pequeno porte. (PASSARELI, 2010)

E em casos do faturamento aumentar, segundo (CEBRASSE, 2013), a formalização do MEI é o caminho para entrar no Simples Nacional. Terá que se desenquadrar como MEI e ingressar no Simples Nacional, a tributação acaba aumentando um pouco, mas mesmo assim as condições oferecidas pelo sistema simplificado de tributação são vantajosas, em comparação aos outros regimes tributários, que são lucro real e presumido.

2.1 LEI COMPLEMENTAR 128/2008

A Lei que criou a figura do Microempreendedor Individual (MEI), com vigência a partir de 1º de julho de 2009. Traz a oportunidade, sem burocracia, para as pessoas que prestam serviços simples, mas que não recolhem tributos e não possuem autorizações da administração municipal e outras, regularizarem seus negócios, e atividade de forma legal, sem ações de confisco e apreensão de suas mercadorias e seus produtos (FENACON, 2009).

Em 2008, o Governo Federal deu relevante passo em busca da difícil missão da formalização de uma grande parte de trabalhadores de nosso País, modificando a lei Complementar 128/2008, publicada em 22 de dezembro de 2008, que entrou em vigor em 1 de julho de 2009, regulamentada ao microempreendedor individual (MEI) (CORSEUIL, 2014).

As trajetórias dos jovens para os programas do MEI podem ser influenciadas na composição da força de trabalho. Algumas características podem estar presentes entre os jovens que trabalham por conta própria, como a difícil integração no mercado de trabalho que opta pela formação de sua própria empresa (CORSEUIL, 2014).

Ainda segundo esse autor, a maioria das firmas no Brasil é informal. Cerca de 75% dos empreendedores são informais, não contribuem para o sistema previdenciário e estão fora do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ).

A partir de 2009, o governo federal implantou uma nova política exclusiva para microempreendedores individuais (MEIs). A política que é de alcance nacional reduz os custos para a formalização de empreendedores deste grupo. O governo brasileiro vem desenvolvendo políticas para reduzir os encargos burocráticos e tributários que incidem sobre micro e pequenas empresas (MPEs), desde a introdução do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), em 1996. Isso com o objetivo geral de incentivar a criação de empresas formais e formalizar as empresas já existentes no País (CORSEUIL, 2014).

Por ser reconhecida como marco institucional básico para os MEIs, a Lei Complementar (LC) n.º 128/2008, diferencia-os dos demais microempreendedores com formalização e realização de contribuição previdenciária (CORSEUIL, 2014).

As grandes cargas tributárias no Brasil é o que geralmente leva os pequenos empresários, aqueles que trabalham por conta própria a trabalharem na informalidade. Porém, a Lei 128/08 veio para facilitar com regime especifico para esta categoria, trazendo esses empreendedores para a formalidade. Esses, portanto, poderão optar pelo recolhimento de suas contribuições e tributos por meio do Simples Nacional por parcelas fixas mensais, contribuições essas que ficaram sujeitas basicamente à Contribuição Previdenciária, ao ISS e ICMS (SERPLANT, 2015).

E pela Lei Complementar 128/08 especificamente, o Microempreendedor individual pode ter um único estabelecimento e ter apenas um funcionário com remuneração de um salário mínimo nacional ou receber o piso da categoria profissional, e em caso de afastamento,

poderá contratar um temporário para o lugar de seu empregado. O MEI não poderá ter sócio, e nem participar como sócio, titular ou administrador em outra empresa, nem mesmo possuir filial, bem como disposto no art. 18-A §4 incisos I ao III da Lei Complementar 128/08 (Kich, et al. 2014).

3 DIREITOS PREVIDENCIÁRIOS

A opção pelo enquadramento do MEI implicará no recolhimento da contribuição para Seguridade Social, enquanto empresário, na qualidade de contribuinte individual, passará a recolher os 11% sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal de acordo com a Lei 8212/1991 artigo 21 § 2º, ou seja, o empreendedor passará a ser contribuinte da Previdência Social. Por essa razão, como consequência, tanto ele quanto à família, terão o direto aos benefícios do INSS (LOURENÇO, 2013).

O microempreendedor individual passa ser não como alguém que vive à margem da lei, mas sim como um gerador de renda e até de empregos com carteira assinada. Benefícios passam a ser assegurados, aos quais perante a informalidade não imaginava usufruir de auxílio-doença, licença-maternidade, aposentadoria e menos ainda pensão para seus familiares quando vierem a faltar (SEBRAE 2015).

A tabela 1 a seguir demonstra os benefícios e período de carência da previdência para os microempreendedores assegurados pelo MEI.

Tabela 1: Benefício Da Cobertura Previdenciária Para Empreendedor

BENEFICIOS DA COBERTURA PREVIDENCIÁRIA PARA EMPREENDEDOR	
Benefício	Período de Carência
Aposentadoria por idade	Mulher 60 anos + 15 anos de contribuição
	Homens 65 anos + 15 anos de contribuição
Aposentadoria por invalidez	É necessário 1 ano de contribuição
Auxílio-doença	É necessário 1 ano de contribuição
Auxílio-maternidade	É necessário 10 meses de contribuição

Fonte: Previdência Social (2010).

Observam-se na Tabela 1, os benefícios da Aposentadoria por idade: mulheres 60 anos mais 15 anos de contribuição, homens 65 anos mais 15 anos de contribuição; os benefícios da aposentadoria por invalidez e auxilio - doença: após ano de contribuição e os benefícios do auxilio maternidade: são necessário 10 meses de contribuição.

A Tabela 2 demonstra a cobertura previdenciária para os familiares, em caso de pensão por morte e auxilio- reclusão que se da a partir do primeiro pagamento.

Tabela 2: Benefícios Da Cobertura Previdenciária Para Os Familiares

BENEFÍCIOS DA COBERTURA PREVIDENCIÁRIA PARA OS FAMILIARES	
Benefício	Período de Carência
Pensão por Morte	A partir do primeiro pagamento
Auxílio- reclusão	A partir do primeiro pagamento

Fonte: Previdência Social (2010).

A Tabela 3 irá demonstrar o total de optantes pelo microempreendedor individual em cada estado do Brasil, no final dos anos de 2012, 2013 e 2014.

Tabela 3: Total de optantes pelo MEI em cada estado Brasileiro.

	31/12/2012	**31/12/2013**	**31/12/2014**
UF	**Total Optantes**	**Total Optantes**	**Total Optantes**
AC	9.149	11.450	13.155
AL	35.294	45.782	55.059
AM	28.909	37.456	45.080
AP	7.772	9.216	10.494
BA	191.503	243.736	296.455
CE	78.500	114.261	147.333
DF	50.124	67.644	85.743
ES	68.172	94.156	120.675
GO	96.903	136.169	172.260
MA	37.647	51.308	65.188
MG	268.241	379.658	490.926
MS	42.444	55.544	68.751
MT	52.306	71.298	88.385
PA	73.331	97.466	120.024
PB	35.632	48.155	62.528
PE	90.603	123.342	155.556

PI	23.056	31.873	39.982
PR	133.281	189.094	247.104
RJ	326.716	437.760	554.918
RN	36.647	49.305	61.355
RO	21.251	27.658	33.002
RR	5.773	7.644	9.069
RS	147.196	205.775	261.818
SC	86.352	121.347	156.427
SE	19.183	24.814	30.585
SP	636.210	889.659	1.149.543
TO	21.722	29.683	37.014
Total Optantes	**2.623.917**	**3.601.253**	**4.578.429**

Fonte: Portal do Empreendedor

Percebe-se na Tabela 3, o grande aumento de pessoas que saíram da informalidade de 2012 até 2014. Esse percentual chegou a ser de 74,48%

4 TRIBUTAÇÃO DO MEI

A formalização do MEI é muito importante em relação a tributação, por que a competição com a informalidade implica em deixar de pagar zero de impostos e taxas referentes à atividade por conta própria. No caso é de fundamental importância que a carga tributaria seja condizente com a capacidade contributiva desses trabalhadores e com isso tenham benefícios por sua formalização (COSTANZI, BABOSA e RIBEIRO, 2011)

Com a vigência da Lei Complementar 128/08, o empreendedor passa a usufruir de benefícios ao sair da informalidade, como a diminuição de pagamento de impostos.

Segundo o PREVIDENCIA (2010), o empreendedor pode optar pelo recolhimento em valores fixos mensais dos tributos pelo sistema do Simples Nacional (SIMEI), tendo tratamento tributário específico, e pagar um valor fixo correspondente, como é explicitado abaixo:

- 11% (onze por cento) do limite mínimo mensal do salário de contribuição.
- R$ 1,00 (um real), a título de ICMS, caso seja contribuinte deste imposto.
- R$ 5,00 (cinco reais), a título de ISS, caso seja contribuinte deste imposto.

O seu recolhimento deverá ser feito por meio do Sistema de Recolhimento em valores fixos mensais dos tributos pelo Simples Nacional (SIMEI), conforme o documento de arrecadação do Simples Nacional (DASN), pelo site da Receita Federal Brasileira, sendo o pagamento efetuado até o dia 20 do mês seguinte. Os valores de ICMS ou ISS indeferem do

valor da receita bruta informada no mês, como determinado pela Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNSE) da empresa, confor1ºme art.92, parágrafo da Resolução CGNS 94q2011 (BRASIL, 2011).

5 REFERENCIAL

Os microempreendedores individuais estão dispensados de contabilidade, e não precisam escriturar nenhum livro, mas deverá ter o mínimo de controle sobre suas compras (notas de compra), vendas (notas emitidas), de quanto está ganhando e sobre os documentos de seu empregado se tiver, guardando assim tais documentos. Isso permitirá um melhor gerenciamento de seu negócio, desenvolvimento e crescimento (PORTAL DO EMPREENDEDOR, 2015).

Além da formalização com baixo custo, recolhimento de tributos em valores fixos mensais e acesso a serviços bancários os empreendedores terão apoio técnico do SEBRAE sobre as atividades exercidas, segurança jurídica para desenvolvimento de suas atividades, simplificação no processo de baixa e cobertura da Previdência Social para o microempreendedor e sua família. Também terá a isenção de taxas com a legalização; concessão de Alvará de Localização pela prefeitura, inclusive em quiosque, barracas, bancas ou residência do empresário, de acordo com normas; Número de CNPJ;Poderá negociar preços e condições nas compras de mercadorias para revenda, ganhar prazo junto aos atacadistas e ter melhor margem de lucro; Vender para outras empresas ou para o governo com nota fiscal. O empreendedor individual tem assessoria contábil gratuita para o registro da empresa e a primeira declaração anual simplificada; Usufrui dos benefícios governamentais já concedidos aos setores formalizados (FENACON, 2009).

O Microempreendedor individual (MEI) que contratar empregado deverá registra-lo e atentar-se as seguintes obrigações: salário, 13º, férias, 1/3 férias, FGTS, INSS (8% - empregado e 3% do empregador), RAIS, PIS, CAGED, vale transporte, salário família e Contribuição Sindical, deve observar a convenção coletiva do sindicato da categoria.

Porém o empreendedor deverá tomar alguns cuidados, para garantir a sua formalização. No caso da documentação, o microempreendedor está dispensado de contabilidade e não precisa escriturar nenhum livro. Mas ele deve guardar as notas de compra

de mercadorias, os documentos do empregado contratado e o canhoto das notas fiscais que emitir (PORTAL DO EMPREENDEDOR, 2015).

Em caso de esquecer-se de fazer o pagamento na data certa, serão cobrados os juros e multa. Multa será de 0,33% por dia de atraso e está limitado a 20% e os juros serão calculados com base na taxa Selic, para o primeiro mês os juros serão de 1%. Tendo assim que gerar após o vencimento novo DAS, relativo ao mês em atraso, com acréscimo de juros e multa (PORTAL DO EMPREENDEDOR, 2015).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conclui-se, que os empreendedores informais deixam de garantir seus direitos protegidos por lei que poderiam usufruir a partir da sua formalização. Além disso, por deixarem de contribuir com previdência social, não podem garantir, nem reclamar o direito de se aposentar pelos anos trabalhados, também não se beneficia, com direito ao crédito e empréstimos bancários. E sem essa contribuição acabam prejudicando os empreendedores formalizados, pois sem a contribuição de muitos informais a economia não faz o ciclo que se tem que fazer.

Sabendo que a maioria dos empreendedores se torna informal para fugir dos altos tributos mesmo que isso os prejudique, o governo criou um sistema que auxilia os o pequeno negócio, dando benefícios que lhes ajudam a sair da informalidade, e assegurar os direitos oferecidos pelo governo.

Os crescentes números que se apresentam de formalizações e legalizações são também o reflexo que se percebe na redução dos números da economia informal brasileira e sua participação ou influencia no produto interno brasileiro, na redução do número de desempregados e uma clara transformação nas perspectivas de produção de riqueza e renda por parte das famílias brasileiras.

REFERÊNCIAS

BRASIL, Receita Federal do Brasil. **Anexo XIII da Resolução CGSN nº94, de 29 de novembro de 2011**.Disponível em:<<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/resolucao/2011/cgsn/resol94.htm>. Acesso em: Acesso: 11 out. 2014.

_____.Receita Federal do Brasil. **Lei complementar nº 128 de 19 de dezembro de 2008**. Disponível em

<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislação/leiscomplementares/2008/leicp128.htm>. Acesso em 30 de Agosto de 2014.

_____. Receita Federal do Brasil.. **Lei complementar 128/08.** Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leiscomplementares/2008/leicp128.htm>. Acesso em 23 de agosto de 2014.

CEBRASSE, 2013.**Cartilha do microempreendedor individual.** Disponível em: < http://www.cebrasse.org.br/downloads/pdf/mei_4.pdf> Acesso em: 20 de setembro de 2015.

CERQUEIRA, Francisco Wagner de. **Economia informal;** Brasil Escola. Disponível em <http://www.brasilescola.com/brasil/economia-informal.htm>. Acesso em 15 de novembro de 2015.

CORSEUIL, Carlos Henrique L.; NERI Marcelo Cortes; ULYSSEA Gabriel. **Uma análise exploratória dos efeitos da política de formalização dos microempreendedor individuais** Rio de Janeiro, Março de 2014. Disponível em < http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/2937>. Acesso em: 30 de agosto de 2014.

COSTANZI, Rogério Nagamine, BARBOSA, Edvaldo Duarte, e RIBEIRO,Hélio Vinícius Moreira**. A experiência do microempreendedor individual na amplitude da cobertura previdenciaria no Brasil.** *Revista do Serviço Publico*, 2011.

FENACON. **Guia prático do microempreendedor individual,** 2009. Disponível em:< https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/127035> Acesso em 09 de setembro de 2014.

LOPES, Felipe Charone Tavares. **Análise da figura do microempreendedor individual (mei) nas leis complementares nº 123/06 e 128/08.** Disponível em < http://www.juridicobelem.com.br/blog/?page_id=78> Acesso em 15 de fevereiro de 2015.

LOURENÇO Marilia Maccarini. **Um estudo referente às mudanças ocorridas na legislação do microempreendedor individual**. Criciúma, SC, Dezembro de 2013. Disponível em:< http://200.18.15.27/handle/1/2160> Acesso em 10 de novembro de 2014.

KICH, Chaiane Ramos, MACHADO Elda Kelim, MONTEIRO, Jociane Cipriane,LUIZ, Kétlin da Rosa, EFACCIN, Eduardo. **Microempreendedor Individual - MEI.** 2014. Disponível em:<http://ojs.fsg.br/index.php/anaiscontabeis/article/view/1328>Acesso em 30 de outubro de 2015.

MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. **Benefícios:** empreendedor individual tem direito a cobertura da previdência social**.** Disponível em <http://www.previdencia.gov.br/noticias/beneficios-empreendedor-individual-tem-direito-a-cobertura-da-previdencia-social-2/ > Acesso em 01 de janeiro de 2015.

NORONHA, Eduardo G, 2003. , **E.“Informal”, ilegal, injusto:** percepções do mercado de trabalho no Brasil. Revista Brasileira de Ciências Sociais. Disponível em:

<http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0102-69092003000300007> Acesso em: 30 de agosto de 2015.

PASSARELI, Telmo de Moura, 2010. **Introdução ao direito empresarial e societário.** Disponível em: < https://books.google.com.br/books?id=64FzPF2fAlYC&pg=PA50&dq=microempreendedor&hl=pt-BR&sa=X&ved=0CEAQ6AEwBDgKahUKEwjMp9rxp4vJAhWHDpAKHcdeBNo#v=onepage&q=microempreendedor&f=false> Acesso em 02 de outubro de 2015.

PORTAL DO EMPREENDEDOR, 2015. **Mei-microenpreendedor individual**. Disponível em:<http://www.portaldoempreendedor.gov.br/mei-microempreendedor-individual/cuidados> 15 de janeiro 2015

PORTAL DO EMPREENDEDOR, 2015. **O microempreendedor individual MEI.** Disponível em:< http://www.portaldoempreendedor.gov.br/perguntas-frequentes/duvidas-relacionadas-ao-microempreendedor-individual/o-microempreendedor-individual-mei/qual-a-receita-bruta-anual-do-microempreendedor-individual-mei/> Acesso em: 15 de outubro de 2015.

PREVIDENCIA. **Empreendedor Individual,** 2010. Disponível em< http://www.previdencia.gov.br/informaes-2/empreendedor-individual/> Acesso em 03 de março de 2015.

RIBEIRO, Roberto. Name. e BUGARIN, Mirta. Noemi. Sataka. **Fatores determinantes e evolução da economia submersa no Brasil**, Est. Econ., São Paulo, V. 33, P. 435, 466, 2003.

SEBRAE. **5 anos microempreendedor individual - MEI:** um fenômeno na inclusão produtiva. Brasília, 2015.

SEPLANT, 2014 **EI: microempreendedor individual:** aspecto geral. Disponível em <http://www.seplande.al.gov.br/desenvolvimento-economico/desenvolvimento-regional-e-setorial/empreendedorismo/ei-microempreendedor-individual-aspectos-gerais>. Acesso em 05 de novembro de 2014.

FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA UTILIZANDO O ÍNDICE MARK-UP

MARTINS, Camila Ferreira [10]

SANTANA, João Bosco de [11]

RESUMO

Na formação do preço de venda de um produto devem-se levar em consideração diversos fatores como: custos fixos e variáveis, tributos e margem de contribuição. Estes fatores juntos formam o *Mark-up* que é o índice mais comum utilizado para calcular o preço de venda. O objeto geral foi o de pesquisar as técnicas utilizadas para a formação de preço de mercadoria ou produto, e neste universo, especialmente, o índice para cálculo de formação de preço de venda denominado "*Mark-up"*. O objetivo específico foi o de comparar as técnicas utilizadas para a formação de preço de venda de mercadoria ou produto e responder a seguinte questão problema: A utilização, exclusiva, do índice denominado "*Mark-up"* para a formação do preço de venda de mercadoria ou produto é suficiente? A metodologia adotada na formulação deste artigo foi baseada em revisões bibliográficas através de consultas livros, revistas e sites. Tem abordagem qualitativa, cujos dados secundários serão coletados em sites especializados e em livros. O problema da formação do preço está ligado às condições de mercado, as exigências de tributos por parte do Governo, ao custo que se tem para produzi-lo e outros custos indiretos, a complexidade da atividade e a remuneração do capital investido - que seria o lucro obtido. Para que isso aconteça é preciso um índice confiável que assegure a empresa, a obtenção do lucro esperado, sem deixar de considerar os preços dos concorrentes, uma vez que na economia de mercado o preço pretendido pela empresa é relativo e não absoluto. É de extrema importância que as empresas façam uso do *Mark-up* porque sua finalidade é cobrir os impostos sobre vendas, as taxas variáveis relacionadas às vendas, as despesas administrativas fixas, as despesas de vendas fixas, custos indiretos de produção fixos e o lucro; combinado com o preço de mercado. Sendo assim, observa-se o quão importante a contabilidade de custos é para uma empresa na hora da determinação do preço e não só para a isso, como também é importante na tomada de decisões. O conhecimento da gestão de custos é um fator preponderante para as empresas independente de seu porte, pois nenhuma empresa sobreviverá se definir seu preço de venda adequado aos seus custos e ao mercado no qual se está inserida.

Palavras-chave: Formação de preço de venda. *Mark-up*. Preço de venda.

[10] Acadêmica do VIII período do Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Sapucaí- Pouso Alegre - MG
[11] Professor-orientador da Universidade do Vale do Sapucaí- Pouso Alegre - MG

INTRODUÇÃO

A fim de se tornarem cada vez mais competitivas no mercado, hoje em dia, as organizações e seus gestores devem estar atentas à diversas áreas do conhecimento que de forma direta ou indireta podem impactar a gestão de preços. Assim, preocupar-se com os custos das mercadorias, produtos ou serviços; fazer um planejamento tributário de forma a alcançar incidências menos onerosas nos preços ofertados passa a ser suma importância para responder positivamente tanto no âmbito interno como externo da organização.

A razão para o que se afirma é que tanto os custo como os tributos indiretos são participantes dos preços ofertados. Não se pode, também, esquecer que além dos custos e dos tributos o preço deve ser atraente em face dos praticados pelos concorrentes de a assegurar um volume de negócios de forma que se possa absorver as despesas de funcionamento bem como garantir uma razoável parcela de lucro.

Assim, para se formar o preço de venda de uma determinada mercadoria, produto ou serviço deve-se ser levar em consideração todos os gastos diretos e indiretos ligados a sua produção, as taxas dos tributos a serem pagos e uma porcentagem confiável de lucro para que auxilie no retorno da remuneração de capital investido.

Este artigo pertence à linha de pesquisa da área tributária, conteúdo ministrado pelo curso de ciência contábeis da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre/ MG. Tem como objeto geral pesquisar as técnicas utilizadas para a formação de preço de mercadoria ou produto, e neste universo, especialmente, o índice para cálculo de formação de preço de venda denominado "*Mark-up"*.

O objetivo específico é o de comparar as técnicas utilizadas para a formação de preço de venda de mercadoria ou produto e responder a seguinte questão problema: A utilização, exclusiva, do índice denominado "*Mark-up"* para a formação do preço de venda de mercadoria ou produto é suficiente?

A justificativa para esta indagação é que a formação de preço de venda correta é importante para que a estimativa de vendas e o lucro desejado sejam alcançados, ao contrário poderá incorrer em prejuízos irreversíveis, até o mesmo o da atividade do empreendimento, de forma que esse artigo possa ser aproveitado por todos os acadêmicos, gestores e empresários de micro, pequenas e empresas de grande porte que pretendam agregar conhecimento em relação á formação de preço de venda.

A metodologia utilizada será a bibliográfica por meio de livros e publicações de renomados autores que tratam sobre o tema.

2 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

O cálculo do preço de venda, de mercadoria ou produto, deve resultar em um valor que permita à empresa competir, manter-se no mercado e obter lucro, logo, deve contemplar valores como demanda do mercado, capacidade de produção, qualidade do produto, concorrentes, volume de capital giro necessário para o estabelecimento de prazos para recebimentos das vendas a prazo, etc.

Neste sentido, Martins (2010, p.218) cita que "além do custo, é preciso saber o grau de elasticidade da demanda, os preços de produtos dos concorrentes, os preços de produtos substitutos, a estratégia de marketing da empresa, etc".

Como se vê de pronto, nesta abordagem, na formação do preço de venda, além do conhecimento do ambiente interno – conhecimento do custo – há que se conhecer o ambiente externo, visto que conhecer o mercado onde se está inserido o ofertante é também de suma importância porque o por meio do preço é que se pode medir a elasticidade da demanda, já que a quantidade demandada tem relação inversa ao preço e neste cenário define-se então a estratégia de marketing a ser implementada pela empresa.

No ambiente externo, há que se considerar, ainda, os concorrentes e os produtos substitutos que poderão ser obstáculos para que o ofertante alcance o ponto de equilíbrio econômico – quantidade mínima necessário de mercadoria ou produto a ser vendida no ponto em que não há lucro nem prejuízo.

Santos (1987 p.177), ao tratar da formação prática do preço de venda, afirma que "o problema da formação dos preços está ligado às condições de mercado, às exigências governamentais, aos custos, ao nível de atividade e à remuneração do capital investido (lucro)".

Veja que outra questão que não pode jamais ficar de fora são "às exigências governamentais", uma vez que os tributos indiretos – ICMS, PIS, COFINS e o ISS – são espécies tributárias que são calculadas por dentro do preço e variam de um contribuinte para outro em função da adoção do regime tributário adotado por cada um dos ofertantes – se tributam

o lucro da empresa na forma do lucro real, ou presumido, ou se é optante pelo Simples Nacional.

Dependendo do regime de tributação do lucro adotado pelas empresas que estão ofertando no mercado concorrente as alíquotas – percentual dos tributos indiretos – ICMS, PIS, COFINS e o ISS – incidindo sobre o preço podem variar e com isto os preços.

Entende-se então que uma vez calculado o preço base; compara-se este com o preço existente no mercado, volume desejado, condições e prazo de entrega; após, fixa-se o preço mais apropriado para atender condições diferenciadas.

Como se observa para se calcular o preço de vendas definitivo, estes podem ser fixados: com base nos custos, com base no mercado ou com base numa combinação de ambos (MARTINS, 2010, p.218).

2.1 Formação do Preço com Base nos Custos

A formação do preço com base nos custos é também conhecida como preços de dentro para fora. A partir do custo da mercadoria, ou do produto ou do serviço acrescenta-se uma margem de lucro denominada de "Mark-up" que terá por objetivo cobrir os gastos não incluídos nos custos, os tributos e comissões incidentes sobre o preço e o lucro desejado pelos administradores.

O "Mark-up", nos dizeres de Santos, (1987 p.178)

> É um índice aplicado sobre o custo de um bem ou serviço para a formação do preço de venda, [...] e tem por finalidade cobrir as seguintes contas: impostos sobre vendas; taxas variáveis sobre vendas; despesas administrativas fixas; despesas vendas fixas, custos indiretos de produção fixos, lucro.

Note-se que a partir do custo forma-se o preço de venda pela aplicação do "Mark-up" sobre aquele, considerando então que os tributos indiretos incidentes sobre o preço variam conforme o regime de tributação adotada pela empresa, que a estrutura de despesas fixas e apolítica de remuneração das despesas com vendas também variam de empresa para empresa e o lucro também é de decisão da administração, pode se concluir que o "Mark-up" varia de empresa para empresa inclusive dentro da própria empresas de produto por produto.

A estrutura do *Mark-up* se dá da seguinte forma:

(+) custos

(+) despesas fixas

(+) tributos

(+) margem de contribuição

(=) preço de venda

De acordo com Megliorini (2009 apud PAVLACK et.al., 2015 p. 11), após definido os custos o preço de venda pode ser calculado por meio da fórmula:

Preço de venda a vista= custo/Mark-up

Preço de venda a prazo=custo x Mark-up

À guisa de ilustração, serão utilizadas as fórmulas apresentadas através de referencial bibliográfico do autor Megliorini (2009, apud PAVLACK et.al.,2015), e os percentuais numéricos são fictícios.

Para composição do Mark-up e necessário determinar:

- Os percentuais das despesas com vendas e administrativas, será 19%;
- O percentual do lucro desejado será 17%;
- Os tributos sobre o produto será 18%;

Total: 54%

Considera se para o calculo que o custo unitário de um determinado item foi R$ 123,00.

O *Mark-up* preço de venda a vista divisor será: (100 % - 54 %) dividido por 100 = 0,46

PV = 123,00 / 0,46 = 267,39

Preço de venda a vista = R$ 267,39

O *Mark-up* preço de venda a vista multiplicador será: 1 dividido por 0,46 =2,1739

PV = 123,00 X 2,1739 = 267,39

Pode-se então assim resumir os componentes do mark-up, os quais são classificados em 4 grupos, conforme afirma o manual IOB ONLINE (2015,p. 22-23) na composição do Mark-up, deve-se levar em consideração os seguintes aspectos:

1. O ramo de atividade da empresa:
   Empresa industrial (de transformação)
   Empresa comercial (de venda)
   Empresa prestadora de serviços

2. O sistema de custos utilizado:
   - Custo por Absorção

- Custo Direto
- Custo Baseado em Atividades

3. O regime tributário da empresa:
   - Lucro real
   - Lucro presumido
   - Simples

4. A incidência de imposto sobre os produtos:
   - isenções
   - alíquotas reduzidas

5. O destino da venda:
   - mercado interno
   - operação estadual
   - operação interestadual
   - mercado externo

Exemplo de cálculo do preço de venda a vista, utilizando-se do mark-up para uma empresa optante pelo lucro presumido:

Quadro 1: Formação do mark-up com base no regime lucro presumido

Preço de Venda	100%
- Icms	18%
- Pis/ cofins	3,65%
- Ir/cs	2,16%
- Comissão	5%
- Despesas administrativas	10%
- Lucro	20%
= Mark-up divisor	41,19
= mark-up multiplicador (100/41,19)	2,4278

Fonte: IOB ONLINE (2015, p.25)

Quadro 2: Resultado da apuração do cálculo do preço de venda

Custo do produto	R$ 200,00
x mark-up	2,4278
= Preço de venda	R$ 485,55

Fonte: IOB ONLINE (2015, p.25)

2.2 Formação do Preço com Base no Mercado

A formação do preço com base no mercado encontra fundamento na literatura. Segundo Martins (2010, p.223) "Com a crescente competitividade entre as empresas em um mercado em constante modificação, com clientes cada vez mais exigentes e ávidos por produtos que se ajustem mais às suas necessidades, o preço passa a ser formado praticamente em função da oferta e da procura".

Neste sentido, a partir do preço da mercadoria praticado no mercado – ambiente externo – é que a empresa faz gestão de seus custos e das demais variáveis que incidirão no preço de venda com o fim de produzir lucro para a entidade.

Desta forma ao invés de lutar para impor ao mercado seu preço ela vai perseguir, internamente, o custo alvo ou meta, conhecido na literatura como "Target Cost" ou custo meta.

O custo meta, segundo Martins (2010, p.223) "é um processo de planejamento de lucros, preços e custos que parte do preço de venda para chegar ao custo, razão pela qual diz-se que é o custo definido de fora para dentro".

> No mesmo sentido, o ao tratar da formação do preço de venda ensina que a metodologia universal de calcular preço de venda de um produto consiste em adicionar uma margem fixa aos custos e despesas de produção, comercialização ou de serviços, essa margem fixa, denominada Mark-up, destina-se a cobrir os seguintes gastos: impostos e despesas comerciais incidentes sobre vendas; despesas não apropriadas ao custo do produto; custos não apropriados ao produto; lucro. (IOB ONLINE 2015, p.22),

Entretanto, as empresas desenvolveram um novo conceito de preço de venda: Preço de venda normalmente é o de mercado.

A fórmula nesse novo conceito é:

PREÇO DE VENDA	**-**	**LUCRO**	**=**	**CUSTO**

> Nesse conceito moderno, os custos são resultantes da diferença entre o preço que o mercado está disposto a pagar e o lucro desejado pelo fabricante. Portanto, o produto só será competitivo se os custos de fabricação ou de serviços enquadrarem-se nessa equação. Dessa

> forma, os custos são fatores preponderantes na formação de preços, devendo ser apurados segundo as mais avançadas técnicas de custeio que possibilitem à luz do mercado, a avaliação do lucro sobre o preço praticado. A metodologia de custos a ser utilizada deve apoiar-se em técnicas que levem em consideração a característica da empresa e a estrutura de custo do produto. O sistema de custos deve ser mais uma ferramenta gerencial e estratégica do que uma contabilidade formal. Devem ser utilizados conceitos de preço de reposição, valor presente, provisões, estimativas, etc. (IOB ONLINE, 2015, p. 22)

2.3 Formação do Preço e as exigências governamentais

Ás exigências governamentais referidas por Santos, (1987), refere-se ao regime tributário da empresa – Lucro real, Lucro presumido ou optante pelo Simples Nacional –, visto que as contribuições sociais PIS e COFINS observam princípios de apuração diferentes – não cumulativo para aquele e cumulativo para este último – e tributação além de simplificada, também diferenciada submetendo-se à alíquotas bem inferiores, tornando assim a possibilidade de maximização de lucros ou redução do preço de venda.

Na questão tributária ainda pode ocorrer operações que desfrutam de isenções ou tributadas com alíquotas reduzidas.

Por meio do quadro abaixo, ilustra-se a incidência de Impostos e contribuições sociais incidentes sobre no preço de vendas de empresas tributada com base no lucro real ou presumido, sendo que as empresas optantes pelo Simples Nacional – Sistema integrado de pagamento – recolhem totós os tributos por meio de uma única guia, PGDAS, com percentuais médios que variam de 4% a 13% do valor do preço (receita bruta).

Quadro 3: Impostos e contribuições incidentes sobre o valor da venda

Tributo	**Descrição**	**% L.PRESUMIDO**	**% L.Real**	**Observações**
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI	variável por produto	variável por produto	variável por produto
ICMS	Operação estadual	7%, 12% ou 18%	7%, 12% ou 18%	conforme estado
ICMS	Operação interestadual	12%	12%	conforme região
ICMS	Operação interestadual	7%	7%	conforme região
COFINS	Contribuição a seg. social	3%	7,6%	
PIS	Programa de Integ. Social	0,65%	1,65%	

ISS	Imposto s/ services			variável por município
IRPJ	Imposto de renda	1,2% , 4,8%		lucro presumido
CSLL	Contribuição social sobre o lucro	1,08%, 2,88%		lucro presumido

Fonte: IOB ONLINE (2015, p.24)

Por meio do quadro abaixo, ilustra-se a alíquota de incidência de Imposto de renda e da contribuição incidente sobre o lucro – Lucro real e Lucro presumido.

Quadro 4: Impostos e contribuições incidentes sobre o lucro

	Descrição	**%**	**Observações**
IRPJ	Imposto de renda	15% + 10%	lucro real (alíquota média)
CSSL	Contribuição social s/ lucro	9%	lucro real

Fonte: IOB ONLINE (2015, p. 24)

O IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, ao contrário do ICMS, que é cobrado "por dentro", ou seja, no preço de venda já se encontra embutido o valor do imposto, o IPI é cobrado "por fora", ou seja, sobre o preço de venda total, portanto, não há necessidade de incluir sua alíquota no mark-up, bastando aplicá-la sobre o preço de venda obtido.

No tocante ao ICMS a base de cálculo não integra o valor do IPI, quando o produto é destinado à industrialização ou à comercialização, entretanto, se esse produto for destinado ao uso e consumo, o valor do IPI passa a integrar a base de cálculo do ICMS.

Nesse caso, a alíquota do ICMS a ser inclusa no mark-up deve ser acrescida do percentual correspondente a alíquota do IPI.

2.4 FORMAÇÃO DO PREÇO COM BASE NOS CUSTOS COMBINADO COM O PREÇO COM BASE NO MERCADO

Não há dúvida que a empresa conhecedora de seus custos verdadeiros e o preço de venda aceito pelo mercado, conseguirá fazer uma gestão mais adequada de seu negócio.

Finalmente, para fixar o preço final de venda, deve-se seguir um roteiro:

- Calcula-se um preço-base utilizando os dados internos da empresa.
- Faz-se uma análise desse preço-base à luz das características do mercado.

- Ajusta-se o preço às condições do mercado e verifica-se o reflexo desse novo preço sobre o lucro e custo.
- Finalmente, fixa-se o preço mais conveniente (IOB ONLINE, 2015).

2.5 CUSTO x GASTO

> Custo – gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços. O custo é também um gasto, só que reconhecido como tal, isto é, como custo no momento da utilização dos fatores de produção (bens e serviços), para a fabricação de um produto ou execução de um serviço. Gasto - compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro). (MARTINS, 2003)

Os custos fazem parte da realidade de uma empresa, de forma que se não houver custo não existe produto, ele sempre estará presente na composição de um produto ou serviço.

2.6 CLASSIFICAÇÕES DO CUSTO

Uma forma prática de classificar os custos são quanto a sua facilidade de identificação ao produto, são os custos Diretos e Indiretos.

> Podemos verificar que alguns custos podem ser diretamente apropriados aos produtos, bastando haver uma medida de consumo (quilogramas de materiais consumidos, embalagens utilizadas, horas de mão de obra utilizadas e quantidade de força consumida). São os custos Diretos com relação aos produtos. Outros realmente não oferecem condição de uma medida objetiva e qualquer tentativa de alocação tem de ser feita de maneira estimada e muitas vezes arbitrária (como aluguel, a supervisão, as chefias, etc.). São os custos Indiretos com relação aos produtos. (MARTINS, 2003, p .48)

Sendo assim, os custos Diretos são aqueles que podemos alocar nos produtos com base em alguém critério que o quantifique, quando essa alocação requerer critérios mais específicos é considerado custos Indiretos.

Outra classificação seria; custos Fixos e Variáveis, essa classificação é a relação entre o valor do custo e o volume de atividade em determinada unidade de tempo.

> O valor global de consumo dos materiais diretos por mês depende diretamente do volume de produção. Quanto maior a quantidade fabricada, maior seu consumo. Dentro, portanto, de uma unidade de tempo (mês, nesse caso), o valor do custo com tais materiais varia de acordo com o volume de produção; logo, materiais diretos são custos Variáveis. Por outro lado, o aluguel da fábrica em certo mês é de determinado valor, independentemente de aumentos ou diminuições naquele mês do volume elaborado de produtos. Por isso, o aluguel é um custo Fixo.(MARTINS, 2003, p.49-50).

De acordo com (MARTINS, 2003, p.50), a divisão em Fixos e Variáveis também tem outra característica importante: considerando a relação entre período e volume de atividade, não está se comparando um período com o outro.

2.7 DESPESAS

Diferentemente dos custos, que são os gastos incorridos para se obter o bem ou realizar o serviço, as despesas compreendem a uma classe de gastos incorridos para administrar e realizar as despesas.

Em resumo, despesa são gastos relativos à administração da empresa, como a área comercial, desenvolvimento de produtos, financeiro, etc. Também são classificadas em despesas Fixas ou Variáveis, sendo despesas Fixas aquelas que não dependem da variação o volume para serem quantificadas e Variáveis aquelas que dependem desse fator para serem devidas.

2.8 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

A margem de contribuição pode ser definida como o resultado da diferença do preço de venda e os custos variáveis e as despesas variáveis. É o que sobra da venda responsável por absorver os custos fixos e formar o lucro. Nesse caso a margem de contribuição é a porcentagem que o gestor irá calcular para cobrir os custos fixos e gerar o lucro esperado com a venda do produto de forma que seja compatível com preço de mercado.

A Margem de Contribuição é essencial para auxiliar os administradores a decidirem se um segmento produtivo deve ser abandonado ou não. Pode ser usada para avaliar alternativas

referentes a redução de preços, descontos, promoções, publicidade, prêmios de produção etc. (IOB ONLINE, 2015, p. 8).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O principal objetivo deste artigo foi mostrar as técnicas utilizadas para a formação de preço de mercadoria ou produto, especialmente, utilizando-se o método do *Mark-up e* comparar as técnicas utilizadas para a formação de preço de venda de mercadoria ou produto e responder e constatar se a utilização, exclusiva, do índice denominado "*Mark-up"* para a formação do preço de venda de mercadoria ou produto é suficiente, sendo que fazer um preço de venda correto e competitivo é saber fazer o cálculo.

A formação de preço pelo índice mark-up é um dos métodos utilizados a fim de auxiliar o gestor na obtenção de um preço onde consiga cobrir os custos e despesas de seu produto, suporte toda a carga tributária devida, gere caixa para cobrir a margem de contribuição esperada e obtenha lucro. Porém, mais do que um índice devidamente formulado o gestor precisa fazer um mark-up competitivo de forma que o preço de seu produto consiga suprir todos os requisitos que lhe foram propostos na base de calculo e que se enquadre na demanda do mercado.

Para que se obtenha sucesso na venda de um produto é aconselhável o gestor primeiramente fazer uma pesquisa de mercado colhendo dados qualitativos e quantitativos referentes ao produto, observar quais são as condições nas quais o produto está sendo oferecido e adquirido pelos consumidores, fazer cotações de preço com diferentes fornecedores, um planejamento tributário e contábil para ver se o melhor preço de venda que se consegue obter é o melhor preço e o esperado para o mercado.

Deste estudo, surgiram curiosidades para outras indagações como se o comércios do seguimento varejista e atacadista do ramo de vestuário e calçado, supermercados com faturamento mais baixo e outros ramos que se encontra com facilidade no mercado será que eles sujeitam-se a um falho calculo de preço de venda pelo fato de que não há em sua grande maioria uma formação de preço adequada onde se transfere todo o ônus devido do produto para o consumidor final.

Sendo assim, observa-se o quão importante a contabilidade de custos é para uma empresa na hora da determinação do preço e não só para a isso, como também é importante

na tomada de decisões. O conhecimento da gestão de custos e pleno e constante conhecimento do mercado é um fator preponderante para as empresas independente de seu porte, pois nenhuma empresa sobreviverá se definir seu preço de venda adequado aos seus custos e ao mercado no qual se está inserido.

REFERÊNCIAS

Manual de Técnicas e Práticas de Gestão Estratégica de Custos nas Pequenas e Médias Empresas. Disponível em <http://www.crcsp.org.br/portal_novo/publicacoes/manuais_pmes/conteudo/m04.pdf> Acesso em 25/10/2014

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 09. Ed. São Paulo: Atlas, 2003

_____. **Contabilidade de custos**. 10. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PAVLACK, Nicecléia Bento Pereira, et.al. **A importância da formação correta do preço de venda e como este processo influencia na lucratividade da microempresa varejista**. Disponível em <http://www.uninova.edu.br/Uni/Revista/artigos/artigo05.pdf> Acesso em 06/11/2015

SANTOS, Joel José dos. **Análise de custos:** um enfoque gerencial. Ed. Atlas, 1987

_____. **Análise de custos:** um enfoque gerencial. Ed. Atlas, 1990

IOB ONLINE. **Contabilidade de custos e exigências fiscais.** Disponível em **<http://iobonline.com.br>** Acesso em 06/11/2015

LEI DO BEM: INCENTIVO FISCAL DO GOVERNO FEDERAL PARA PESQUISA E DESENVOLVIMENTO

SILVA, Douglas Ricardo da [12]
SANTANA, João Bosco de [13]

RESUMO

Este trabalho desenvolve um estudo sobre os incentivos fiscais disponibilizado pela Lei do Bem, especialmente do capítulo III, para as empresas que investem em pesquisa e desenvolvimento, e ressalta a importância e os impactos significativos na obrigação principal da empresa perante o fisco e a melhoria na saúde econômica e financeira. A metodologia adotada na elaboração deste trabalho remete à pesquisa bibliográfica para se obter suporte teórico para um estudo de caso fictício. O resultado obtido foi que o incentivo influencia diretamente nas obrigações tributárias como no Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), Contribuição sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) que reduz o valor a pagar, conforme apresentado em cenário fictício. Considerando uns dos benefícios da Lei do Bem, especificamente o art. 19, a empresa que investir R$ 500.000,00 por ano em pesquisa e desenvolvimento, e utiliza o adicional de 100%, pode chegar a uma redução adicional dos tributos devidos sobre o lucro (IR e CSLL) de até R$ 170.000,00. Outro resultado relevante que pôde-se observar daquele dispositivo é a redução de 50% do IPI na aquisição de equipamentos, máquinas e instrumentos para uso em P&D. Na compra de uma máquina cujo o valor seja R$ 100.000,00 e a taxa de IPI seja 15% o valor em benefício será de R$ 7.500,00. Com isso a empresa incentivada maximiza o lucro ou tem condições que colocar os produtos com preços mais acessíveis no mercado. Por consequência pode competir no mercado de forma mais agressiva e consciente nos aspectos de preço e inovação.
Palavras-chaves: Lei do Bem. Obrigação principal. Fisco.

INTRODUÇÃO

Com intuito de estimular o desenvolvimento no processo de inovação tecnológica foi instituída a Lei federal 11.196 de 21 de novembro de 2005, mais conhecida como Lei do Bem. Trata-se de incentivo fiscal para as empresas enquadradas no regime de tributação Lucro Real.

O sistema tributário nacional brasileiro propicia pesada carga tributária para as empresas e, por via de consequência, para os indivíduos. Isso que leva às empresas a constante busca por alternativas para a redução de custos desta natureza como, por exemplo, a Lei do Bem. Este benefício tem impacto significativo para a continuidade da empresa, porque desenvolve o mercado nacional e reflete diretamente no recolhimento dos principais tributos

[12] Acadêmico do VIII período do curso de Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Sapucaí- Pouso Alegre – MG.
[13] Professor-orientador da Universidade do Vale do Sapucaí- Pouso Alegre – MG.

arrecadados pelo governo federal: Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuições sobre Lucro Líquido (CSLL), Imposto sobre Produto Industrializado (IPI), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Programas de Integração Social (PIS).

O incentivo fiscal, tratado pela Lei do Bem é desconhecido por muitos gestores. Diante dessa observação, surge a pergunta que norteou esta pesquisa: Quais impactos no resultado da empresa que os benefícios tributários elencados na Lei do Bem causam nas empresas que investem em pesquisa e desenvolvimento?

O objetivo geral deste artigo foi desenvolver um estudo sobre os incentivos fiscais disponibilizado pela Lei do Bem, especialmente do capítulo III, para as empresas que investem em pesquisa e desenvolvimento. Tem, como objetivo, especifico ressaltar a importância e os impactos significativos na obrigação principal da empresa perante o fisco.

A metodologia adotada na elaboração deste trabalho remete à pesquisa bibliográfica, livros, artigos especializados, dissertações e testes disponíveis para se obter suporte teórico.

A relevância da pesquisa é que o incentivo fiscal fomenta o desenvolvimento e competividade da empresa brasileira perante o mercado. Neste mundo globalizado, a redução de custo é a estratégica mais utilizada nos dias atuais. Para obter o melhor resultado em um sistema com elevada carga tributária, o incentivo fiscal é um aliado para que a empresa possa aumentar sua lucratividade ou inserir seu produto no mercado com menor preço.

2 INOVAÇÃO TECNONÓLICA

Inovação tecnológica trata-se de concepção de novo produto ou processo de fabricação, bem como a agregação de novas funcionalidades ou características ao produto ou processo que implique melhorias incrementais e efetivo ganho de qualidade ou produtividade, resultando maior competitividade no mercado, conforme define o § 1º do art. 17 a Lei 11.196/2005.

Atividades de inovação tecnológica são compostas de inteligências cientificas, tecnológicas, organizacionais, financeiras e comerciais. Envolve o investimento em novos conhecimentos que buscam alcançar produtos e processo tecnologicamente novos (OCDE, 2002).

A pesquisa e desenvolvimento, também conhecida como P&D, é uma das atividades de inovação tecnológica que pode ser realizada em diferentes estágios do processo de inovação. É usada não apenas como uma fonte de ideias inventivas, mas também para resolver os problemas que possam surgir em qualquer etapa do processo, até a sua conclusão (OCDE, 2002).

É dever do Estado promover e incentivar o desenvolvimento cientifico, a pesquisa e a capacitação tecnológica, como é detalhado no art. 218 da Constituição Federal de 1988.

> Art. 218. O Estado promoverá e incentivará o desenvolvimento científico, a pesquisa e a capacitação tecnológicas.
>
> § 1º - A pesquisa científica básica receberá tratamento prioritário do Estado, tendo em vista o bem público e o progresso das ciências.
>
> § 2º - A pesquisa tecnológica voltar-se-á preponderantemente para a solução dos problemas brasileiros e para o desenvolvimento do sistema produtivo nacional e regional.
>
> § 3º - O Estado apoiará a formação de recursos humanos nas áreas de ciência, pesquisa e tecnologia, e concederá aos que delas se ocupem meios e condições especiais de trabalho.
>
> § 4º - A lei apoiará e estimulará as empresas que invistam em pesquisa, criação de tecnologia adequada ao País, formação e aperfeiçoamento de seus recursos humanos e que pratiquem sistemas de remuneração que assegurem ao empregado, desvinculada do salário, participação nos ganhos econômicos resultantes da produtividade de seu trabalho.
>
> § 5º - É facultado aos Estados e ao Distrito Federal vincular parcela de sua receita orçamentária a entidades públicas de fomento ao ensino e à pesquisa científica e tecnológica.

3 LEI DO BEM

Em 21 de novembro de 2005, foi instituída a Lei 11.196, conhecida como a Lei do Bem. No art. 17 é prescrito que a pessoa jurídica que investir em pesquisa tecnológica e desenvolvimento inovação tecnológica poderá usufruir do incentivo fiscal que é tratado neste artigo, conforme é descrito abaixo:

> I - dedução, para efeito de apuração do lucro líquido, de valor correspondente à soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica classificáveis como despesas operacionais pela legislação

> do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ ou como pagamento na forma prevista no § 2º deste artigo;
> II - redução de 50% (cinqüenta por cento) do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI incidente sobre equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos, bem como os acessórios sobressalentes e ferramentas que acompanhem esses bens, destinados à pesquisa e ao desenvolvimento tecnológico;
> III - depreciação integral, no próprio ano da aquisição, de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, novos, destinados à utilização nas atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL;
> IV - amortização acelerada, mediante dedução como custo ou despesa operacional, no período de apuração em que forem efetuados, dos dispêndios relativos à aquisição de bens intangíveis, vinculados exclusivamente às atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis no ativo diferido do beneficiário, para efeito de apuração do IRPJ;
> VI - redução a 0 (zero) da alíquota do imposto de renda retido na fonte nas remessas efetuadas para o exterior destinadas ao registro e manutenção de marcas, patentes e cultivares

A dedução, para efeito de apuração do lucro líquido, do valor da soma dos dispêndios em pesquisa e desenvolvimento já era previsto no art. 349 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999.

> Art. 349. Serão admitidas como operacionais as despesas com pesquisas científicas ou tecnológicas, inclusive com experimentação para criação ou aperfeiçoamento de produtos, processos, fórmulas e técnicas de produção, administração ou venda (Lei nº 4.506, de 1964, art. 53).

O imposto de renda é adotado de forma universal. Este imposto obriga a pessoa jurídica e a física destinarem parte de seu renda média anual para o governo (OLIVEIRA, 2012).

A pessoa jurídica poderá adquirir equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos, bem como os acessórios sobressalentes e ferramentas que acompanhem esses bens, destinados à pesquisa e ao desenvolvimento tecnológico com redução de 50% do Imposto sobre Produto Industrializado, conforme inciso II do art. 17 da Lei do Bem.

Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) é de competência da União e incide sobre produtos nacionais e estrangeiros que forem industrializados ou importados. Alíquota deste imposto é relacionada na Tabela de Incidência do IPI, conhecida como tabela TIPI (OLIVEIRA, 2012).

A depreciação integral dos equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos, tratada no inciso III do art. 17 da Lei do Bem, são para fins de apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social do Lucro Líquido e será beneficiada no próprio ano de aquisição. Contabilmente, depreciação é a perda de valor dos bens pelo uso, desgaste, ou obsolescência (PADOVEZE, 2014)

A Contribuição Social do Lucro Líquido incide sobre o resultado apurado e ajustado pela adições, exclusões e compensações das empresas no sistema tributário Lucro Real. (OLIVEIRA, 2012). No inciso IV do art. 17 da Lei 11.196/05, trata-se do incentivo de amortização acelerada. Entretanto, este benefício pode ser utilizado apenas para dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica. Esse não se aplica para dedução da Contribuição Social do Lucro Líquido.

Já a amortização é a redução de valor do capital aplicado na aquisição de bens e direitos, cuja utilização tenha o prazo legal ou contratualmente e duração limitado (RIBEIRO, 2010).

Outro incentivo fiscal da Lei do Bem está prescrito no inciso VI do art. 17 que se refere à redução a zero da alíquota do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre despesas com registro e manutenção de marcas, patentes e cultivares gasto no exterior.

Conforme o § 2º do art. 17 da Lei. 11.196/05, se a empresa incentivada que efetuou o dispêndios assumir a responsabilidade, risco empresarial, gestão e o controle da utilização dos resultados dos dispêndios com pesquisa e desenvolvimento de inovação contratados no País com universidade, instituição de pesquisa ou inventor independente também poderá utilizar o benefício tratado no inciso I, art. 17 da Lei do Bem.

Os recursos não reembolsáveis por órgãos e entidades do Poder Público não poderão ser computados na apuração dos dispêndios investidos na pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, conforme estabelece § 4º do art. 17 da Lei. 11.196/05.

É permitida a dedução dos dispêndios, que trata o inciso I do art. 17 da Lei do Bem, para apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Esse direito é assegurado pelo § 6º do art. 17 da Lei 11.196/05.

A beneficiária dos incentivos fiscais tratados neste artigo está obrigada a prestar informações, em meio eletrônico, sobre os programas de pesquisa, desenvolvimento tecnológico e inovação. Essa obrigação foi estabelecida no § 7 do art. 17 da Lei do Bem.

O § 9 do art. 17 da Lei do Bem define que o valor total da depreciação acumulado resultante da depreciação contábil mais acelerada, não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem.

O art. 19 da Lei do Bem permite a dedução adicional de até 100% dos dispêndios em pesquisa e desenvolvimento do lucro líquido e da base de cálculo da CSLL, sem prejuízo do disposto no art. 17. Sendo 60% de exclusão adicional sem qualquer condição; + 20% se a entidade incrementar o número de pesquisadores e + 20% relativo a projeto que der origem a patente ou cultivar concedidas, ainda que no exterior.

A dedução adicional, que trata o art. 19 da Lei do Bem, fica limitada ao valor do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) antes da própria exclusão. Não é permitido o aproveitamento de eventual excesso em período de apuração posterior, conforme § 5º do art. 19 desta Lei 11.196/05. Os benefícios que tratam o artigo 19 da Lei 11.196/05 ficarão suspensos a partir de Janeiro de 2016, conforme medida provisória nº 694, de 30 de setembro de 2015.

No art. 20 da Lei do Bem estabeleceu que, para fins do disposto do Capítulo III, os valores relativos aos dispêndios incorridos em instalações fixas e na aquisição de aparelhos, máquinas e equipamentos, destinados à utilização em projetos de pesquisa e desenvolvimento tecnológico, metrologia, normalização técnica e avaliação da conformidade, aplicáveis a produtos, processos, sistemas e pessoal, procedimentos de autorização de registros, licenças, homologações e suas formas correlatas, bem como relativos a procedimentos de proteção de propriedade intelectual, poderão ser depreciados ou amortizados na forma da legislação vigente, podendo o saldo não depreciado ou não amortizado ser excluído na determinação do lucro real, no período de apuração em que for concluída sua utilização.

Importante ressaltar que a empresa beneficiada deverá observar as algumas condições estabelecidas nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 20 da Lei do Bem.

> **§ 1º** O valor do saldo excluído na forma do caput deste artigo deverá ser controlado em livro fiscal de apuração do lucro real e será adicionado, na determinação do lucro real, em cada período de apuração posterior, pelo valor da depreciação ou amortização normal que venha a ser contabilizada como despesa operacional.

> **§ 2º** A pessoa jurídica beneficiária de depreciação ou amortização acelerada nos termos dos incisos III e IV do caput do art. 17 desta Lei não poderá utilizar-se do benefício de que trata o caput deste artigo relativamente aos mesmos ativos.
>
> **§ 3º** A depreciação ou amortização acelerada de que tratam os incisos III e IV do caput do art. 17 desta Lei bem como a exclusão do saldo não depreciado ou não amortizado na forma do caput deste artigo não se aplicam para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL.

Os valores pagos no Brasil por meio de remuneração de pesquisadores, titulados, como mestres ou doutores, empregados em atividade de inovação tecnológica poderá subvencionar pela Governo Federal através das agências de fomento de ciências e tecnologia. Essa subvenção será de: até 60% (sessenta por cento) para as pessoas jurídicas nas áreas de atuação das extintas Sudene e Sudam e até 40% (quarenta por cento), nas demais regiões, conforme art. 21 da Lei do Bem.

O art. 22 da Lei do Bem estabelece que os dispêndios e pagamentos de que tratam os art. 17 a 20 da Lei do Bem deverão ser controlados contabilmente em contas específicas e os valores serão deduzidos se pagos a pessoa física ou jurídicas residentes e domiciliadas no Brasil, ressalvados nos inciso V e VI do art. 17 desta Lei.

Para apropriar de todos os benefícios tratados no capítulo III da Lei do Bem a empresa beneficiada deverá comprovar a regularidade fiscal, conforme condicionado no art. 23 desta Lei.

O descumprimento das obrigações assumidas para a obtenção dos incentivos fiscais decorre de penalidade, conforme art. 24 da Lei do Bem.

> Art. 24. O descumprimento de qualquer obrigação assumida para obtenção dos incentivos de que tratam os art. 17 a 22 desta Lei bem como a utilização indevida dos incentivos fiscais neles referidos implicam perda do direito aos incentivos ainda não utilizados e o recolhimento do valor correspondente aos tributos não pagos em decorrência dos incentivos já utilizados, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, previstos na legislação tributária, sem prejuízo das sanções penais cabíveis.

Conforme o art. 26 da Lei do 11.196/05, o benefícios tragos no capito III desta Lei não se aplica às pessoas jurídicas que utilizarem os benefícios de que tratam as Leis nºs 8.248, de

23 de outubro de 1991, 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e 10.176, de 11 de janeiro de 2001, observado o art. 27 desta Lei. Entretanto, o benefício do art. 26 da Lei 11.196/05 ficará suspenso a partir de Janeiro de 2016, conforme medida provisória nº 694, de 30 de setembro de 2015.

3.1 Instituição Científica e Tecnológica ou Entidade Cientifica e Tecnológicas Privadas

Outro inventivo fiscal estabelecido na Lei do Bem para pessoa jurídica trata se da dedução do lucro líquido e da base de cálculo da Contribuição Social do Lucro Líquido, dos dispêndios ocorridos em projeto de pesquisa científica e tecnológica e de inovação tecnológica, a ser executado por Instituição Científica e Tecnológica ou por entidade cientificas e tecnológicas privadas, sem fins lucrativos, conforme art. 19-A da Lei do Bem.

A dedução que refere ao art. 19-A da Lei 11.196/05 corresponderá à opção da pessoa jurídica, no mínimo a metade e no máximo duas vezes e meia o valor dos dispêndios; deverá ser realizada no período de apuração em que os recursos forem efetivamente despendidos; e fica limitado ao valor do lucro real e da base de calculo da CSLL antes da própria exclusão, vedado o aproveitamento de eventual excesso em período de apuração posterior, conforme § 1º do art. 19-A da Lei do Bem.

O § 2º do art. 19-A da Lei do Bem estabelece que a pessoa jurídica se beneficiará do incentivo fiscal estabelecido neste artigo se a mesma estiver no regime de tributação Lucro Real.

Os §§ 3º e 4º do art. 19-A da Lei do Bem estabelece: os dispêndios que são tratados no art. 19-A dessa lei, registrados como despesas ou custo operacional, deverão ser adicionado na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Essas adições serão proporcionais ao valor das exclusões referidas § 1º dessa lei, quando estas forem inferiores a 100%.

É importante ressaltar que os valores dos dispêndios serão creditados em conta corrente bancária mantida em instituição financeira oficial federal, aberta diretamente em nome da CTI, vinculada à execução do projeto e movimentada para esse único fim, conforme estabelecido no § 5º do art. 19-A da Lei do Bem.

O repasse de recurso mencionado no art. 19-A da Lei do Bem será permitido para projeto apresentados pela ICT previamente aprovados por comitê de acompanhamento de ações de pesquisa cientifica e tecnológica e de inovação tecnológica, constituído por

representante do Ministério da Ciência e Tecnologia, do ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comercio Exterior e do Ministério da Educação, conforme previsto no § 8º do art. 19-A da 11.196/05.

O beneficio fiscal tratado no art. 19-A da Lei do Bem não pode ser cumulado com o incentivo fiscal à pesquisa tecnológica e à inovação tecnológica, previsto nos art. 17 e 19 desta Lei, nem com a dedução a que se refere o inciso II do § 2º do art. 13 da Lei nº 9.249/95, relativamente a projetos desenvolvidos pela ICT com recursos despendidos na forma do art. 19-A da Lei do Bem, conforme § 11 do art. 19-A da 11.196/05. Todos os benefícios que tratam o artigo 19 da Lei 11.196/05, também ficarão suspensos a partir de Janeiro de 2016, conforme medida provisória nº 694, de 30 de setembro de 2015.

3.2 Microempresas - ME e Empresas de Pequeno Porte – EPP

A Lei do Bem visando ao desenvolvimento das microempresas e empresa de pequeno porte estabeleceu:

Será aceito a dedução como despesas operacionais, na forma do inciso I do art. 17 desta lei, as importâncias transferidas a microempresas e empresas de pequeno porte, destinadas à execução de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica de interesse e por conta e ordem da pessoa jurídica que promoveu a transferência, mesmo que a recebedora dessas importâncias venha a ter participação no resultado econômico do produto resultante. Conforme art. 18 da Lei do Bem.

Os rendimentos do inventor independente e as transferências às microempresas e empresas de pequeno porte não serão consideradas receitas, desde que utilizadas integralmente na realização da pesquisa ou desenvolvimento da inovação tecnológica. Esses benefícios estão assegurados pelo § 2 do art. 18 da Lei do Bem. Este incentivo não se aplica às ME e EPP optante pelo Regime Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições (Simples Nacional), conforme estabelecido no § 6º do art. 4 da IN RFB 1.187/11.

Na hipótese desse parágrafo, não serão dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL as despesas efetuadas com a execução de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica para empresas ME e EPP enquadradas no regime de tributação Lucro Real, conforme § 3º do art. 18 da 11.196/05.

3.3 IFRS - CPC 04: Ativo intangível (Pesquisa e Desenvolvimento)

Entende-se por ativos intangíveis bens incorpóreos, direitos, destinados à manutenção da companhia ou exercícios com essa finalidade (PADOVEZE, 2014).

É necessário que a empresa analisa para fins de reconhecimento se o bem intangível, gerado internamente, está na fase de pesquisa ou desenvolvimento. Os gastos serão classificados na parte da pesquisa quando houver dificuldade desse reconhecimento. Nesse caso, os gastos com pesquisa são classificadas com despesas no resultado do período. Pois, os gatos com pesquisa não atendem às condições de garantia mínima de provável geração de benefícios futuros (IUDÍCIBUS, 2013).

Na fase de desenvolvimento será reconhecido o ativo intangível se atender todos os requisitos a seguir (IUDÍCIBUS, 2013).

> Viabilidade técnica para concluir o ativo intangível de forma que ele seja disponibilizado para uso ou venda;
> Intenção de concluir o ativo intangível e de usá-lo ou vende-lo;
> Capacidade para usar ou vender o ativo intangível;
> Forma como o ativo intangível deve gerar benefícios econômicos futuros. Entre outros aspectos, a entidade deve demostrar a existência de mercado para os produtos do ativo intangível ou para o próprio ativo intangível ou, caso este se destine ao uso interno, a sua utilidade;
> Disponibilidade de recursos técnicos, financeiros e outros recursos adequados para concluir seu desenvolvimento e usar ou vender o ativo intangível; e
> Capacidade de mensurar com segurança os gastos atribuíveis ao ativo intangível durante seu desenvolvimento.

Os investimentos realizados para aprimoramentos e modificações necessárias para manter o ativo intangível atrativos no mercado no curso normal das atividades serão lançados como despesas no resultado do período (IUDÍCIBUS, 2013).

4 DISCUSSÕES DO RESULTADO

Por meio deste estudo pôde se constatar um impacto positivo para as empresas incentivadas pela Lei do Bem. Os benefícios gerados com gastos realizados com pesquisas e desenvolvimentos impactam significativamente na apuração do resultado da entidade e consequente nas obrigações principais perante o fisco.

As influências diretas nas obrigações tributárias são no Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e Contribuição sobre o Lucro Líquido (CSLL) que reduz o valor a pagar. Com isso a empresa incentivada maximiza o lucro ou tem condições que colocar os produtos com preços mais acessíveis. Por consequência pode competir de forma mais agressiva nos aspectos de preço e inovação no mercado.

Expondo os dois benefícios citados no art. 19 da Lei do Bem, pôde-se observar, por meio de cenários fictícios, os impactos gerados nas empresas incentivadas. Uma empresa que chega a investir aproximadamente R$ 500.000,00 por ano em pesquisa e desenvolvimento, e utiliza o adicional de 100%, pode chegar a uma redução adicional dos tributos devidos sobre o lucro (IR e CSLL) de até R$ 170.000,00. Este valor foi considerando uma alíquota efetiva de 34% sobre o lucro. Sendo: 15% de Imposto de Renda; 10% adicional de Imposto de Renda; e 9% de Contribuição Sobre o Lucro Líquido. Outro incentivo relevante que pôde-se observar daquele dispositivo é a redução de 50% do IPI na aquisição de equipamentos, máquinas e instrumentos para uso em P&D. Por exemplo, a compra de uma máquina cujo o valor seja R$ 100.000,00 e a taxa de IPI seja 15% o valor em benefício será de R$ 7.500,00.

Nota-se portanto, nos exemplos acima os impactos positivos que as empresas podem absorver com os incentivos da Lei do Bem. Com isso é notável que a empresa que utilizar todos os incentivos possível dessa lei poderá ser mais lucrativa e competitiva no mercado.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

No cenário econômico nacional atual, sem dúvida, é necessário encontrar alternativas para dar continuidade à empresa, pois nesse momento muitas dificuldades surgem. Para encontrar vantagens na competividade de seus produtos, muitas empresas recorrem aos meios ilegais para não pagarem os impostos alegando a alta carga tributária. Mas devemos mencionar que existem meios legais para deixarmos a carga tributária menos onerosa.

É de extrema importância ressaltar os efeitos dos incentivos fiscais disponibilizados pelo governo. Entretanto, muitos desses recursos são desconhecidos pelos gestores tributários e até mesmo pelos empresários. Por isso, há necessidade de se conhecer todo o procedimento regularizado pela Lei do Bem que incentiva as empresas, pois os procedimentos podem, em algum momento, distorcer os resultados devido aos trâmites autorizados por lei.

Finalmente, observando os incentivos propostos pela Lei do Bem, entendemos que os incentivos são de suma importância para as empresas, porque trazem benefícios ganhos econômicos, financeiros e sucesso nos negócios. Trata-se de um instrumento para o planejamento tributário, crescimento da empresa e desenvolvimento do mercado nacional, entretanto, ressalta-se que em razão de política do governo federal os benefícios relacionados nos artigos 19, 19-A e 26 da Lei do Bem, estarão suspensos temporariamente conforme medida provisória nº 694, de 30 de setembro de 2015.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1998). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1998.

_____.**Lei nº 11.196 de 21 de novembro de 2005**. Brasília: Senado, 2005.

GARCIA; Christimara (Org.). **Lei do bem, como alcançar a inovação com a utilização dos incentivos fiscais.** São Paulo: Pillares, 2014.

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

OCDE. **Manual de Frascati 2002:** metodologia proposta para definição da investigação e desenvolvimento experimental.

OLIVEIRA; Luís Martins et al. **Manual de contabilidade tributária.** 11. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

PADOVEZE; Clóvis Luís. **Manual de contabilidade básica.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

RIBEIRO; Osni Moura. **Contabilidade geral fácil**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

VANTAGENS E DESVANTAGENS DO SIMPLES NACIONAL

SOUSA, Hermano Basílio de [14]
SANTOS, Denise Aparecida Gomes dos [15]

RESUMO

O objetivo deste estudo é mostrar as vantagens e desvantagens do Simples Nacional. O Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. A metodologia adotada na formulação deste artigo foi baseada em pesquisas bibliográficas por meio de consultas a livros, revistas e artigos. Observou-se que o Simples Nacional foi criado com o propósito de facilitar o processo de apuração dos tributos pelas empresas, porém a lei apresenta algumas lacunas que, dependendo do setor de atuação da empresa, de seu faturamento e de suas práticas comerciais, poderá não trazer nenhum benefício, muito pelo contrário, poderá representar um maior valor de tributos a pagar.
Palavras-chave: Simples Nacional. Tributação. Vantagens. Desvantagens. Planejamento Tributário.

INTRODUÇÃO

O Simples Nacional, entrou em vigor em 1.º de julho de 2007. Foi criado pela Lei Complementar 123 de 14 de dezembro de 2006 que fundou o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Por meio de um Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, incide sobre as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, determina sua redução da carga tributária, cooperando assim para a continuidade de sua competitividade no mercado (PINHEIRO, 2009)

Fundamentalmente o sistema tem como principal característica a junção de oito tributos federais, estaduais e municipais que incorrem sobre as micro e pequenas empresas: IR, IPI, CSLL, COFINS, PIS/PASEP, Contribuição Patronal para a Previdência Social, ICMS e ISS. Esses impostos foram substituídos pela aplicação de uma alíquota global de 4% a 17,42% sobre a receita bruta do optante, conforme seu faturamento e ramo de atividade. Beneficiam-se da lei as Microempresas, com faturamento anual de até R$ 360 mil, e as Empresas de Pequeno Porte, que faturam entre R$ 360 mil e R$ 3,6 milhões.

O Simples Nacional fez a incorporação de vários ramos de atividade, inclusive os de prestação de serviços, que anteriormente não eram contemplados para enquadramento do antigo Simples. Entre eles estão escritórios de contabilidade, empresas de vigilância, limpeza ou conservação, construção de imóveis e obras de engenharia em geral.

O Brasil é um dos países com a maior carga tributária do mundo. Por essa razão, é essencial para a obtenção de bons resultados de uma empresa que haja o Planejamento Tributário, a fim de que sejam evidenciadas as possibilidades de tributação e as vantagens em se optar por este regime. Grande parte dos empresários acredita que a opção pelo Simples Nacional significa uma grande vantagem à empresa, afinal, o sistema tributário pode render uma economia de até 70% em comparação com o Lucro Real e Lucro Presumido. Contudo,

[14] Acdêmico do VIII período de Ciências Contábeis da Universidade do vale do Sapucaí – Pouso Alegre – MG.
[15] Preofessora-orientadora - da Universidade do vale do Sapucaí – Pouso Alegre – MG.

antes de a empresa optar por esse novo sistema de tributação, é imprescindível que seja feita uma análise caso a caso, pois dependendo da empresa, o Simples Nacional não se apresenta como a melhor opção para tributação.

Sendo assim, é de responsabilidade dos profissionais contábeis auxiliarem com a participação na geração de informações visando dar assistência aos administradores nas tomadas de decisões e na ininterrupção dos empreendimentos. Quando este profissional tem conhecimento da legislação tributária, do cenário fiscal e da natureza do negócio, deve apresentar ações que permitam licitamente diminuir ou até extinguir tributos que, consequentemente, protegerão o capital das empresas.

Diante dessa observação, a pergunta que norteou esta pesquisa foi: quais as vantagens e desvantagens do Simples Nacional? E, para respondê-la, tem como objetivo mostrar as vantagens e desvantagens do Simples Nacional.

A metodologia adotada na formulação deste artigo foi baseada em pesquisas bibliográficas por meio de consultas a livros, revistas e artigos. Por essa razão, tem como respaldo teórico Pêgas, (2012), Pinheiro, (2009) e Santiago (2010).

Além da contribuição acadêmica, o conhecimento sobre este tema permite ao gestor saber o porquê o Simples Nacional é o regime mais utilizado pelas micro e pequenas empresas no Brasil. Este tipo de conhecimento pode interferir no pagamento de uma tributação menor.

Este artigo está organizado em 4 seções, além da Introdução. A primeira, Características do Simples Nacional, apresenta os atributos individuais que são importantes para o entendimento deste sistema de tributação e, principalmente, para análise de suas vantagens e desvantagens. O segundo, Planejamento Tributário, expõe a importância de se fazer o planejamento tributário e destaca os tipos de regimes tributários do Brasil. O terceiro, Vantagens Apresentadas, expõe quais as vantagens que a empresa pode ter ao optar pelo Simples Nacional. O quarto, Desvantagens Apresentadas, expõe quais as desvantagens que a empresa pode ter ao optar pelo Simples Nacional. E, por fim, as Considerações Finais onde são apresentados os resultados oriundos das discussões teóricas.

2 CARACTERÍSTICAS DO SIMPLES NACIONAL

O Simples Nacional apresenta atributos individuais que são importantes para o entendimento deste sistema de tributação e, principalmente, para análise de suas vantagens e desvantagens.

2.1 Gestão do Simples Nacional

A organização administrativa do Simples Nacional foi modificada pela lei complementar 128/2008. Além do Comitê Gestor do Simples Nacional, a nova lei prevê o Fórum Permanente das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, com a participação dos órgãos federais competentes e das entidades vinculadas ao setor, para tratar dos demais aspectos; e o Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios, vinculado ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (BRASIL, 2014).

O Comitê para Gestão da Rede Nacional é composto por representantes de União, dos Estados e do Distrito Federal, dos Municípios e demais órgãos de apoio e de registro empresarial, na forma definida pelo Poder Executivo, para tratar do processo de registro e de legalização de empresários e de pessoas jurídicas.

2.2 Definição de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte

Para fins de enquadramento na condição de ME ou EPP, deve-se considerar o somatório das receitas brutas de todos os estabelecimentos. A Lei Complementar 123 de 14 de dezembro de 2006 é a responsável pelo enquadramento que as empresas recebem.

Considera-se Microempresa (ME), para efeito do Simples Nacional, o empresário ou pessoa jurídica que obtenha, em cada ano-calendário, uma receita bruta igual ou inferior a R$ 360.000,00.

Por outro lado, quanto à Empresa de Pequeno Porte (EPP), para efeito do Simples Nacional, o empresário ou pessoa jurídica, que obtenha, em cada ano-calendário, uma receita bruta superior a R$ 360.000,00 e igual ou inferior a R$ 3.600.000,00 (BRASIL, 2014).

2.3 Enquadramento

Para o ingresso no Simples Nacional é necessário enquadrar-se na definição de microempresa ou de empresa de pequeno porte; cumprir os requisitos previstos na legislação e formalizar a opção pelo regime.

A cobrança do tributo apresenta-se sob forma de declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais referentes ao valor devido mensalmente pela ME ou EPP, que é obtida por meio de cálculos mediante aplicação de alíquota constante na tabela correspondente sobre a Receita Bruta do período de apuração. A alíquota é progressiva e admite abatimentos de impostos recolhidos antecipadamente ou não incidentes.

Nas alíquotas, fixadas pelo Simples Nacional, estão contidos os seguintes tributos, segundo o artigo 13.° da Lei Complementar 123/2006:

> I – Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ.
> II – Imposto sobre produtos industrializados – IPI.
> III – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.
> IV – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.
> V – Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Pasep.
> VI – Contribuição para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dediquem às atividades de prestação de serviços previstas nos incisos XIII e XV a XXVIII do § 1º do art. 17 e no inciso VI do § 5º do art. 18, todos desta Lei Complementar.
> VII – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.
> VIII – Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISS (BRASIL, 2014).

2.4 Quem Pode Optar Pelo Simples Nacional?

De acordo com a Lei Complementar que regulamenta o Simples Nacional, nem todas as empresas podem fazer opção por esse regime tributário. A seguir, a relação das que se enquadram.

a) Creche, pré-escola e estabelecimento de ensino fundamental.
b) Agência terceirizada de correios.
c) Agência de viagem e turismo.
d) Centro de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga.
e) Agência lotérica.
f) Serviços de manutenção e reparação de automóveis, caminhões, ônibus, outros veículos pesados, tratores, máquinas e equipamentos agrícolas.
g) Serviços de instalação, manutenção e reparação de acessórios para veículos automotores.
h) Serviços de manutenção e reparação de motocicletas, motonetas e bicicletas;
i) Serviços de instalação, manutenção e reparação de máquinas de escritório e de informática.
j) Serviços de reparos hidráulicos, elétricos, pintura e carpintaria em residências ou estabelecimentos civis ou empresariais, bem como manutenção e reparação de aparelhos eletrodomésticos.
k) Serviços de instalação e manutenção de aparelhos e sistemas de ar-condicionado, refrigeração, ventilação, aquecimento e tratamento de ar em ambientes controlados.
l) Veículos de comunicação, de radiodifusão sonora e de sons e imagens, e mídia externa.
m) Construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada.
n) Transporte municipal de passageiros.
o) Empresas montadoras de estandes para feiras.
p) Escolas livres, de línguas estrangeiras, artes, cursos técnicos e gerenciais.
q) Produção cultural e artística.
r) Produção cinematográfica e de artes cênicas.
s) Cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros.
t) Academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais.
u) Academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes.
v) Elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante.
w) Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação.
x) Planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas; desde que realizados em estabelecimento do optante.

y) Escritórios de serviços contábeis.
z) Serviços de vigilância, limpeza ou conservação (BRASIL, 2014).

2.5 Quem não pode optar pelo Simples Nacional?

Observa-se que, apesar de algumas empresas serem ME ou EPP, não podem optar pelo Simples Nacional, por apresentarem as seguintes características:

a) Quem explora atividade de prestação de serviços de assessoria creditícia. Exemplo: factoring.
b) Quem tem sócio domiciliado no exterior.
c) Quem cujo capital participa entidade da administração pública.
d) Quem presta serviço de comunicação.
e) Quem possui débito com o INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa.
f) Quem presta serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros.
g) Quem é geradora, transmissora ou distribuidora de energia elétrica.
h) Quem exerce atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas.
i) Quem exerce atividade de importação de combustíveis.
j) Quem exerce atividade de produção ou venda, no atacado, de bebidas alcoólicas, cigarros, armas, bem como outros produtos tributados pelo IPI com alíquota maior que 20% ou com alíquota específica;
k) Quem presta serviço de cunho intelectual, de natureza técnica, cientifica, desportiva, artística ou cultural, constituindo profissão regulamentada ou não, bem como aquele que presta serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios;
l) Quem realiza cessão ou locação de mão-de-obra;
m) Quem realiza atividade de consultoria;
n) Quem se dedica ao loteamento e à incorporação de imóveis (BRASIL, 2014).

3 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário pode ser considerado um dos principais instrumentos para obtenção de êxito na administração de uma empresa. Nele devem ser levadas em conta todas as contribuições, entre elas o programa de integração social (PIS) e a contribuição para o financiamento da seguridade (COFINS), para que se possa definir qual regime tributário escolher e, dessa forma, alcançar a diminuição de ônus tributário.

Além do Simples Nacional, o Brasil possui outras duas formas de regime tributário que são o Lucro Real e o Lucro Presumido. É em cima desses três sistemas de tributação que a

empresa deve realizar o seu planejamento tributário. Utilizando-se de simulações, a empresa pode encontrar o melhor sistema a ser aplicado conforme suas características (BRASIL, 2014).

3.1 Regimes Tributários

Existem três tipos de regimes tributários no Brasil, sendo eles: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

3.1.1 Simples Nacional

A Lei Complementar n.º 123/06 determina um sistema de recolhimento conforme o tipo de atividade da empresa. Para cada atividade, há uma tabela determinando as alíquotas a serem aplicadas, as quais as receitas são divididas em comércio, indústria e serviços. Essas informações estão disponibilizadas em seis anexos da lei, sendo o anexo I para comércio, o anexo II para indústria e os demais anexos para prestadores de serviços (BRASIL, 2014).

Um ponto importante a destacar é com referência à prestadora de serviços que tem como atividade as que estão descriminadas no artigo 17, § 1.º, incisos XIX a XXVII da LC 123/06, sendo elas: administração e locação cumulativa de imóveis de terceiros; academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais; academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes; elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante; licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação; planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante; escritórios de serviços contábeis; serviço de vigilância, limpeza ou conservação e demais sociedades que se dediquem exclusivamente à prestação de outros serviços, que não tenham sido objeto de vedação expressa no caput do artigo 17 da Lei. Estas atividades deverão seguir a Tabela V da Lei Complementar.

Para estes casos citados acima, se a folha de salário for maior ou igual a 40% do faturamento, pagar-se-á alíquotas reduzidas de 4% a 13,50% de acordo com a receita bruta. Na hipótese em que seja maior ou igual a 30% e menor do que 35% do faturamento, recolher-se-á 14,50%; se inferior a 30%, esta alíquota será de 15%. A medida adotada visa estimular o emprego, favorecendo aquele que tem um maior número de empregados na sua empresa (PEGAS, 2012).

Segundo a Receita Federal (2010), as ME e as EPP optantes pelo Simples Nacional que obtiverem receitas sujeitas ao Anexo V da Lei Complementar n.º 123 de 14 de dezembro de 2006, devem calcular a relação entre a folha de salários, incluídos encargos nos 12 meses anteriores ao período de apuração e a receita bruta total acumulada nos 12 meses anteriores ao período de apuração (r).

Para fins de determinação desse fator "r" considera-se a folha de salários, incluídos encargos, o montante pago nos 12 meses anteriores ao do período de apuração a título de salários, retiradas de pró-labore, acrescidos do montante efetivamente recolhido a título de contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social e para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço.

O valor da alíquota varia de acordo com a seguinte fórmula:

$$(r) = \frac{\text{Folha de Salários incluídos encargos (12 meses)}}{\text{Receita Bruta (12 meses)}}$$

Fonte: Pêgas (2012)

Quanto menor o resultado do (r), maior será a alíquota cobrada, ou seja, quanto menor a folha de pagamento, maior a alíquota a ser aplicada nos tributos: PIS/PASEP, IRPJ, COFINS e CSLL (PEGAS, 2012).

3.1.1.2 Anexo VI

Com a aprovação da Lei Complementar 147/2014 na Câmara dos Deputados, foi criado o anexo VI e a entrada de mais 140 novas atividades no sistema tributário simplificado. O anexo VI tem alíquotas que variam de 16,93% a 22,45% de acordo com o faturamento.

Foi cogitado pelo relator que as novas atividades pudessem ser tributadas pelo anexo V, mas a ideia foi abandonada, pois haveria a necessidade de reformular o anexo, atingindo mais de 17.000 empresas. Portanto, foi criado um novo anexo, no qual tiveram por justificativa, evitar a complexidade existente no Anexo V.

As novas atividades adeptas ao regime são:

a) Medicina, inclusive laboratorial e enfermagem.
b) Medicina veterinária.
c) Odontologia.
d) Psicologia, psicanálise, terapia ocupacional, acupuntura, podologia, fonoaudiologia e clínicas de nutrição, de vacinação e bancos de leite.
e) Fisioterapia.
f) Advocacia.
g) Serviços de comissária, de despachantes, de tradução e de interpretação.
h) Arquitetura, engenharia, medição, cartografia, topografia, geologia, geodésia, testes, suporte e análises técnicas e tecnológicas, pesquisa, design, desenho e agronomia.
i) Corretagem.
j) Representação comercial e demais atividades de intermediação de negócios e serviços de terceiros.
k) Perícia, leilão e avaliação.
l) Auditoria, economia, consultoria, gestão, organização, controle e administração.
m) Jornalismo e publicidade.
n) Agenciamento, exceto de mão-de-obra.
o) Transporte fluvial de passageiros e cargas.
p) Outras atividades do setor de serviços, que tenham por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividades intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não. (BRASIL, 2014).

3.1.2 Lucro Presumido e Lucro Real

O lucro presumido é uma presunção do lucro, na qual o IRPJ e CSLL são apurados trimestralmente. A alíquota de cada tributo (15% de IRPJ e 9% da CSLL) incide sobre receitas com base em percentual de presunção variável (1,6% a 32% do faturamento, dependendo da atividade) (BRASIL, 2014).

O limite da receita bruta para poder optar pelo lucro presumido é de até R$ 48 milhões da receita bruta total, no ano-calendário anterior. Para verificar se esse é o regime mais benéfico para a empresa, é necessário realizar simulações, pois caso a empresa tenha valores consideráveis de despesas dedutíveis para o IRPJ, é muito provável que o lucro real seja mais econômico. Esta modalidade de tributação pode ser vantajosa para empresas com margens de lucratividade superior à presumida. É importante atentar ao fato de que as empresas tributadas pelo lucro presumido não podem aproveitar os créditos do PIS e COFINS no sistema não cumulativo, apesar de pagarem o PIS e COFINS nas alíquotas mais baixas (BRASIL, 2014).

O Lucro Real pode ter apuração anual ou trimestral. No Lucro Real anual por estimativa, a empresa pode recolher os tributos mensalmente, calculados com base no faturamento e de acordo com percentuais sobre as atividades, aplicando-se a alíquota do IRPJ e da CSLL, de forma semelhante ao Lucro Presumido. Nesta opção a vantagem é a possibilidade de levantar balanços ou balancetes mensais, reduzindo-se ou suspendendo-se o valor do recolhimento, caso o lucro real apurado seja efetivamente menor que a base presumida. Ao final do ano, a empresa fará um levantamento do balanço anual e apurará o lucro real no exercício, ajustando o valor dos tributos ao seu resultado real.

Já o Lucro Real trimestral, o IRPJ e a CSLL são calculados com base no balanço apurado no final de cada trimestre civil. Nesta modalidade, o lucro real do trimestre não se soma ao prejuízo fiscal de trimestres seguintes, ainda que dentro do mesmo ano-calendário. O prejuízo fiscal de um trimestre só poderá deduzir até o limite de 30% do Lucro Real dos trimestres seguintes. Essa pode ser uma boa opção para empresas com valores de lucros mais constantes. Mas, para as empresas com variação de lucratividade, durante o exercício, a opção pelo Lucro Real anual pode ser mais vantajosa, já que poderão suspender ou reduzir o pagamento do IRPJ e da CSLL quando os balancetes apontarem lucro real menor que o estimado. Outra vantagem é que o prejuízo apurado no próprio ano pode ser compensado integralmente com lucro real do exercício (BRASIL, 2014).

4 VANTAGENS APRESENTADAS

Desde sua implantação o Simples Nacional trouxe muitos benefícios às empresas enquadradas ao sistema. Sua forma de apuração unificando oito impostos em uma única guia de arrecadação agradou muitos empresários, que encontraram uma maior facilidade no atendimento da legislação tributária, previdenciária e trabalhista.

Muitos especialistas consideram o Simples Nacional como o primeiro passo de uma reforma tributária. Segundo Silas Santiago, secretário-executivo do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), em declaração feita no III Seminário sobre o Simples Nacional, ocorrido em abril de 2010, em Brasília:

> O Simples Nacional está demonstrando que é possível a gestão e a atuação integrada entre a Receita Federal do Brasil, os Estados e

> Municípios, representando um verdadeiro exemplo de federalismo. Além de significar uma verdadeira reforma tributária para as microempresas e empresas de pequeno porte, o Simples Nacional está apontando caminhos para a reforma tributária das demais empresas, a partir da nossa experiência (SANTIAGO, 2010, p. 16).

Outro benefício trazido para as microempresas e empresas de pequeno porte é que são dispensadas da entrega da apresentação da DCTF – Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais e do DACON – Demonstrativo de Apuração das Contribuições Federais. Para as empresas sem movimento há mais de três anos, poderá ser dada baixa nos registros dos órgãos públicos federais, estaduais e municipais, independentemente do pagamento de débitos tributários, taxas ou multas devidas pelo atraso na entrega das respectivas declarações nesses períodos (BRASIL, 2014).

Conforme especificado na Lei Complementar 128 de 19 de dezembro de 2008:

> § 3.º No caso de existência de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas referido no caput deste artigo, o titular, sócio ou administrador da microempresa e da empresa de pequeno porte que se encontre sem movimento há mais de 3 (três) anos, poderá solicitar a baixa nos registros dos órgãos públicos federais, estaduais e municipais independentemente do pagamento de débitos tributários, taxas ou multas devidas pelo atraso na entrega das respectivas declarações nesses períodos, observado o disposto nos §§ 4º e 5º deste artigo.
>
> § 4.º A baixa referida no § 3º deste artigo não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados impostos, contribuições e penalidades, decorrentes de simples falta de recolhimento ou da prática, comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial, de outras irregularidades praticadas pelos empresários, pelas microempresas, pelas empresas de pequeno porte ou por seus sócios ou administradores.
>
> § 5.º A solicitação de baixa na hipótese prevista no § 3º deste artigo importa responsabilidade solidária dos titulares, dos sócios e dos administradores do período de ocorrência dos respectivos fatos geradores.
>
> § 6.º Os órgãos referidos no caput deste artigo terão o prazo de 60 (sessenta) dias para efetivar a baixa nos respectivos cadastros.
>
> § 7.º Ultrapassado o prazo previsto no § 6º deste artigo sem manifestação do órgão competente, presumir-se-á a baixa dos registros das microempresas e as empresas de pequeno porte.
>
> § 8.º Excetuado o disposto nos §§ 3º a 5º deste artigo, na baixa da microempresa ou de empresa de pequeno porte aplicar-se-ão as regras de responsabilidade previstas para as demais pessoas jurídicas.
>
> § 9.º Para os efeitos do § 3º deste artigo, considera-se sem movimento a microempresa ou a empresa de pequeno porte

> que não apresente mutação patrimonial e atividade operacional durante todo o ano-calendário. (BRASIL, 2014).

O Simples Nacional também trouxe vantagens com a questão das licitações. Determina, no capítulo V, artigo 42 ao artigo 49 da Lei 123/2006, que os governos federais, estaduais e municipais são obrigados a destinar uma parcela das licitações públicas para as pequenas e médias empresas da maioria dos setores de comércio, indústria e serviços. Todos esses benefícios agregados acabaram impulsionando a abertura de novas empresas no país e consequentemente uma maior arrecadação de tributos pelo governo.

Segundo o Sebrae (2014), com a Lei Geral, os benefícios vão além dos tributários, ficando mais simples obter crédito, tecnologia, exportar, vender para o governo, abrir empresas e se formalizar.

A Receita Federal afirma que o regime do Simples Nacional resultou em menos burocracia e redução da carga tributária para milhões de micro e pequenas empresas. Na prática, o empresário deixa de pagar diversos impostos e, por conseguinte, está livre de várias guias, cálculos e prazos diferentes. A organização contábil da empresa tornou-se mais simples e inteligível (BRASIL, 2014).

5 DESVANTAGENS APRESENTADAS

O grande problema do Simples Nacional que as empresas estão encontrando não é na execução do sistema e sim na avaliação se é ou não vantagem a sua adoção. Como demonstrado, em alguns casos, as empresas podem apresentar maior tributação, visto que o valor que pagarão tende a ser de acordo com a folha de pagamento das mesmas. A categoria que sofreu prejuízo nesse sistema são os prestadores de serviços que deverão utilizar o anexo V da Lei em vigor, tais como as academias de dança e de ginástica, empresas de software, imobiliárias. Isso porque, para as empresas dessas áreas, além do crescimento de suas alíquotas devido a normalmente terem um baixo valor na folha de pagamento, elas necessitam realizar pagamento em separado do INSS (BRASIL, 2014).

Mesmo para os estabelecimentos comerciais, que têm o INSS incluído na tributação unificada, o Simples Nacional também pode não compensar. A venda de livros, jornais, revistas, frutas e verduras estão entre as atividades isentas do ICMS.

Quando foi criada a Lei do Simples Nacional, as empresas optantes não tinham direito de transferir o crédito de ICMS a seus clientes. Este foi um ponto muito criticado, pois com a restrição, para não perder competitividade, algumas empresas se viam obrigadas a oferecer descontos. Porém com a Lei Complementar n.º 128, que trouxe alterações na Lei 123/2006, foi permitido às empresas transferirem créditos de ICMS para seus clientes. Como podemos constatar, a maior desvantagem está nas constantes alterações na lei, afinal, ela está se ajustando aos interesses do governo, aos das microempresas e das empresas de pequeno porte. A busca da satisfação entre as partes envolvidas é o que faz deste sistema de tributação um constante desafio (BRASIL, 2014).

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Simples Nacional foi criado com o propósito de facilitar o processo de apuração dos tributos pelas empresas. Porém a lei apresenta algumas lacunas que, dependendo do setor de atuação da empresa, de seu faturamento e de suas práticas comerciais, poderá não trazer nenhum benefício, muito pelo contrário, poderá representar um maior valor de tributos a pagar.

Desde sua entrada em vigor, o Simples Nacional vem sofrendo críticas por sua forma de sistema, e foi por meio da insatisfação das micro e pequenas empresas e suas constantes reinvindicações que houve alterações à Lei 123/2006 que estão registradas na Lei Complementar 127/2007 e 128/2008. Dentre as inúmeras mudanças, podemos destacar o direito das empresas transferirem créditos de ICMS a seus clientes e a troca de tabela de algumas atividades que antes eram prejudicadas pelo sistema de alíquota da tabela V que se encontra nos anexos da Lei 123/2006.

As alterações no Simples Nacional ocorrem para reforçar o propósito de sua criação, que é a facilitação do processo de tributação das micro e pequenas empresas, possibilitando-as maior competitividade no mercado. Como exemplo para esse propósito, tem-se a preferência para critério de desempate nas licitações públicas, que trata o artigo 44 da Lei 123/2006. Além disso, para grande parte dessa categoria, a adoção ao novo sistema, representa uma redução na carga tributária e principalmente uma simplificação na apuração de impostos.

O Simples Nacional, normalmente, traz mais vantagens do que desvantagens às microempresas e empresas de pequeno porte. Porém, é imprescindível que as empresas façam seu planejamento tributário antes de aderirem ao regime, visto que, depois de tomada a decisão, esta sistemática será válida por todo o ano base.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Lei Complementar n.º 128, de 19 de dezembro de 2008.** Altera a Lei Complementar n.º123, de 14 de dezembro de 2006, altera as Leis n.os 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 10.406, de 10 de janeiro de 2002

PORTAL DA LEGISLAÇÃO, Governo Federal. **Código Civil, 8.029, de 12 de abril de 1990, e dá outras providências**. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília, 22 dez. 2008. Seção 1, p. 1. Disponível em:< http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2008/leicp128.htm> Acesso em: 01 jun. 2015.

_____. Ministério da Fazenda. **Secretaria da Receita Federal. Simples Nacional.** [2014]. Disponível em:< http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional> Acesso em: 01 jun.. 2015.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária.** 7.ed. Rio de Janeiro, Editora Freitas Bastos, 2012.

PINHEIRO, Adriano Martins. **O Simples e a micro e pequena empresa.** [2009]. Disponível em: http://www.artigonal.com/direito-artigos. Acesso em: 01 jun. 2015.

SANTIAGO, Silas. **Simples Nacional: o exemplo do federalismo fiscal brasileiro**. São Paulo, Editora Saraiva, 2011.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO: LUCRO REAL E LUCRO PRESUMIDO

PEREIRA, Jefferson da Silva[16]
SANTANA , João Bosco de [17]

RESUMO
O artigo 44 do Código Tributário Nacional – CTN dispõe que a base de cálculo do imposto é o montante real, presumido ou arbitrado, das rendas e proventos tributáveis. Em decorrência, surgiram os conceitos de: Lucro real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado. Essas são as três modalidades de tributação atualmente existentes no Brasil para cálculo de Imposto de Renda e Contribuição Social devidos pelas pessoas jurídicas sobre os lucros obtidos em determinado período. Este artigo refere-se a um estudo sobre regime de tributação. Nos dias de hoje, toda sociedade empresarial tem sua forma de tributação que deve ser escolhida no início de cada ano a por meio da primeira arrecadação dos tributos. Por esse motivo, estudos e planejamentos são realizados com objetivo de escolher a melhor opção de tributação para as empresas com intenção de diminuir os gastos com pagamentos de tributos. Em decorrência do campo de atuação profissional do autor deste artigo, tem-se observado que muitos administradores não conhecem as verdadeiras vantagens que cada regime de tributação proporciona para empresa conforme o ramo de atividade que ela exerce. Diante desta observação, a pergunta que norteou esta pesquisa foi: qual a importância da escolha do Regime de Tributação? E, para respondê-la tem como objetivo mostrar a importância da escolha do Regime de Tributação. A metodologia está pautada na pesquisa documental. Observou-se que por meio de estudos da realidade das empresas, aliado a um profundo conhecimento da legislação, é possível, em muitos casos, diminuir o valor devido de tributos, sem infringir a legislação tributária.

Palavras-chave: Regime de Tributação. Pessoas. Lucro Real. Lucro Presumido.

INTRODUÇÃO

Este artigo pertence à linha de pesquisa – Contabilidade Tributaria - desenvolvida pelo curso de Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre/ MG. Tem como objeto de pesquisa a importância da escolha do regime de tributação,. em face do que dispõe o art. 44 do Código Tributário Nacional segundo o normativo legal, ” a base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido,[...].

[16] Acadêmico do VIII período do Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre - MG
[17] Professor-orientador da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre - MG

Em razão deste dispositivo, surgiram os conceitos dos regimes tributáveis – Lucro real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado –, que são as três modalidades de tributação atualmente existentes no Brasil para cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social devidos pelas pessoas jurídicas sobre os lucros obtidos em determinado período.

Do lucro obtido pelas empresas, a União exige duas espécies tributárias, o Imposto de Renda e a Contribuição Social. A existência destes dois tributos sobre o lucro se deve pelo fato da destinação dos valores arrecadados, visto que o imposto compõe o orçamento sem fim especifico. Já a contribuição social sobre o lucro líquido, é para compor o financiamento da seguridade social.

No Brasil, a carga tributária é elevada e boa parte da redução do lucro das empresas, naquilo que ela é contribuinte de fato, deve-se a ela, tornando-se assim um obstáculo para muitos administradores. Optar acertadamente por um destes regimes de tributação previstos na legislação tributária poderá implicar em consequências indesejadas para a empresa, uma vez que normalmente o que se busca é a redução da carga tributária suportada durante o ano-calendário. Por essa razão, torna-se imprescindível a análise de todos os aspectos pertinentes a cada regime tributário de apuração e recolhimento, garantindo para empresa a certeza da aplicação das respectivas normas jurídicas e a previsibilidade dos efeitos de sua conduta.

O que se observa na prática, especialmente quando estamos inseridos neste campo de atuação profissional é que muitos administradores não conhecem as verdadeiras vantagens que cada regime de tributação proporciona para cada empresa conforme o ramo de atividade exercida. Diante desta observação, emerge a pergunta de pesquisa que orienta a construção deste trabalho científico: qual a importância da escolha do regime de tributação?

Com o intuito de responder à pergunta de pesquisa, tem-se como objetivo mostrar a importância da escolha do regime a ser adotado, demonstrando como os tributos, Imposto de renda e Contribuição Social, são apurados em cada regime de tributação, Lucro Real ou Lucro Presumido. E, a metodologia adotada na formulação deste artigo foi baseada em pesquisas bibliográficas por meio de consultas a livros, revistas e artigos.

Este artigo está organizado em cinco seções. Na primeira, será abordado o tema; Imposto de Renda, na segunda Contribuição Social na terceira, Fato gerador, na quarta Lucro Real e, na quinta e última, o Lucro Presumido.

2 IMPOSTO DE RENDA – IR

O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, o Imposto de Renda, é o tributo federal com maior arrecadação e só perde para o ICMS (estadual).

É a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido como o produto do capital (como os rendimentos obtidos numa aplicação financeira), trabalho (como o salário recebido pelo empregado) ou a combinação de ambos, ou proventos de qualquer natureza, assim entendidos, como os acréscimos patrimoniais de qualquer tipo.

Segundo Fabretti (2005, p. 76),

> A incidência do IR independe da denominação da receita ou do rendimento (lucro, dividendos, juros do resultado de aplicação em bolsa exterior (*hedge* etc.), da localização de sua fonte produtora (no Brasil ou no exterior), da condição jurídica (filial, sucursal, controlada ou coligada) ou da nacionalidade da fonte, bem como da origem (prestação de serviço, aplicação financeiras, investimento de capital etc.) e da forma de percepção(pagamentos em dinheiro, deposito em conta bancária no exterior, credito em conta corrente).

O IR é um tributo direto. A Constituição Federal, em seu art.153, procurou dar características ao imposto que corroboram para essa tese:

a) Generalidade: o tributo alcança qualquer tipo de pessoa, física ou jurídica.

b) Universalidade: o imposto incide sobre o acréscimo patrimonial, independentemente da forma como isso aconteça.

c) Progressividade: as alíquotas são mais elevadas para maiores rendas ou proventos.

3 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – CSLL

A contribuição Social tratada neste tópico, doravante será representada pela sigla CSLL, da mesma foi o modo ao reportar-se á secretaria da Receita Federal do Brasil, esta será pela sigla SRFB.

Machado (2004, p. 398) conceitua contribuição social como “espécie de tributo com finalidade constitucionalmente definida, a saber, intervenção de domínio econômico, interesse de categorias profissionais ou econômicas e seguridade social. ”

A alíquota da Contribuição Social era de 9% para todas as empresas, até maio de 2008, quando a lei nº 11.727/08 aumentou para 15% a CSLL devida das instituições financeiras e

empresas equiparadas, como seguradoras, empresas de capitalização e entidades de previdência privada.

Antes, a lei 10.637/2002 criou, em seu artigo 38, o bônus de adimplência fiscal. Este bônus será concedido apenas às empresas que, nos últimos cinco anos calendário, tenham conseguido a proeza de não ter se enquadrado em nenhuma das seguintes hipóteses em relação aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil:

- Lançamento de oficio
- Débitos com exigibilidade suspensa
- Inscrição em divida ativa
- Recolhimentos ou pagamentos em atraso, exceto os espontâneos
- Falta ou atraso no cumprimento de obrigação acessória.

Quando a empresa tiver obtido decisão definitiva favorável, na esfera administrativa ou judicial, as restrições 1.º e 2.º serão desconsideradas desde a origem.

O bônus corresponde a 1% da base de cálculo da CSLL no regime de apuração como base no lucro presumido, mesmo que a empresa esteja no lucro real.

Em caso de empresa nova, o bônus somente será aplicado quando ela completar cinco anos dentro das regras exigidas pela SRFB.

O bônus se aplica apenas em relação ao ano calendário completo e somente poderá ser utilizado no final do período de apuração. Na hipótese de período de apuração trimestral, o bônus será calculado em relação aos quatro trimestres do ano calendário e poderá ser deduzido da CSLL devida correspondente ao ultimo trimestre.

4 FATO GERADOR

"Denomina-se fato gerador a concretização da hipótese de incidência tributária prevista em abstração na lei, que gera (faz nascer) a obrigação tributária."(FABRETTI, 2009, p.125).

O referido autor cita que fato gerador poderá ocasionar obrigação principal de natureza pecuniária, ou seja, o pagamento de um tributo ou a obrigação acessória, que é um dever administrativo.

O Código Tributário Nacional em seu artigo 114 e 115 o define:

> Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Art. 115. Fato

> gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

5 LUCRO REAL

5.1 Conceito

É a base de cálculo do imposto de renda apurado de acordo com os registros dos fatos contábeis e fiscais ocorridos em determinado período exatamente de acordo com as leis comercias e fiscais. A apuração do Lucro Real é feita na parte A do Livro de Apuração do Lucro Real, mediante as adições de despesas não admitidas como dedutíveis da base de cálculo do imposto e as exclusões de receitas não tributadas para fins de Imposto de Renda, também serão abatidos os prejuízos fiscais autorizados pela legislação do imposto de renda – limitado a 30% do lucro real apurado no período em conformidade com a instrução Normativa da Secretaria Receita Federal nº 28, de 1978, e demais atos legais posteriores (Receita Federal, 2014).

5.2 Pessoas Jurídicas Obrigadas ao Lucro Real

Conforme a revista Exame (2010), estão obrigadas a fazer os cálculos do IRPJ e da CSLL pelo lucro real as empresas separadas nas seis categorias a seguir:

> 1. Com receita total, no ano calendário anterior, superior a R$ 48 milhões, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses.
> 2. Empresas que exerçam atividades de bancos comerciais, bancos de investimento, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de créditos, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta.
> 3. Companhias que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundo do exterior.
> 4. Empresas que, autorizadas pela legislação tributária, tenham benefícios fiscais, relativos à isenção ou redução do imposto.

> 5. Quem, no decorrer do ano calendário, tenha efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, ou seja, uma das formas mensais de antecipar o IR com base no lucro real. Esse cálculo é feito sobre um lucro presumido e ao final do ano se apura o IR Real e compara com os recolhimentos feitos no decorrer do ano através das antecipações mensais.
> 6. Aquelas que exercem atividade de *factoring*.

Se a pessoa jurídica não estiver obrigada à apuração ao lucro real poderá optar por essa forma de apuração, como pessoa jurídica optante. Nesse caso, as pessoas jurídicas optantes deverão observar as mesmas exigências estabelecidas pela legislação, para as pessoas jurídicas obrigadas à apuração do lucro real.

5.3 Tributação Sobre o Lucro

Os tributos incidentes sobre o lucro deveriam ser calculados conforme sua origem, sobre o resultado positivo obtido pelas empresas. Ocorre que a tributação não é feita exatamente sobre o resultado contábil adequadamente apurado, ou seja, receitas menos despesas. A legislação fiscal tem sua forma especifica para exigir os tributos sobre o lucro, pois há forma diferente de interpretação sobre algumas receitas e despesas na sua natureza e também sobre o período em que algumas receitas e despesas serão reconhecidas, levando-as a registro no citado Livro de Apuração do Lucro Real.

Para transformar o resultado apurado na contabilidade em resultado fiscal são necessários ajustes, referentes a despesas e recitas que a legislação do imposto de renda entende que podem ou não podem (receita) e devem ou não devem (despesas) ser consideradas na sua base de calculo.

O lucro fiscal será determinado apenas pelas receitas tributadas e pelas despesas aceitas pelo fisco e não considerando receitas e despesas registradas pela contabilidade, sendo o resultado de partida aquele registrado na escrituração contábil (PÊGAS, 2010).

5.4. Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR

5.4.1 Conceito

O Livro de Apuração do Lucro Real é um livro eminentemente fiscal, cujo objetivo principal e demonstrar a passagem do lucro contábil para lucro fiscal. O LALUR e dividido em duas partes A e B (PÊGAS, 2010).

5.4.2 Livro de Apuração Lucro Real – Parte A

Na parte A a empresa deve fazer a transcrição da apuração do lucro fiscal, partindo do resultado obtido pela escrituração contábil. Conforme art. 275 do Regulamento do imposto de Renda deverá ser transcrito no LALUR:

> Art. 275. O contribuinte deverá elaborar demonstrações do lucro real:
> O lucro liquido do período de apuração;
> Os lançamentos de ajuste do lucro liquido, com a indicação, quando for o caso, dos registros correspondentes na escrituração comercial ou fiscal;
> O Lucro Real.

Inicialmente, são informações todas as despesas que serão adicionadas e as receitas que serão excluídas, detalhamento data e histórico explicativo, para justificar a adição ou exclusão. Em empresas que possuem uma quantidade muito grande de registros, não é necessário o registro individual de cada lançamento que gerou adição e exclusão, podendo ser escrituração feita pelo total, desde que possua um controle analítico auxiliar que permita confirmar as informações transcritas.

5.4.3 Livro Apuração do Lucro Real – Parte B

Na parte B do livro de apuração do lucro real, concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A do livro ou no final de cada exercício social, serão efetuados os controles dos valores que devam influenciar a determinação do lucro real de exercícios subsequentes (PÊGAS 2010).

5.4 Exemplo Prático

Com o objetivo de ilustrar o cálculo do IR e da CSLL tomemos por exemplo a situação hipotética apresentada no quadro 1:

Quadro 1. Apuração pelo Lucro Real

CIA LAPA	1º TRIM.	2º TRIM.	3º TRIM	4º TRIM	TOTAL
LAIR	150.000	50.000	-40.000	100.000	
(-) COMP. PREJ. FISCAL	-	-	-	-30.000	
LUCRO TRIBUTAVEL	150.000	50.000	-	70.000	
CSLL - 9%	13.500	4.500	-	6.300	24.300
IR - ALIQ BASICA - 15%	22.500	7.500	-	10.500	40.500
IR - ADICIONAL - 10%	9.000	-	-	1.000	10.000
TOTAL DE IR + CSLL	45.000	12.000	-	17.800	74.800

Fonte: Pêgas (2010, p. 391)

A apuração do IR foi feita da seguinte maneira: no primeiro trimestre 15% sobre R$ 150.000,00 (R$ 22.500,00), mais 10% sobre os sobre os R$ 90.000 (R$ 9.000,00), que é a diferença entre os 150.000 e 60.000,00 que é o limite a partir no qual se incide o IR adicional, no segundo foi 15% sobre os 50.000 (7.500), no quarto não houve IR a pagar, no quarto e último foi 15% sobre 70.000 (10.500), mais 10% sobre 10.000 (1.000,00).

6. LUCRO PRESUMIDO

6.1 Conceito

Segundo Oliveira et al (2003), Lucro Presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da Contribuição Social, não poderão fazer a opção pelo Lucro Presumido as pessoas jurídicas que estiverem obrigadas por lei, no ano-calendário, à realizar a apuração do lucro real.

De acordo com a regulamentação dos artigos 516 a 528 do Regulamento do Imposto de Renda, as pessoas jurídicas poderão optar pela forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social, desde que não sejam obrigadas no ano-calendário à apuração do lucro real, usando um valor apurado

mediante a aplicação de um determinado percentual sobre a receita bruta como base de cálculo. (DECRETO 3.000, 1999)

6.2 Pessoas jurídicas autorizadas a optar pelo Lucro Presumido

Poderão optar pelo regime de tributação do Lucro presumido as pessoas jurídicas não obrigadas ao regime de tributação pelo lucro real, cuja receita total encontrada no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R$ 48.000.000,00. (art. 14 da Lei nº 9.718/98)

A empresa, que começa suas atividades no meio do ano-calendário, tem sua tributação proporcional aos meses de atividade. Sendo assim terá seu limite mensal de R$ 4.000.000,00.

Portanto, ao invés dessas empresas apurarem pelo Lucro real, ou seja, por meio de escrituração contábil, pode presumir esse lucro, mediante aplicação de determinado percentual sobre a receita de vendas ou serviços (FABRETTI, 2009).

6.3 Percentuais de Presunção

Para Pêgas a base de cálculo do Imposto de Renda será obtida pela aplicação de um percentual específico sobre cada receita obtida pela empresa. As Presunções aplicáveis sobre a receita Bruta são definidas no artigo 229 do Regulamento do Imposto de Renda serão apresentados de acordo com o quadro 2 (2010, p 503).

Quadro 2. Presunções do Lucro Presumido

ATIVIDADE	**PERCENTUAIS (%)**			
	1992	**1993 e 1994**	**1995**	**A partir de 1996**
Revenda de combustíveis	3,5	3,0	1,0	1,6
Fabricação própria	3,5	3,5	5,0	8,0
Revenda de mercadorias	3,5	3,5	5,0	8,0
Industrialização p/ encomenda	3,5	3,5	5,0	8,0
Transporte de cargas	3,5	3,5	10,0	8,0
Serviços hospitalares	30,0	3,5	10,0	8,0
Atividade rural	3,5	3,5	5,0	8,0

Serv. Transporte/ exceto cargas	30,0	8,0	10,0	16,0
Administração de consórcios	30,0	8,0	10,0	32,0
Hotelaria e estacionamento	30,0	8,0	10,0	32,0
Serv. Profissionais habilitados	30,0	20,0	30,0	32,0
Representante comercial	30,0	20,0	30,0	32,0
Administração e locação de imóveis	30,0	20,0	30,0	32,0
Corretagem em geral	30,0	20,0	30,0	32,0
Serviços da construção civil	30,0	8,0	10,0	32,0
Factoring	30,0	8,0	-	-

Fonte: Regulamento Imposto de Renda (1999, art. 223)

Pode-se observar que para nenhuma atividade houve um percentual de presunção constante. O único que teve a base reduzido foi para o setor de revenda de combustível na maioria o que se observa mesma foi a evolução da base de cálculo da tributação.

6.4 Exemplo Prático

Com o objetivo de ilustrar o cálculo do IR tomemos por exemplo a situação hipotética apresentado no quadro 3:

Quadro 3. Apuração Pelo Lucro Presumido

POSTO GLORIOSO - CALCULO IR – LUCRO PRESUMIDO	RECEITA JAN - MAR	IMP. RENDA	
		%	BASE
REVENDA DE COMBUSTIVEL	2.000.00	1,60%	32.000
REVENDA DE MERCADORIA	150.000	8%	12.000
SERVIÇOS DE LAVAGEM	100.000	32%	32.000
APLICAÇÕES FINANCEIRAS	5.000	100%	5.000
DEMAIS RECEITAS	3.000	100%	3.000
		LUCRO PRESUMIDO	84.000
		IR DEVIDO	15.000

Fonte: Pêgas (2010 p. 507)

A apuração do IR foi feita da seguinte maneira: 15% sobre R$ 84.000,00 (R$ 12.000,00), mais 10% sobre os sobre os R$ 24.000 (R$ 2.400,00), que é a diferença entre os 84.000 e 60.000,00 que é o limite a partir no qual se incide o Imposto Renda adicional.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

As empresas estão cada vez mais preocupadas com a escolha do regime de tributação tratando como requisito importante não apenas para sua sobrevivência, mas para o tão almejado sucesso num mercado muito competitivo.

Por meio dela, inúmeras decisões devem ser tomadas, de maneira que todos os passos a serem dados durante o ano devem ser de acordo com o regime escolhido.

Assim, empresas eficientes costumam investir em estudos nesse setor, pois a redução de custos resultante de uma escolha bem-feita costuma ser consideravelmente boa.

É importante esclarecer que a redução de custos tributários passa longe da sonegação fiscal, pois propõe atitudes que reduzirão o valor dos tributos devidos, sem, contudo, sonegar ou fraudar o Fisco. Na verdade, tudo é feito em conformidade com a legislação; e aqui se encontra mais um motivo para investir nesse assunto: a legislação tributária é demasiadamente complexa, o que ocasiona a necessidade de auxílio de consultores especializados, para que seja possível cumprir com todas as obrigações tributárias exigidas pelo Fisco de maneira correta, sem comprometer o controle de custos.

Neste contexto, por meio de estudos da realidade das empresas, aliado a um profundo conhecimento da legislação, é possível, em muitos casos, diminuir o valor devido de tributos, sem infringir a legislação tributária. Escolhendo, assim, o regime de tributação que seja menos oneroso para o contribuinte, ou, pelo menos, orientando para o correto preenchimento de cada declaração, em última instância diminui o risco de autuações fiscais, e suas consequentes penalidades.

Portanto, por meio de estudos e orientações, as empresas devem escolher o melhor regime de tributação. É importante também rever os procedimentos internos envolvidos no cumprimento das obrigações tributárias a fim de se evitar onerar a empresa com a escolha da forma de tributação incorreta.

REFERÊNCIAS

BRASIL, **Código tributário nacional**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm Acesso em: 11/10/2014.

_____, **Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999**. Disponível em: https://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Decretos/Ant2001/1999/Dec300099.htm

_____, **Lucro presumido**. Disponível em: http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergresp2005/pr517a555.htm acesso em 22/11/2014.

_____, **Lucro real**. Disponível em: http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/lucroreal.htm acesso em 22/11/2014.

_____, **Regulamento do Imposto de Renda.** Disponível em: http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/rir/default.htm acesso em 29/11/2104.

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

_____, Láudio Camargo. **Código tributário nacional comentado**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

GALHARDO, Alexandre, Empresas obrigadas a apurar pelo Lucro Real. In. **Revista Exame**. 2010. Disponível em: http://exame.abril.com.br/pme/noticias/quem-obrigado-apurar-pelo-lucro-real-601172

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** 24 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2004

PÊGAS, Paulo Henrique, **Manual de contabilidade tributaria**, 7. ed. Rio de Janeiro: Freitas Barros Editora

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

OS IMPACTOS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA NO CUSTO DAS EMPRESAS

LAMARIO, Jéssica de Cássia Teixeira[18]
SANTANA, João Bosco de [19]

RESUMO

O ICMS – Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação é um tributo que compete aos Estados e ao Distrito Federal. É de natureza indireta, cuja característica é o repasse ao consumidor final. A Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Minas Gerais apresenta o regime de substituição tributária como instrumento de política tributária, promovendo antecipação de receita do ICMS em vários setores da economia mineira, justificada pela melhoria do controle fiscal, sem, contudo, elevar a carga tributária. Considerando o disposto, este artigo tem por objeto de estudo os impactos causados pela aplicação da substituição tributária progressiva do ICMS na formação do preço de estoque nas empresas. Os objetivos são apresentar os três tipos de substituição tributária: a *para trás*, ou *regressiva*, a *para frente*, ou *progressiva*, e a *concomitante* e analisar os impactos da substituição tributária progressiva em Minas Gerais no custo dos Estoques de mercadorias das empresas. A metodologia desenvolvida foi por meio da revisão bibliográfica, cujo referencial teórico está pautado em livros, artigos, periódicos e sites especializados. Os autores que sustentam as discussões teóricas são: Pêgas (2011), Iudícibus et al (2010) e Martins (2010). Constatou-se que a substituição tributária causa impactos com consequências de pelo menos duas naturezas para os contribuintes envolvidos: financeira e econômica. Financeiramente, obriga o vendedor a financiar o comprador nessas obrigações fiscais futuras até o recebimento de suas vendas, como também o comprador, que terá que se descapitalizar, reduzindo o seu capital de giro. Economicamente, os estoques de mercadorias do comprador terão seus custos aumentados no valor do ICMS antecipado, afetando diretamente o lucro na operação. Deste modo, tanto contribuintes substitutos como substituídos arcam com responsabilidades antecipadas para cumprir obrigações fiscais lhes imposta pelos Estados.

Palavras-chave: ICMS. Substituição Tributária. Estoques.

INTRODUÇÃO

Os impactos causados pela substituição tributária progressiva do ICMS – Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, arrecadado pelo Estado de Minas Gerais, podem trazer consequências para os contribuintes responsáveis pelo cumprimento desta obrigação, denominados pela

[18] Acadêmica do VIII período de Ciências Contábeis da universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre - MG
[19] Professor-orientador da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre – MG.

literatura e normas legais de substituto tributário. Esses são contribuintes e ao mesmo tempo responsáveis tributários na cadeia produtiva, visto que além do imposto devido em sua operação, respondem também por aquele decorrente de fato gerador praticado por terceiro.

A aplicação do regime da substituição tributária, conhecido na prática simplesmente por ST, apresenta-se como instrumento de política tributária, promovendo em favor do Estado de Minas Gerais a antecipação de receita do ICMS em diversos setores econômicos, sem, contudo, elevar a carga tributária.

Diante dessa realidade, a pergunta que norteou esta pesquisa foi: Qual a influência da substituição tributária progressiva na formação dos preços de venda de mercadoria das empresas? E para respondê-la, tem como objetivos apresentar as três espécies de substituição tributária, a *para trás*, ou *regressiva*, a *para frente*, ou *progressiva*, e a *concomitante*, e analisar os impactos da substituição tributária progressiva em Minas Gerais no custo dos Estoques de mercadorias das empresas.

A metodologia desenvolvida foi por meio da revisão bibliográfica, cujo referencial teórico está pautado em livros, artigos, periódicos e sites especializados. Os autores que sustentam as discussões teóricas são: Pêgas (2011), Iudícibus et al (2010) e Martins (2010).

Além da contribuição acadêmica, a relevância desta pesquisa se pauta na orientação teórica sobre o impacto que o ICMS Substituição Tributária provoca no custo do estoque de mercadoria da empresa que é repassado para o consumidor final.

O artigo discorre sobre os seguintes subtemas: conceitos de estoque, de ICMS e de substituição tributária, cálculo do ICMS ST e, por fim, apresenta a análise do método de aplicação da ST na formação do custo dos estoques. As considerações finais apresentam o resultado das discussões teóricas.

2 ESTOQUES

De acordo com Iudícibus et al (2010), os estoques são bens tangíveis ou intangíveis, adquiridos ou produzidos pela empresa com o objetivo de venda ou de utilização própria no curso normal de suas atividades. E, conforme o Pronunciamento Técnico CPC 16 – Estoques (2009, p. 2), os estoques são ativos:

> a) mantidos para venda no curso normal dos negócios;

> b) em processo de produção para venda; ou
> c) na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos ou transformados no processo de produção ou na prestação de serviços.

Ainda segundo o CPC 16, os estoques compreendem bens adquiridos e destinados à venda, incluindo, por exemplo, mercadorias compradas por um varejista para revenda ou terrenos e outros imóveis para revenda. Também compreendem produtos acabados e produtos em processo de produção pela entidade e incluem matérias-primas e materiais a serem utilizados no processo de produção, tais como: componentes, embalagens e material de consumo.

2.1 Apuração do Custo do Estoque

Conforme o Pronunciamento Técnico CPC 16 – Estoques (2009), a mensuração de estoques deve ser pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois, o menor.

Esse Pronunciamento (2009, p.3) explica que valor realizável líquido é quantia líquida que a entidade estima receber com a venda do estoque no curso normal dos negócios, ou seja, o preço de venda deduzido dos custos estimados para sua conclusão e dos gastos estimados necessários para se concretizar a venda.

Conforme Martins (2010), o valor do estoque (método do custo) corresponde ao montante equivalente ao valor dos custos de aquisição e de transformação, bem como outros custos incorridos para trazer os estoques à sua condição e localização atuais, excluindo aqueles já considerados como despesas no período de sua inocorrência.

Os impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis perante o fisco), bem como os custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à obtenção de produtos acabados, materiais e serviços, deduzidos os descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes compreendem o preço de aquisição. Os custos de transformação de estoques englobam os custos relacionados diretamente com as unidades produzidas ou com as linhas de produção, incluindo também a alocação sistemática de custos indiretos de produção, fixos e variáveis, que sejam incorridos para transformar a matéria-prima em produtos acabados. (Comitê de Pronunciamento Técnico).

Observa-se de pronto que o ICMS cobrado pelo substituto tributário integra os custos de aquisição, visto que é cobrado do substituído. Ocorre, entretanto, que o valor retido a este

título refere-se ao imposto devido em toda a cadeia produtiva, terminando esta quando o produto/mercadoria é vendido ao consumidor final, onerando antecipadamente o intermediário revendedor.

3 ICMS – IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO

Autorizado pela Constituição Federal de 1988, o ICMS – Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação é um tributo que compete aos Estados e ao Distrito Federal. Segundo Pêgas (2011), é de natureza indireta, cuja característica é a inclusão do seu valor no preço das mercadorias atingindo o consumidor final que, não tendo mais a quem repassar o imposto, assume o ônus.

Ainda conforme o autor, sua principal característica está prevista no § 2º, Inciso I do Art. 155 da Carta Magna, onde dispõe a não-cumulatividade do referido tributo. Desta forma, o imposto devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços é compensado pelo montante pago nas etapas anteriores para o mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

Deve-se observar, porém, que é vedado o crédito relativo a operação com mercadorias isentas ou que não se submeterão a incidência do imposto por ocasião da saída. (Art. 155, § 2º, Inciso II da Constituição Federal).

Outra característica relevante do ICMS, apresentada na Constituição, é a seletividade, que não é impositiva, ou seja, poderá ser cobrado em função da essencialidade das mercadoas e dos serviços. Pêgas (2011) explica dizendo que os produtos considerados de necessidade primária podem apresentar alíquotas inferiores aos demais produtos.

Pêgas (2011) afirma que o fato gerador do ICMS independe da natureza jurídica que provoca a saída da mercadoria, seja ela venda, transferência entre matriz e filiais, permuta ou doação. O principal fato determinante para a incidência do imposto é a própria circulação da mercadoria.

4 SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

A Receita Estadual de Minas Gerais, em seu endereço eletrônico, apresenta a Substituição Tributária como o processo pelo qual a responsabilidade pelo pagamento do tributo devido, em relação às operações com mercadorias ou prestações de serviços, é atribuída a terceiro que não praticou o fato gerador, mas tem vinculação indireta com o real contribuinte. Segundo Pêgas (2011, p.211) "o que acontece é a antecipação do imposto, cobrado antes da existência do seu fato gerador que seria a venda ao consumidor final".

Será utilizada somente para os produtos previstos na legislação aplicada a cada Estado da Federação. Assim, cada Estado define os produtos que serão cobrados de forma antecipada em seu território.

Quando a mercadoria ou o serviço tiver como destino outro estado da Federação, prevê a legislação mineira, em seu Anexo XV do RICMS/2002:

> Art. 3º Para os efeitos de substituição tributária, o contribuinte mineiro que promover operação interestadual observará a legislação da unidade da Federação de localização do estabelecimento destinatário.

O intuito do governo, com a criação deste método, é facilitar a fiscalização de contribuintes, aliviando o fisco da tarefa de percorrer cada etapa da circulação da mercadoria e corrigir as distorções concorrenciais de natureza tributária, sem elevar a carga tributária que pudesse onerar a cadeia produtiva e o consumidor final (Receita Estadual, acesso em 11/07/2014).

4.1 Contribuintes

No sistema de Substituição Tributária percebemos a presença de dois contribuintes: o substituto e o substituído. Conforme Pêgas (2011), substituto tributário é o contribuinte obrigado a calcular, cobrar e recolher o imposto que será devido nas operações posteriores. É também chamado de contribuinte substituto, ou, simplesmente, responsável.

É uma pessoa diversa do contribuinte que, por determinação de lei, assume a responsabilidade pela retenção e pagamento da obrigação tributária, conforme preceitua o artigo 128, Código Tributário Nacional:

> Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Todos os demais envolvidos na cadeia de circulação da mercadoria, ou seja, aqueles que receberão a mercadoria do substituto e sofreram a retenção, bem como aqueles que as recebem daquele que já foi substituído são chamados de substituídos. Pêgas (2011) afirma que, caso o contribuinte substituto não recolha o imposto retido na operação de venda, o substituído só será responsável se o ICMS não for retido na operação, o que poderá ser identificado na nota fiscal.

Ainda segundo o autor, o consumidor final não faz parte de nenhum dos dois grupos, visto que ele é quem assume o ônus do imposto.

4.2 Tipos de Substituição Tributária: Regressiva, Progressiva e Concomitante

A substituição tributária regressiva, também conhecida como substituição tributária para trás, acontece quando o recolhimento do ICMS é adiado para um momento futuro. Nesta espécie, ocorre o diferimento do lançamento tributo.

Podemos citar como exemplo as operações internas com sucata realizada por pessoa física (sucateiro). Mesmo ocorrendo o fato gerador do ICMS (circulação da mercadoria), este imposto será diferido até que ocorra a venda da sucata para a indústria ou empresa atacadista, sendo o imposto correspondente a esta operação de responsabilidade do comprador.

Na substituição tributária progressiva, ou para frente, as pessoas que ocupam posições primárias na cadeia de circulação, normalmente indústrias ou importadores, são substitutas das que ocupam posições posteriores. Esta modalidade está prevista no artigo 150, § 7.º da Constituição Federal:

> § 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Essa modalidade é percebida, frequentemente, nas mercadorias de alto consumo pelo consumidor final. Como exemplo, podemos citar as bebidas refrigeradas e/ou gaseificadas, combustíveis, medicamentos, aparelhos celulares, entre outros.

A substituição tributária concomitante caracteriza-se pela atribuição da responsabilidade pelo pagamento do imposto a outro contribuinte que não aquele que esteja realizando a operação/prestação, concomitantemente à ocorrência do fato gerador.

Como exemplo, podemos citar os casos de contratação, por contribuinte do ICMS, de serviços de transporte de cargas realizado por profissional autônomo, sem inscrição no Cadastro Estadual ou não contribuinte do imposto. Nesta, a operação em que ocorre o fato gerador do ICMS, quando a responsabilidade seria do próprio prestador de serviço por força da legislação, torna o tomador de serviço o responsável pelo pagamento deste imposto.

5 APURAÇÃO DO ICMS ST

Para determinar o valor do ICMS ST, deve-se primeiramente saber qual a base de cálculo para o imposto e qual a sua MVA – Margem de Valor Agregado. O valor da base de cálculo do ICMS ST, conforme Pêgas (2011), contempla o valor dos produtos somados aos gastos com frete, com seguro e com o IPI – Imposto sobre Produto Industrializado, não deduzindo o valor desconto, se houver.

A Margem de Valor Agregado – MVA é estabelecida pelo fisco mineiro com base em preços usualmente praticados no mercado, adotando-se a média ponderada dos preços identificados. É apresentada em percentuais para aplicação direta, chamada de margem original, normalmente utilizada nas operações internas, e de margem ajustada, que é obtida por meio de solução de uma fórmula estabelecida nos atos específicos, ou seja, representa um ajuste dos valores em função das alíquotas aplicadas nas operações interestaduais.

5.1 MVA Ajustada

A Receita Estadual de Minas Gerais, em seu endereço eletrônico, defende que a Margem de Valor Agregado - MVA ajustada visa equalizar o montante do ICMS incidente na cadeia de circulação e, consequentemente, o preço final da mercadoria.

Justifica-se que, quando a mercadoria é adquirida por contribuinte do ICMS em outra unidade da federação, o coeficiente correspondente à alíquota interna estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial ou importador substituto tributário relativamente ao ICMS devido nas operações subsequentes com a mercadoria comumente é maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual. A operação interestadual é tributada pela alíquota de 12% ou de 4%; enquanto a operação de aquisição realizada dentro de Minas Gerais, é tributada habitualmente a 18%. Considerando que o valor do imposto compõe a sua própria base de cálculo, o preço de partida para o cálculo da substituição tributária apresenta desequilíbrio em relação às alíquotas e, consequentemente, no preço final da mercadoria.

Esse ajuste também é aplicado nas operações internas, com as mercadorias determinadas pelo Regulamento do ICMS (RICMS/02), no caso da alíquota efetiva da operação própria do contribuinte ter redução devido a regime especial de caráter individual.

À guisa de ilustração, apresenta-se a seguir a fórmula da MVA ajustada, tal como descrito no parágrafo 5º do artigo 19 do anexo XV do Regulamento do ICMS mineiro:

> MVA ajustada = {[(1+ MVA-ST original) x (1 - ALQ inter) / (1 - ALQ intra)] -1}x 100, onde:
> I - MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;
> II - MVA-ST original é o coeficiente, com quatro casas decimais, correspondente à margem de valor agregado prevista na Parte 2 deste Anexo;
> III - ALQ inter é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;
> IV - ALQ intra é:
> a) o coeficiente correspondente à alíquota interna estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial ou importador substituto tributário relativamente ao ICMS devido nas operações subsequentes com a mercadoria; ou
> b) caso a operação própria do contribuinte industrial a que se refere à alínea “a” esteja sujeita à redução de base de cálculo, o valor do multiplicador estabelecido na Parte 1 do Anexo IV.

Pode-se observar que com a aplicação da fórmula descrita – MVA ajustada – o que ocorre de fato é o recalculo do preço praticado pelo fornecedor, localizado em outra Unidade da Federação, de forma a excluir o valor do ICMS calculado pela alíquota interestadual, em obediência à resolução do Senado Federal, e a recomposição do preço com a alíquota interna pratica no território mineiro, tornando assim os preços iguais.

Como resultado da aplicação desta regra é indiferente do ponto de vista financeiro adquirir mercadoria de fornecedor localizado em outra Unidade da Federação ou se de fornecedor mineiro visto que no final o valor do desembolso será o mesmo.

O que se vê na prática é que, a este desembolso, há de se acrescentar gastos com transporte que poderá ser superior àquele pago caso as mercadorias fossem adquiridas de fornecedor localizado no Estado mineiro, onerando ainda o custo dos Estoques do adquirente.

5.2 Cálculo do ICMS ST

Por meio do Quadro 1, pode-se compreender o mecanismo do ICMS Substituição Tributária em relação às operações subsequentes. O imposto a recolher, a título de ST, será o valor apurado da diferença entre o imposto calculado pela aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o imposto devido pela operação própria do contribuinte remetente.

Para fins do exemplo deste exemplo, admita-se também que além das mercadorias o fornecedores cobrará do adquirente uma parcela de R$ 200,00 para se ressarcir das despesas de fretes e seguros.

Quadro 1: .Operações com mercadoria sob o regime de ST	
A) Valor da operação interestadual com mercadoria sujeita à ST	R$ 1.000,00
B) Crédito de ICMS relativo à operação própria do remetente.	R$ 120,00 (R$1.000,00 * 12%)
C) Base de Cálculo da ST.	R$ 1.560,00 (R$1.000,00 + R$200,00) * 1,30
Será o montante formado pela soma do valor da operação própria, das despesas debitadas ao adquirente, acrescido do percentual de 30% de MVA.	(operação) (despesas) (MVA)

D) Cálculo do ICMS/ST	(R$ 1.560,00 x 18%) - (R$1.000,00 * 12%)
	R$ 280,80 - R$120,00
E) Valor do ICMS/ST após dedução do ICMS incidente na operação própria	R$ 160,80
F) Valor total da NF do remetente, sujeito passivo por substituição	R$ 1.160,80, ou seja, A + E (R$ 1.000,00 + R$ 160,80)
Ressalvada a situação em que o fato gerador presumido não se realizar, o imposto corretamente recolhido por substituição tributária é definitivo, não ficando, qualquer que seja o valor das saídas das mercadorias, o contribuinte ou o responsável sujeito ao recolhimento da diferença do tributo ou o Estado sujeito à restituição de qualquer valor, ainda que sob a forma de aproveitamento de crédito para compensação com débito por saída de outra mercadoria.	
Em relação ao diferencial de alíquota	
Na entrada, em operação interestadual, de mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, o valor a recolher será calculado mediante aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre a respectiva base de cálculo.	
Exemplo:	
- Valor de aquisição	R$ 1.000,00
- Base de Cálculo do ICMS/ST	R$ 1.000,00
- Cálculo do ICMS/ST (R$ 1.000,00 x (18-12%))	R$ 60,00

Fonte: Fazenda Estadual(2015)

Nota-se, por meio deste exemplo, que o ICMS cobrado a título de substituição tributário onera a cadeia produtiva reduzindo a liquidez das empresas uma vez que o valor do imposto está estocado junto com a mercadoria.

Se não bastasse, ao se obrigar o estabelecimento vendedor responder, legalmente, pela obrigação tributária daqueles que vierem a fazer parte da cadeia, nas vendas a prazo, havendo atrasos no pagamento ou até mesmo o não pagamento por parte do cliente, o substituto tributário tem seu prejuízo aumentado em razão do cumprimento da obrigação daquele.

Outra situação que se observa em desfavor do substituto tributário é quando ele vende as mercadorias adquiridas oneradas por esta modalidade de obrigação tributária, para cliente que também é contribuinte do imposto em outra Unidade da Federação. Nesta operação o ICMS da operação própria é devido por ocasião das saídas das mercadorias e o creditamento do ICMS pago na operação anterior – por aquisição da aquisição – somente poderá ser

creditado mediante autorização do fisco, conforme transcrito abaixo o § 10 do artigo 66 do Regulamento do ICMS mineiro:

> Artigo 66 § 10. Na hipótese de restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou, o creditamento de imposto relativo à operação própria do remetente será autorizado pelo Fisco, por meio de visto aposto em nota fiscal ou no DANFE emitidos pelo contribuinte, após análise das informações por este apresentadas.

Pode-se observar que, pela disposição supra citada, haverá um desencaixe de imediato para pagamento do ICMS destacado no documento fiscal e devido pela saída das mercadorias já que o crédito não mais poderá ser de imediato, mas tão somente quando autorizado pelo fisco.

Além desta situação em desfavor do substituto mineiro há de se lembrar de que o valor do ICMS/ST pago por ocasião da compra somente será ressarcido mediante requerimento ao fisco que somente depois de sua análise e aprovação é que lhe será deferido. E a utilização desse valor será na forma crédito para abatimento em futuros débitos com o Estado em operação que não envolva mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O recolhimento do ICMS por meio do regime de Substituição Tributária, por um lado, provavelmente tenha diminuído consideravelmente a evasão fiscal, em face da concentração em menor número de contribuintes à condição de substitutos tributários, facilitando o controle fiscal. Por esta razão os Estados passaram a incluir cada vez mais produtos neste regime.

Por outro lado, houve aumento a responsabilidade daqueles eleitos como substitutos tributários, uma vez que terão que acompanhar a legislação do Estado que altera os produtos incluídos no regime e determina as variáveis de alíquota e da Margem de Valor Agregado (MVA), original ou ajustada, por produto.

Com isso, constatou-se que a substituição tributária causa impactos com consequências de pelo menos duas naturezas para os contribuintes envolvidos: econômica e financeira. Financeiramente, atinge tanto o vendedor, que terá que financiar o comprador

nessas obrigações fiscais futuras até o recebimento de suas vendas, como também o comprador, que terá que se descapitalizar, reduzindo o seu capital de giro, visto que terá que desembolsar o valor do imposto devido bem antes de realizar as vendas dessas mercadorias.

Economicamente, os estoques de mercadorias do comprador terão seus custos aumentados no valor do ICMS antecipado que poderá ser comercializado por valor inferior ao que serviu de base de cálculo para a antecipação do ICMS substituição tributária, afetando diretamente o lucro da operação.

Portanto, tanto contribuintes substitutos como substituídos arcam com responsabilidades antecipadas para cumprir obrigações fiscais lhes imposta pelos Estados. Numa ponta um substituto tem a responsabilidade de calcular, reter e finalmente pagar aos cofres públicos o valor do imposto antecipadamente e, na outra, o substituído arca com o ônus financeiro do imposto devido na cadeia enquanto este permanecer em seu estoque.

REFERÊNCIAS

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTO TÉCNICO. **Pronunciamento técnico CPC 16 – estoques**. Disponível em: http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=47. Acesso em 11/07/2014

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 11/07/2014.

FAZENDA ESTADUAL. **RICMS/2002 – Anexo XV – 2/11**. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/ricms_2002_seco/anexoxv2002_2.htm#parte1. Acesso em 11/07/2014.

_____. . **Substituição tributária**. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/substituicao_tributaria/. Acesso em 11/07/2014.

_____. **Base de cálculo**. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/orientacao/orientacao_001_2007.htm#BASE_cALCULO. Acesso em 24/11/2014.

IUDÍCIBUS, Sérgio de et al. **Manual de contabilidade societária**. 1. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

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

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária**. 7. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2011.

REGRAS GERAIS DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Disponível em: http://www.substituicaotributaria.com/SST/substituicao-tributaria/noticia/regrasGerais/. Acesso em 11/07/2014.

FATORES QUE INFLUENCIAM A ROTATIVIDADE NAS ORGANIZAÇOES

HENRIQUE, Ewerlayne Debora da Silva
PEREIRA, Leidiane de Fátima [20]
PACHECO, Carla Aparecida
SANTOS, Denise Aparecida Gomes dos [21]

RESUMO

Este trabalho tem como objeto de pesquisa a rotatividade de pessoal nas organizações. As empresas vêm verificando que a entrada e a saída do funcionário têm causado grande problema a curto, médio e longo prazo. O estudo dos processos de gestão de pessoas tem buscado soluções para minimizar este problema e manter o equilíbrio organizacional. Devido ao novo posicionamento que as empresas vêm tomando perante o colaborador, busca-se responder a pergunta que orienta este artigo: quais os fatores responsáveis pela rotatividade das pessoas nas organizações. Para respondê-la, este o artigo tem como objetivo proposto pesquisar quais as razões que levam ao aumento da rotatividade. A metodologia desenvolvida pautou-se na revisão bibliográfica a fim de se obter suporte teórico para o problema de pesquisa, usou-se a leitura, interpretação e discussão sobre o objeto de estudo. Esta pesquisa foi realizada a partir do levantamento de referências teóricas já analisadas e publicadas por meios escritos e eletrônicos, como livros, artigos científicos páginas de web sites. Para isso, pauteou-se em autores renomados como: Chiavenato (2009), Moscovici (2005) e Robbins (2008). Como resultado, observou-se que a maior causa responsável pelo tunover é a crise econômica, pois um funcionário para adquirir experiência e/ou ser treinado demanda tempo e custo para empresa. Por outro lado, existem fatores que levam o próprio funcionário a solicitar o desligamento, o que também interfere na estrutura funcional da empresa.
Palavras-chave: Rotatividade. Organizações. Funcionário.

INTRODUÇÃO

Este artigo pertence à linha de pesquisa gestão de pessoas desenvolvida pelo curso de Administração de estudo a rotatividade de pessoal nas organizações-turn over. Trata-se da relação entre as admissões e os desligamentos de profissionais ocorridos (in) voluntariamente em um determinado período. Este fluxo de pessoas tem causado grande problema a curto, médio e longo prazo para as organizações. Em função disso, as organizações têm buscado, por meio dos estudos dos processos de gestão de pessoas, soluções para minimizar este problema e manter o equilíbrio dentro da empresa.

Observa-se que o mercado de trabalho encontra-se em um contexto cada vez mais competitivo e exigente. Em decorrência disso, os gestores precisam desenvolver não só habilidades técnicas como também interpessoais, pois a migração continua de talentos e pode

[20] Acadêmicas do Curso de Administração da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre- MG
[21] Professoras orientdora e co-orientadora - Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre- MG

acarretar um prejuízo para as organizações, que além de perderem o recurso humano precisam dispor de gastos financeiros e de tempo para recrutar, selecionar e treinar um novo colaborador.

Pelo fato de a rotatividade de pessoal exercer influência nas organizações, ela é expressa por um índice usado para gerar dados de acompanhamento e comparações, destinadas a desenvolver diagnóstico, seja para promover providências, seja em caráter preventivo.

Diante deste contexto busca responder a pergunta que orienta este artigo: Quais os fatores responsáveis pela rotatividade das pessoas nas organizações? De responder esta pergunta este artigo tem como objetivo proposto: E, com o intuito pesquisar quais as razões que levam ao aumento da rotatividade nas organizações e buscar compreender as maneiras de estimular e desenvolver a motivação dos indivíduos com a organização, criando laços de confiança que levará ao comprometimento do colaborador com a empresa estabelecendo assim um relacionamento rentável para ambas as partes.

A metodologia desenvolvida pautou-se na revisão bibliográfica a fim de se obter suporte teórico para o problema de pesquisa, usou-se a leitura, interpretação e discussão sobre o objeto de estudo desta pesquisa: Pesquisar quais as razões que levam ao aumento da rotatividade nas organizações. Esta pesquisa foi feita a partir do levantamento de referências teóricas já analisadas e publicadas por meios escritos e eletrônicos, como livros, artigos científicos, páginas de web sites. Para isso, pautou-se em autores renomados como: Chiavenato (2009), Moscovici (2005) e Robbins (2008).

Justifica-se o tema devido ao novo posicionamento que a empresa vem tomando perante o material humano. A proposta de pesquisa sobre os fatores responsáveis pela rotatividade poderá contribuir tanto para a formação acadêmica como também para gestores que ainda enfrentam este problema.

Este artigo está organizado em cinco seções, além da Introdução. Na primeira, Rotatividade, aborda os fatos e os impactos provocados dentro da empresa. Na segunda, cultura organizacional, propõe-se a definir este sistema de valores que é compartilhado pelos seus membros, em todos os níveis, e que diferencia uma organização das demais. Na terceira, fatores que contribuem para a rotatividade nas organizações, apresentar os itens responsáveis pelo alto índice de saída e entrada de funcionários. E, por fim, as Considerações

Finais em que serão apresentados os resultados oriundos das discussões teóricas perante a análise dos dados.

2 ROTATIVIDADE

De acordo com Chiavenato (2008), a rotatividade refere-se ao resultado de saída e entradas de outros para substituí-los no trabalho. Para cada desligamento de um colaborador é necessário à contratação de outro para reposição e equilíbrio da organização. Existem dois tipos de desligamento, o que parte por iniciativa do funcionário, e o que parte da organização, o primeiro ocorre na maioria das vezes por desmotivação e insatisfação do funcionário com o trabalho em si e com o ambiente, isso acarreta prejuízo à organização, pois ela investiu no recrutamento e seleção, e o seu desligamento fará com que ela perca esse tempo investido a curto e médio prazo e também perderá na contratação e treinamento de outro, para deixa-lo apto ao cargo. Já o segundo, parte por iniciativa da organização que analisa o desempenho do funcionário e constatam que o mesmo não está apto as necessidades da organização, mesmo eles sendo treinados já não correspondem às expectativas.

De acordo com Chiavenato (2008), podemos destacar um levantamento dos custos que envolvem o processo de recrutamento e seleção, admissão, integração e desligamento da empresa, listados a abaixo:

Quadro 1 - **Os custos de reposição em função da rotatividade.**

Fonte: Chiavenato(2008, p. 90)

Custo de recrutamento	**Custo de seleção**	**Custo de treinamento**	**Custo de desligamento**
• Processamento da requisição de empregado • Propaganda • Visitas e escolas • Atendimento aos candidatos • Tempo dos recrutadores • Pesquisas de mercado • Formulários e custo do processamento	• Entrevista de seleção • Aplicação de provas de conhecimento • Aplicação e aferição de testes • Tempo dos selecionados • Checagem de refencias • Exames médicos e laboratoriais	• Programas de integração • Orientação c • Custos diretos de treinamento • Tempo dos instrutores • Baixa produtividade durante o treinamento	• Pagamento de sálario e quitação de direitos trabalhistas (férias proporcionais, 13° sálario, Fgts.) • Pagamento de benefícios • Entrevista de desligamento • Custo do outplacement • Cargo vago até a substituição

Segundo o estudo realizado pelo American Institute Of Certified Public Accountants, a rotatividade custa caro às organizações, e envolve vários custos, incluindo para o desligamento até uma nova contratação, isso gera tempo e custo.

3 CULTURA ORGANIZACIONAL

Segundo (CHIAVENATO, 2009, p.201):

> A cultura organizacional é um conjunto de hábitos e crenças estabelecido por meio de normas, valores, atitudes e expectativas compartilhadas por todos os membros da organização. A cultura espelha a mentalidade que predomina em uma organização.

A cultura não é algo palpável e cada organização tem sua forma de cultura, e para conhecê-la você precisa fazer parte dela, para poder conhecer sua identidade, seu modo de realizar as atividades, Com o intuito de juntas conseguirem atingir objetivos da organização. Quando o indivíduo passa a fazer parte da organização ele passa a conhecer a missão a visão os objetivos que ela quer transmitir e desta forma coloca o indivíduo em interação com a organização.

De acordo com Chiavenato (2010, p. 159): “Muitos aspectos da cultura organizacional são percebidos mais facilmente, enquanto outros são menos visíveis e de difícil percepção.” É como se estivéssemos enxergando um iceberg. A parte superior é perfeitamente visível, onde se encontra estrutura da organização, já a parte superfície se encontra os aspectos psicológicos e de percepção e que estão ocultos. Com isso podemos observar que todas as organizações têm aspectos que são mais visíveis, fácil de ser contornados e outros, que ficam submersos e são difíceis serem transformados.

De acordo Chiavenato (2008), para Schein toda cultura existe em três níveis:

. Artefatos: tudo que está visível e perceptível, que se pode ver ouvir e sentir dentro da organização. Aquilo que pode indicar fisicamente a cultura da empresa, forma de se vestir, falar, e comportamento das pessoas no ambiente organizacional.

. Valores compartilhados: e o que a empresa disponibiliza aos seus colaboradores, que e individualmente, buscam atingir os objetivos e resultados.

. Pressuposições básicas: são as crenças e valores que a empresa adquiriu ao longo da sua existência, que constitui o poder de decisão da empresa para melhorias de possíveis problemas.

De acordo com Robbins (2008), os funcionários aprendem a cultura organizacional através de historias, rituais que são atitudes que as empresas repetem constantemente, símbolos e matérias, e a linguagem que a utilizada dentro da organização.

4 FATORES QUE CONTRIBUEM PARA A ROTATIVIDADE NAS ORGANIZAÇÕES

Muitos são os fatores que influenciam a entrada e saída de pessoas dentro da organização acarretando muito prejuízos em recrutamento, seleção e treinamento além dos custos obrigatórios que são pagos ao desligamento do colaborador. Sendo assim citaremos os principais.

Segundo Chiavenato (2008), rotatividade não é causa e sim efeitos de alguns fatores, internos e externos, dentro das variações externas estão oferta de vagas, e dentre as variações internas estão principais fatores contribuem para a rotatividade:

> Política Salarial; Política de Benefícios; Supervisão exercida sobre o pessoal; Oportunidades de crescimento profissional; Condições físicas ambientais de trabalho; Relacionamento humano; Cultura organizacional; Política de recrutamento e Seleção de Recursos Humanos (Chiavenato, 2009, p.90).

4.1 Comprometimento

Interesse, compromisso do colaborador para com a empresa na busca de alinhar os objetivos comuns. O colaborar que não realiza suas atividades corretamente, causará para a empresa um atraso em todo o setor, sendo assim um ponto relevante e crucial para a rotatividade.

As empresas buscam hoje descobrir o que influencia para o comprometimento, com isto oferecem bom ambiente de trabalho, ajustamento do cargo de trabalho ao salário, para assim tentar obter maior resultados por parte do trabalhador.

O comprometimento é uma via de mão dupla, ele precisa estar em conjunto tanto do empregado quanto da organização são os esforços e dedicações que mantem a harmonia e resultados favoráveis.

Um colaborador motivado tem maior capacidade de produção e interação de todos ao seu redor. De acordo com Chiavenato (2008) a motivação é em um fator interno que influencia

o comportamento humano, proporcionando aos funcionários prazer em realizar suas tarefas, obtendo resultados satisfatórios.

Segundo Roobins (2008, p. 62), "O comprometimento organizacional, definido como a situação em que o trabalhador se identifica com uma empresa e seus objetivos, desejando manter-se parte dessa organização". Para Davis e Newstrom (2002 apud AEDB, 2014), o comprometimento é classificado como: afetivo, calculativo ou normativo. Eles podem ser diferenciados da seguinte forma:

a) Comprometimento Organizacional Afetivo. Este está ligado ao desejo, o indivíduo se identifica com a organização e com seus objetivos, desejando realizar tais objetivos, em comum. É quando o colaborador tem o orgulho de participar da empresa.
b) Comprometimento Organizacional Calculativo. Este ocorre quando o indivíduo começa a pensar nos pontos positivos e negativos que iram ocorrer se ele se desligar da empresa, é um analise onde se compara o quando foi investido, e quais a perdas que poderão ocorrer. É a analisada o que o concorrente tem que de melhor para oferecer.
c) Comprometimento Organizacional Normativo. Este tipo de comprometimento está ligado ao sentimento de dever algo para a empresa e consiste nos valores, crenças e costumes, gera um compromisso para o colaborador, que se comporta como um devedor e acredita que a empresa é credora.

Quadro 2. **Tipos de comprometimento organizacional**

Tipo	Causa	Consequência
Afetivo	-Características pessoais. -Característica do cargo. -Percepção de competências pessoais. -Escopo do trabalho. -Percepção do Líder. -Oportunidades de crescimento na carreira. - Progresso profissional. - Sistema justo de promoção.	- Melhor desempenho. -Maior esforço no trabalho. -Menor rotatividade. - Menos falta. -Menos atrasos.
Calculativo	-Inexistência de ofertas atrativas de novo Emprego. -Tempo de trabalho na empresa. -Esforços investidos no trabalho. -Vantagens econômicas no atual emprego.	-Baixa motivação. -Baixo desempenho. -Menor rotatividade. -Moderada satisfação no trabalho. -Moderado envolvimento com o trabalho. -Moderado comprometimento afetivo. -Moderado comprometimento normativo.

Normativo	-Socialização cultural. -Socialização organizacional.	-Maior satisfação no trabalho. -Maior comprometimento afetivo. -Mais comportamentos de cidadania. Organizacional. - Menos intenção de sair da empresa.

Fonte: ROMAN et al (2012, p. 34)

4 RELACIONAMENTO

4.1 Trabalho em equipe

De acordo com Robbins (2008), grupo de trabalho e equipes, não são a mesma coisa, não adianta só trocar o nome de grupo por equipe, que não vamos atingir o objetivo proposto, nem aumentar o desempenho.

Robbins (2008, p. 213) define grupo de trabalho é com "Aquele que interage basicamente para compartilha informações e tomar decisões para ajudar cada membro em seu desempenho na sua área de responsabilidade" Ainda segundo o autor, o trabalho em equipe "Gera uma sinergia positiva por meio do esforço coordenado. Os esforços individuais resultam em um nível de desempenho maior do que a soma daquelas contribuições individuais".

A maioria das empresas busca hoje reestruturar seus processos para trabalhar com equipes de trabalho, pois é o que permite as organizações que aumente seu desempenho, é necessário possuir as mesmas características.

As equipes podem realizar diversas tarefas, para Robbins (2008), existem quatro equipes mais comuns não organizações sendo: equipe de soluções de problema, equipe autogerenciadas, equipe multifuncionais, equipes virtuais.

As equipes de soluções de problemas eram compostas de 5 a 12 funcionários horistas, que trabalhavam no mesmo departamento, que se reuniam durante algumas horas da semana para discutir soluções para problemas, eles trocavam sugestões para melhorar o processo, essas equipes, raramente tinham autoridade para implantar sugestões.

Já as equipes de trabalho auto gerenciadas correspondem às de soluções. Estas raramente conseguiam implantar sugestões, isto levou a experiência com equipes autônomas que podiam solucionar problema e implantar soluções, com isso assumiam total

responsabilidade. Eram grupos formados de 10 a 15 funcionários que passaram a assumir muita responsabilidade que antes eram de seus supervisores. Os cargos de supervisores perdiam suas posições e importância, e eram eliminados, porque as equipes autogerenciadas, conseguiam dar conta de toda as tarefas.

As equipes multifuncionais são grupos formados por pessoas do mesmo nível hierárquico, mas de diferentes setores, as sugestões são dadas pelo grupo e resultam na redução do tempo nos processos, além de melhoria da qualidade num todo.

E as virtuais utilizam de tecnologia da informática. Nela as pessoas colaboram online, redes internas e externas e são separadas apenas por uma parede. Eles focam na tarefa e menos pela troca de informações.

De acordo com Robbins (2008), Para que a equipe sege eficaz e necessário que exista um boa liderança, que dívida as tarefas, crie cronograma para entrega nos prazos, um bom clima de confiança, onde as pessoas confiem umas nas outras, recursos adequados para realização das tarefas, sistema de avaliação de desempenho e recompensa, se conseguirem atingir juntos os resultados, juntos ganharam a recompensa.

Nem sempre as equipes são as melhores soluções, elas demanda tempo, boa comunicação, tem mais conflitos para serem administrados, os benefícios da equipe precisam superar seu custo e nem sempre é o caso. É necessário analisar para se obter a melhor estratégia.

4.2 Satisfação no trabalho.

Segundo Robbins (2008), a relação com a satisfação no trabalho refere às atitudes que ele apresenta, se for atitude positivas tem um alto nível de satisfação, já se apresentar atitudes negativas quer dizer que ela está insatisfeito com o trabalho.

A satisfação está relacionada com a produtividade, absenteísmo, rotatividade, o trabalho e a cidadania organizacional e com a satisfação dos clientes. Quando a organização tem funcionários satisfeitos, eles produzem mais e realizam seu trabalho com qualidade, não faltam sem justificativa, nem querem sair da empresa, funcionários satisfeitos, falam bem da organização, tem uma boa visão da empresa, e com isto conseguem passar uma boa imagem para seus clientes, são amáveis, alegres e atenciosos, ambas as partes ganham com a satisfação do colaborador. Segundo Robbins (2008, p. 66), “À avaliação que o funcionário faz

de sua satisfação ou insatisfação como o trabalho é resultado de uma complexa somatória de diferentes elementos"

Alguns fatores, de acordo com Robbins (2008), ajudam na satisfação do funcionário como: remuneração, oportunidades de promoção, relacionamento entre colegas e tipo de supervisão, se um funcionário tem um bom salário, oportunidade de crescer dentro da organização e consegue ter um bom relacionamento com seus colegas, não a motivo para se ter uma alto índice de rotatividade por parte do colaborador, ele vai mostrar interesse nas organização.

4.3 Remuneração

Para Chiavenato (2009, p. 282), "Remuneração é o processo que envolve todas as formas de pagamento ou de recompensas dadas aos funcionários e decorrentes do seu emprego" Para Robbins (2008), um dos fatores que torna a empresa atraente, é a remuneração variável, como incentivo salarial, participação nos lucros, e participação nos ganhos, diferencia algumas organizações uma das outras que só pagam o salário do cargo, ou apenas pelas horas trabalhadas.

Vários são os tipos de remuneração. Dentre eles podemos citar: por unidade, por participação dos lucros, nos resultados, de remuneração por habilidades, benefícios flexíveis

Na remuneração por unidade, o funcionário recebe por unidade produzida, quanto mais eles se esforçam mais podem lucrar, algumas organizações utilizam o plano com um salário fixo, mas com um bônus pela quantidade produzida.

Nos planos por participação dos lucros envolve toda a organização, eles distribuem o pagamento baseado em alguma formula que consiga gerar lucratividade a empresa, ele pode ser feito em dinheiro, ou em ações da empresa.

O programa de participação nos resultados é semelhante ao dos lucros, o mais comum e que sege dividida meio a meio com os funcionários, eles focam na produtividade não nos lucros, esse plano consegue aumentar a motivação e a produtividade dos funcionários.

O lado negativo da remuneração variável é a imprevisibilidade, o desempenho da equipe pode cair, além disso, se as remunerações começarem a ficarem repetitivas os funcionários começa a pensar que são rendas fixas, e começam a contar com elas, fazem planos.

Muitas organizações contratam os funcionares por causa das suas habilidades, e estabelece o nível salarial, com base na quantidade de habilidades do funcionário. O ponto

atrativo dessa remuneração é a flexibilidade, as empresas hoje em dia precisam de funcionários mais multifuncionais e menos especialistas. Esse plano facilita a comunicação, pois as pessoas passam a entender melhor o serviço do outro, esse plano ajuda a satisfazer a necessidade daquele funcionário ambicioso.

O lado negativo desse plano e que quando a pessoa atinge seu máximo, ela aprende todas as habilidades disponíveis, pode gerar uma frustração para o funcionário, e as habilidades aprendidas podem se tornar obsoletas.

Os planos de benefícios flexíveis permitem ao funcionário escolher do cardápio opções para se benefício, a diferença e que esse plano substitui o plano igual para todos, cada um pode se adaptar ao benefício, pode atender várias faixas de idade, número de dependente, estado civil, sexo.

Para Chiavenato (2009), o sistema de remuneração é utilizado para atingir vários objetivos: atrair e reter talentos na organização; motivação e o comprometimento organizacional; aumento da produtividade e qualidade no trabalho; controle de custos laborais, tratamento justo e equitativo as pessoas; cumprimento da legislação trabalhista, ajudar para atingir os objetivos organizacionais e proporcionar um ambiente amigável.

4.6 Treinamento e desenvolvimento organizacional

Segundo Chiavenato (2009), o treinamento é utilizado para desenvolver certas competências. Ele muda a bagagem de cada pessoa e é composto por quatro etapas, conforme é demonstrado no quadro abaixo:

Etapas	Descrição
Diagnóstico	Faz um levantamento das necessidades que precisam ser treinadas, elas podem ser passadas, presente ou futuro, essas necessidades nem sempre são claras, e preciso realizar um levantamento para descobri-las.
Desenho	É a planejamento para a elaboração do projeto, para atender as necessidades do treinamento.
Implementação	É a execução do treinamento.
Avaliação	É a verificação para identificar se os resultados foram obtidos, as principais medidas para avaliar o treinamento são: *Custo:* qual o valor investido. *Qualidade:* como atendeu as expectativas. *Serviço:* se atendeu as necessidades dos participantes. *Rapidez:* se o programa se ajustou aos desafios oferecidos. *Resultados:* quais foram os resultados obtidos. Se a resposta for positiva, consegui atingir seu objetivo, se foi negativa, não foi bem-sucedida.

Fonte: Elaborado pelas autoras (2015)

O treinamento traz vários benéficos para a empresa e para o colaborador. Se uma pessoa é bem treinada, ela consegue desempenhar sua atividade corretamente e seus riscos, pode proporcionar internamente, melhor atendimento ao cliente, melhor qualidade no produto, criatividade, inovação e eficácia nos resultados, um bom clima organizacional, redução de rotatividade e um aumento na elevação do conhecimento do colaborador. E, externamente isso gera maior competitividade, melhora a imagem da organização, alcance dos objetivos propostos.

O treinamento das pessoas na organização deve ser uma atividade continua, mesmo que a pessoa apresente um ótimo desempenho e necessário introduzir novas orientações e competências para adquirir uma nova capacitação, o treinamento funciona com um principal catalizador de mudança.

Segundo Chiavenato (2008, p.420), desenvolvimento organizacional:

> É conjunto de intervenções planejadas de mudanças construindo sobre valores humanísticos e democráticos que procuram incrementar a eficácia organizacional e o bem estar dos funcionários.

De acordo com Chiavenato (2008), o desenvolvimento organizacional (DO) é baseado na pesquisa e ação, que é coletar dados da organização, a fim de alimentar os colaboradores, para que eles analisem e desenvolvam hipóteses sobre como a organização seria se fosse excelente.

O desenvolvimento tem o propósito de melhorar a organização, ele muda atitude, valores e crenças dos funcionários, para que eles possam identificar mudanças, para melhorar o funcionamento da empresa.

O DO utiliza um processo composto de três fases: o Diagnostico que é a percepção do que precisa melhor na organização, define o que será mudado, ele é obtido através de entrevistas ou pesquisa com pessoas envolvidas; a Intervenção: remete em como a empresa colocará em prática os planos de ações, para obter os resultados e o reforço que é o acompanhamento da mudança.

De acordo com Chiavenato (2008), as principais técnicas utilizadas para se obter o desenvolvimento organizacional são:

1. Treinamento da sensitividade: é aplicado de cima para baixo, começando na cúpula e descendo até os níveis mais baixos, desenvolve o relacionamento intrapessoal, as pessoas são orientadas por um líder, para aumentar sua sensibilidade quanto as suas

habilidades e dificuldades interpessoal, isso favorece a flexibilidade do comportamento das pessoas e a criatividade.

2. Análise transacional: é uma técnica que visa o autodiagnostico, é destinada a indivíduo e não a grupos, e concentra na comunicação entre pessoas, ensina a enviar mensagens claras e ágeis. O seu objetivo é reduzir os hábitos destrutivos de comunicação, e melhora o relacionamento interpessoal.
3. Desenvolvimento de equipes: é aplicada a pessoas de vários níveis e áreas, no trabalho em equipe, são eliminados as diferenças e os interesses de cada departamento, proporcionada uma interação sadia.
4. Consultoria de procedimento: o consultor trabalha com os membros ajudando-os a compreender a relação de trabalho, auxilia a desenvolver e diagnosticar soluções para os problemas, para incrementar as relações interpessoais, e assim melhorar o cumprimento das tarefas aumento a eficácia.
5. Reunião de confrontação: os grupos podem ser tratados através de reuniões de confrontação que dura um dia, onde cada grupo pode se auto avalia, e avaliar o comportamento do outro, cada grupo apresenta os resultados dos seus diagnósticos, a reunião melhora a saúde da organização a comunicação e ralação entre departamentos diferentes.
6. Retroação de dados: proporciona aprendizagem a respeito de si mesmo, dos outros, dos processos grupais ou da dinâmica de toda a organização, dados que nem sempre são levados em consideração. Refere-se como uma pessoa é percebida pela organização e visualizada pelas demais pessoas, isso requer intensa comunicação, e que eles estejam conscientizados das mudanças para que possam Explorar as oportunidades de que muitas das vezes encontram-se encobertas dentro da organização

4.7 Condições físicas do ambiente de trabalho

Segundo Colenghi (2003, p. 169),

> O que é um ambiente de trabalho de qualidade? é um local tranquilo, saudável, seguro, limpo, agradável, disciplinado, organizado e arrumado. os fatores ambientais exercem fortes influências na performance do indivíduo, tanto em nível de produtividade quanto de qualidade, pois atuam diretamente sobre o estado psíquico dele, alterando, de forma significativa, o seu comportamento.

Toda empresa deve se preocupar em providenciar estruturas e condições dignas de trabalho, Pois um ambiente de trabalho adequado com iluminação certa, estrutura organizada, ambiente limpo sem odor, e com segurança proporcionara aos funcionários exercer suas atividades com maior conforto e bem estar.

Todos esses fatores em devido conjunto proporcionara um ambiente agradável e confortável ao trabalhador e fará com que ele se sinta valorizado na organização e isso estimulara o seu rendimento e consequentemente aumentara a produtividade, por isso é um fator de extrema importância dentro de uma organização.

Para que tudo isso caminhe bem a empresa deve proporcionar um ambiente adequado e o colaborador deve se dar sequência através de cuidados ao seu redor, pois com união de sempre haverá um ambiente agradável e saudável de trabalho a todos.

4.6.1 Recrutamento e seleção

Segundo Chiavenato (2008, p.115),

> Recrutamento é um conjunto de técnicas e procedimentos que visa a atrair candidatos potencialmente qualificados e capazes de ocupar cargos dentro da organização. É basicamente um sistema de informação, por meio do qual a organização divulga e oferece ao mercado de recursos humanos as oportunidades de emprego que pretende preencher.

O processo de recrutamento implica-se em atrair candidatos para a organização, através de uma comunicação objetiva que possa esclarecer a oportunidade de emprego, de técnicas e procedimentos que possibilitem aos candidatos perceberem uma chance de crescimento profissional. Este processo pode ser realizado de duas formas, tanto interno quanto externo.

O interno busca procurar dentro da própria organização pessoas que possam preencher os requisitos para o cargo, através de treinamentos, testes e seleção que avaliaram o seu desempenho. Este processo é por um lado bom, pois motiva e valoriza o profissional e também tem um custo mais acessível para a empresa, porem por outro lado influencia na rotina e na estagnação da entrada de novos conhecimentos.

O externo tem como prioridade trazer de fora novos profissionais para que possam integrar na organização. Este processo é mais caro, pois ele tem todo um procedimento de

seleção e treinamento e é demorado, porém possibilita a entrada de novas ideias e pessoas com uma energia motivadora.

Segundo Chiavenato (2008, p.133),

> A seleção de pessoas funciona como uma espécie de filtro que permite que apenas algumas pessoas possam ingressar na organização: aquelas que apresentam características desejadas pela organização. Há um velho ditado popular que afirma que a seleção constitui a escolha exata da pessoa certa para o lugar certo e no tempo certo.

Seleção é o processo que a empresa realiza para pode selecionar seus possíveis candidatos, segue em sequência do recrutamento, tem como objetivo analisar as qualificações que cada indivíduo, e assim selecionar quais membros se encaixam nas necessidades do cargo que a organização deseja. Pois pessoas são muito diferentes entre si, tanto no aspecto físico como no psicológico e através da seleção a empresa poderá observar como os profissionais se comportaram e desempenharam as atividades exigidas com mais facilidade.

A seleção pode ser realizada pelo preenchimento do cargo que refere-se a coleta de dados e informações, ou sobre as competências exigidas, pela empresa.

4.7 Vida pessoal x profissional

Segundo Robbins (2005, p.413),

> O ambiente de trabalho está se modificando progressivamente para acomodar as diferentes necessidades de uma força de trabalho diversificada. Isso incluía oferta de vários tipos de esquemas de horário de trabalho e de benefícios que lhes deem maior flexibilidade e mais oportunidade de equilibrar a vida profissional e a pessoal.

O ser humano busca constantemente um equilíbrio entre sua vida pessoal que implica seu bem estar, lazer, condições adequadas de vida e seu psicológico, com sua vida profissional, que consiste em ser um bom funcionário, ser proativo, ter competência e habilidades na área que atua. Para que tudo isto esteja em equilíbrio é preciso que haja um acordo entre o indivíduo e a organização.

O colaborador precisa estar ciente de seus compromissos para com a empresa e não levar vida pessoal para o ambiente de trabalho, a empresa também precisa entender que o ele não pode ficar disponível o tempo todo para ela, é necessário que haja uma sintonia das duas partes.

O que precisa ser analisado é em que momento o indivíduo terá que se dedicar mais a sua vida profissional e quando terá que se dedicar mais a sua vida pessoal, quando encontrar

um equilíbrio das duas partes, consequente ele se sentira realizado, porque se pararmos para pensar um completa o outro, porque se um desestabilizar com certeza atingira o outro.

4.8 Feedback

De acordo com Moscovic (2005, p.54),

> No processo de desenvolvimento da competência interpessoal, feedback é um processo de ajuda para mudanças de comportamento; é comunicação a uma pessoa, ou grupo, no sentido de fornecer-lhe informações sobre como sua atuação está afetando outras pessoas. Feedback eficaz ajuda o indivíduo (ou grupo) a melhorar seu desempenho e assim alcançar seus objetivos.

Segundo Mascovic (2005), o Feedback é a forma que as pessoas usam para passar informações dentro de uma organização. Através do Feedback as pessoas conseguem analisar o que está sendo pedido dentro de um determinado processo de comunicação. Este processo implica informações a partir do comunicador com o receptor, muitas vezes esse processo gera problemas, pois o comunicador sempre atua de forma individualista, ele passa informações e dados, mas quase nunca apto para ouvir o que o receptor tem para transmiti-lo, esse processo então se torna um processo falho, pois as informações ficam desencontradas e confusas.

Existem dois tipos de Feedback, o positivo e o negativo. O primeiro transmite as informações, mas não as corrige. Já o negativo ele transmite as informações com o objetivo de que a pessoa que irá recebê-lo possa de alguma forma corrigir determinada situação que poderá acarretar falhas durante o processo, evitando assim possíveis problemas. Este tipo é muito difícil de ser recebido, porque as pessoas não estão aptas para receber críticas e aceitar suas ineficiências e não confiam nas outras, quando isso acontece geralmente não ouvem e negam o recebimento do Feedback.

Também é muito difícil dar Feedback, porque muitas das vezes a pessoa que irá transmiti-lo se sente competente e importante demais e engrandece seu ego e acaba não transmitindo o que de fato seria necessário, e apenas alivia suas tensões no outro gerando conflitos entre as partes.

Para poder superar todos esses problemas na transmissão do Feedback é importante se ter uma relação de confiança entre o comunicador e o receptor, aprender a ouvir e dar

Feedback sem reações emocionais tanto de ego quanto de magoa, a partir daí se obterá um diálogo objetivo.

4.9 Insatisfação pela falta de reconhecimento

Segundo (Robbins 2008, p.162),

> De acordo com a teoria do reforço, recompensar um comportamento com o reconhecimento, logo após a sua ocorrência, é o mesmo que estimular a sua repetição. O reconhecimento pode ser de várias formas. Você pode cumprimentar um subordinado em particular pelo seu bom desempenho. Pode também enviar um bilhete ou uma mensagem por e-mail com um elogio para algo positivo que o funcionário tenha feito.

Trabalhador quando entra em uma empresa almeja ganhar o reconhecimento de seus líderes. Portanto quando isso não acontece o colaborador vai perdendo aos poucos seu autoestima e sua valorização no trabalho, consequentemente isso irá acarretar prejuízos para a organização, pois um funcionário desmotivado perde todo seu rendimento de produtividade e pode afetar toda a equipe de trabalho.

Quando se desempenha determinada atividade e não recebe o devido valor faz com que o funcionário venha a se desligar da organização, pois não terá mais motivação para continuar naquele determinado ambiente. Sendo assim percebe-se que quanto mais a empresa valorizar seus funcionários, mais ela obterá resultados por parte deles.

Portanto as empresas devem ficar atentas a seus funcionários, e lançar benefícios promoções que valorizem seus colaboradores, com essas atividades ela fará com que eles estejam sempre buscando maior desenvolvimento e produtividade aumentando a lucratividade, e assim evitará possíveis custos com novas contratações.

Considerações Finais

Por meio da pesquisa realizada pôde-se observar que atualmente o maior motivo que tem levado as empresas a passar pelo tunover é o fator econômico, devido à crise econômica que se espalha pelo país. O fator econômico traz o maior impacto negativo para organização, devido ao custo de investimento atribuído ao funcionário, antes do mesmo se desintegrar da organização.

As turbulências no mercado de trabalho associadas à crise econômica têm contribuído para as taxas da (rotatividade de pessoal nas empresas. Por outro lado, à medida que a economia se recupera e o emprego formal se torna menos volátil, as empresas passam a conviver com o problema da falta de fidelização do colaborador .

Isso ocorre devido à insatisfação do funcionário em relação ao contexto do trabalho, seja pela falta de incentivo ou mesmo pela política interna. A confiança na liderança, oportunidades de desenvolvimento de carreira, autonomia, ambiente de trabalho favorável, benefícios e compensação adequada estão entre os indicadores que mais impactam na retenção dos funcionários.

REFERÊNCIAS

CHIAVENATO, Idalberto. **Gerenciando com as pessoas**: transformando o executivo em um excelente gestor de pessoas. 9. ed. Rio de Janeiro: Elsievier, 2005.

_____. **Administração nos novos tempos**. 2ª ed. – Rio de Janeiro: Eliezer, 2010

_____. **Gestão de pessoas**: o novo papel dos recursos humanos na organização. 3. ed. 2ª reimpressão. Rio de Janeiro, 2010.

_____. **Administração de recursos humanos**: fundamentos básicos. 7. ed. revisado e atualizado. Barueri: Manole, 2009

COLENGHI, Vitor Mature. **O & M e qualidade total**: uma interpretação perfeita. 2. ed. Rio de Janeiro: Qualitymark,.2003.

MOSCOVICI, Fela. **Desenvolvimento interpessoal**: treinamento em grupo. 15. ed. Rio de Janeiro: José Olympio, 2005.

RAFAEL MARIOTI, Bruno. **Fatores que influenciam na rotatividade de pessoal numa rede de supermercados de Campo Mourão**<
http://www.fecilcam.br/nupem/anais_viii_epct/PDF/TRABALHOS- COMPLETO/Anais-CSA/ADM/02-Bmariotitrabalhocompleto.pdf > acessado em 9 de maio.2014

Robbins, Stephen. **Comportamento organizacional**. 11. ed. 4ª reimpressão. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2008

ROMAN, Sidnei; STEFANO Silvio Roberto; ANDRADE, Sandra Mara de; ZAMPIER Marcia Aparecida. **Análise do comprometimento organizacional e sua natureza em relação aos funcionários públicos municipais.** 2012. Disponível em <
http://seer.uscs.edu.br/index.php/revista_gestao/article/viewFile/1280/1324 > Acessado em : Acessado em 9 de maio de 2015.

A IMPORTÂNCIA DAS PESSOAS NAS ORGANIZAÇÕES

ROSA, Jacyara Cristina Silva
SILVA, Márcia Riciati da [22]
PACHECO, Carla Aparecida
SANTOS, Denise Aparecida Gomes dos [23]

RESUMO
Este artigo tem como objeto de estudo a retenção de talentos na organização. A modernidade dos tempos é cada vez mais rigorosa com as áreas que envolvem o mercado de trabalho e, no universo empresarial de hoje, a prosperidade apresenta-se ligada a inúmeras condições exigindo da organização, uma nova maneira de gerenciar seus recursos humanos. As pesquisas desenvolvidas evidenciam que parte dos colaboradores aposta confiando no capital humano, é realidade já comprovada de excelentes respostas. Cada vez mais o que se nota são organizações se abrindo para novos horizontes e dispostas a fazer uso da aplicação de muitos recursos focados no crescimento da riqueza humana. Mediante aos visíveis fatos questiona-se sobre, quais seriam as práticas implantadas nas empresas para reterem talentos? Decorrente a esse quesito, objetiva-se investigar de que maneira tais ações ocorrem atualmente. Mostrar que a retenção de talentos nas grandes organizações é um ponto importante, pois é através da valorização do capital humano que crescem a cada ano, diferente das pequenas empresas que focando na obtenção do lucro, se esquecem desse detalhe o que faz com que tenham um pequeno crescimento e perda de grandes talentos. A metodologia adotada na formulação deste artigo foi baseada em pesquisas bibliográficas através de consultas a livros, revistas e artigos publicados na Internet. Tem uma abordagem qualitativa, onde os dados foram obtidos por meio de um questionário semi-estruturado respondido por 20 colaboradores e 4 diretores de uma empresa de médio porte voltada para o segmento de comerciário atacadista de embalagens.

Palavras-chave: Talento humano. Pessoas. Investimento. Empresas.

INTRODUÇÃO

Este artigo pertence à linha de pesquisa - Gestão de pessoas - desenvolvida pelo curso de Administração da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre/ MG. Tem como objeto de pesquisa a Retenção de talentos nas organizações. A descoberta, o aproveitamento e a conservação do individuo é um processo importantíssimo dentro do qual a empresa deve, necessariamente, fornecer-lhe sempre meios para que desenvolva suas aptidões, se sentido acreditado e indispensável. Conquistando por si mesmo a capacidade de evoluir progressivamente junto à mesma e gerando boas respostas e lucros para ambas.

[22] Acadêmicas do Curso de Administração da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre - MG
[23] Professoras-orientadora e co-orientadora da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre - MG

Esses profissionais seriam compreendidos como os talentos humanos de uma organização a qual deve estar sempre trabalhando com metas claras, detalhadas e em um entendimento de reforço contínuo do conjunto de atributos da pessoa que ali está realizando sua tarefa.

Diante desta observação, emerge a pergunta de pesquisa que orienta a construção deste trabalho científico: Quais práticas são implantadas nas empresas para reterem talentos?

Com o intuito de responder à pergunta de pesquisa, tem-se como objetivo geral investigar como ocorrem as práticas de retenção de talentos utilizadas nas empresas atualmente. A metodologia adotada na formulação deste artigo foi baseada em pesquisas bibliográficas por meio de consultas a livros, revistas e artigos publicados na Internet. Por essa razão, empregou como referencial teórico autores renomados, como Chiavenato (2004), Mayo (2003) e Peloso e Yonemoto (2010). Além disso, tem abordagem qualitativa, cujos dados foram obtidos por meio de um questionário semiestruturado que envolveu 20 colaboradores e 4 diretores de uma empresa de médio porte voltada para o segmento de comerciário atacadista de embalagens. A opção por esta abordagem remete ao objetivo proposto investigar como ocorrem as práticas de retenções de talentos utilizadas nas empresas atualmente, ou seja, urge que se obtenha o consenso do público pesquisado a fim de se observar que olhar tem os colaboradores e os gestores no que se refere às práticas desenvolvidas para a retenção de talentos. Por estar inserida nesta modalidade, esta pesquisa foi feita a partir do levantamento de referências teóricas já analisadas e publicadas por meios escritos e eletrônicos, como livros, artigos científicos, páginas de web sites. A viabilidade, deste estudo se dá pelo fato do pesquisador ter acesso às informações particulares da empresa abordada neste estudo e conhecimento sobre a metodologia a ser utilizada e da não necessidade de grandes investimentos financeiros para sua realização.

Este artigo está organizado em 6 seções: A importância de pessoas na organização, talento humano e capital humano, diferencial humano no ambiente empresarial, treinamento e desenvolvimento de talentos, retenção de talentos e discussão dos dados, parte em que se interpretam, para complementação estrutural do artigo, os dados colhidos em pesquisa de campo.

2. A IMPORTÂNCIA DE PESSOAS NA ORGANIZAÇÃO

Nos dias de hoje, os colaboradores nas empresas são considerados partes muito atuantes e primordiais dentro das mesmas. O autor Mayo (2003, p.26) tem uma opinião importante sobre a contribuição dos colaboradores nas organizações:

> A incomparável contribuição das pessoas compreende seu comando de informação e experiência, sua habilidade de integrá-las e de fazer uso de seu discernimento pessoal, de se mostrar inovador e intuitivo e de desenvolver relacionamentos. Essas são as dinâmicas vitais de uma organização em processo de desenvolvimento. Sem as pessoas, todos os elementos estruturais – tanto relativos aos clientes como organizacionais – poderiam se desintegrar e, com toda certeza, deixariam de crescer.

Do mesmo modo Chiavenato (2004, p. 5), defende que “as organizações funcionam por meio das pessoas, que delas fazem parte e que decidem e agem em seu nome”.

A parceria entre empresa e trabalhador pode perfeitamente existir e apesar de nem todas ainda aceitarem tal relação, em muitas, isso já é realidade além do mais se o individuo tiver alguma especialidade. Nesse contexto Gil (2006, p.23) afirma:

> Verifica-se em algumas organizações a tendência para reconhecer o empregado como parceiro, já que todo processo produtivo realiza-se com a participação conjunta de diversos parceiros, como fornecedores, acionistas e clientes. Cada parceiro dispõe-se a investir seus recursos numa organização, à medida que obtém retorno satisfatório, torna-se necessário valorizar o empregado, já que ele é o parceiro mais íntimo da organização. O peso do empregado, por sua vez, torna-se mais evidente numa organização à medida que sua força de trabalho esteja envolvida principalmente com atividades especializadas.

A autora Martins (2008, p.4), no que se refere aos colaboradores, defende que:

> As empresas necessitam perceber que os seres humanos em seu trabalho não são apenas pessoas movimentando ativos, eles próprios são os ativos que podem ser valorizados, medidos e desenvolvidos como qualquer outro ativo da cooperação. São ativos dinâmicos que podem ter seu valor aumentado com o tempo, e não ativos inertes que perdem o valor. Com certeza são os mais importantes de todos os ativos.

O trabalhador, dentre todos os bens e direitos de uma empresa, representa o mais valioso por ser um bem dinâmico e, conseqüentemente se sobressair em meio à posição estática dos outros bens e como tais, merece sempre estar sendo avaliado em busca de seu aprimoramento e desenvolvimento. Na ótica de Martins (2008), o homem devido sua capacidade humana realça-se no contexto da construção de organizações bem mais ativas e vantajosas voltadas à competitividade atual. Na corrida lucrativa pela concorrência organizacional dos dias atuais, os autores Coutinho, Delfino e Costa (2009. p. 2) citam que o homem, não pelas tarefas físicas; mas pelo potencial mental que pode desenvolver, é a peça chave do sucesso:

> As organizações de hoje percebem que seu principal ativo não é o financeiro e sim o humano, que é um capital difícil de ser contabilizado, mas que dá a empresa um grande diferencial, ou seja, é considerado como seu fator de competitividade.

3 TALENTO E CAPITAL HUMANO

Muitas empresas têm como objetivo compor suas equipes não somente de pessoas, mas, além disso, ter profissionais talentosos, com capacidade e potencial de se desenvolverem em diversas áreas das organizações e que se identifiquem com sua missão, visão e valores para proporcionar ao colaborador um crescimento profissional e conseqüentemente para a empresa o sucesso empresarial. De acordo com Nicolak e Janczkowski em artigo publicado em 2 de dezembro de 2010 no site administradores.com é necessário antes de qualquer estudo, relembrar os conceitos de talento e de competência. Apesar de a primeira vista ser similares e ter uma relação, o conceito de talento vem sendo amplamente utilizado como sinônimo de "pessoa extraordinária", sendo o papel dos gestores descobrirem esses talentos, freqüentemente ocultos, e criar as condições para que os mesmos possam se manifestar. Já focando na competência, é a capacidade de as pessoas mobilizarem múltiplos saberes, habilidades e experiências. Não basta que o profissional seja qualificado, é preciso que ele saiba também fazer uso desses conhecimentos adquiridos a gerar resultados. Por isso a necessidade da noção de competência já que as organizações não buscam talentos sem objetivos, sem resultados, na lógica da competitividade, do acirramento da concorrência, da busca por diferenciação e resultados, a competência é fundamental.

Muitas vezes podemos encontrar colaboradores desmotivados ao desenvolver as suas atividades. Essa desmotivação ou frustração pode se dar por alguns fatores como o colaborador desenvolve determinado projeto e não tem autonomia ou não participa diretamente das decisões. Cabe a cada gestor estar atento quando algo desta natureza começar a acontecer. Os mesmos devem respeitar as idéias dos colaboradores e criar um ambiente de trabalho em que a confiança e a transparência seja uma constante, onde ninguém esteja sempre certo e não haja receio dos colaboradores compartilharem suas idéias. É importante também que seja proporcionado aos colaboradores incentivos como premiações, expectativas de crescimento profissional, um salário compatível com a função e principalmente cada gestor deve reconhecer e valorizar sempre toda real contribuição do colaborador para organização, além de tratar com equidade e competência estas questões. O investimento em capital humano é uma maneira de buscar uma melhor condição em desenvolver a base que sustenta a pirâmide organizacional, sem ela não existe sustentação, é o grande diferencial, porque são as pessoas que gerem o grande negócio do empresário. São elas que movimentam o mercado hoje tão competitivo. Na visão de Mayo (2003, p. 15), referente ao capital humano:

> O capital é rotulado com deficiência, porque tem que ser reembolsado em algum momento, mas o capital humano não necessita ser "restituído". Podemos considerá-lo realmente como propriedade das pessoas, as quais estão "emprestadas" para a organização, pelo tempo que queiram ficar ou pelo tempo que decidirmos retê-las. Assim como investimos e cuidamos de nosso capital financeiro, parece lógico que devamos fazer o mesmo com nossos funcionários.

É importante ressaltar que toda empresa é a soma de seus colaboradores, que as pessoas nelas envolvidas cada qual com suas características são a alma da organização. Muitas empresas já possuem um olhar mais cuidadoso para seu capital humano e tem a consciência que nada pode ser mais importante do que seus talentos internos e criar formas de desenvolvê-los, afinal, nenhum patrimônio deve ser maior do que o patrimônio humano, pois é ele que edifica a organização. São seus talentos, criatividade, motivação e comprometimento que fazem com que a empresa alcance seus objetivos. Podemos dizer que a empresa que desenvolve o quesito de talentos humanos, ela também aperfeiçoa seu capital humano. Como diz Chiavenato (2004, p. 54) "o conceito de talento humano conduz

necessariamente ao conceito do capital humano – o patrimônio inestimável que uma organização pode reunir para alcançar competitividade e sucesso".

4 O DIFERENCIAL HUMANO NO AMBIENTE EMPRESARIAL

Podemos considerar que o fator humano nas empresas é sem dúvida um diferencial importante para se alcançar o sucesso. Além de procurarem manter seus funcionários motivados e lhes proporcionar qualidade de vida no trabalho, também é necessário que os colaboradores também façam a sua parte. De acordo com Rhinow (2001, p. 4):

> As pessoas aparecem como um fator de alta relevância para a competitividade e, conseqüentemente, devem ser gerenciadas de forma bastante cuidadosa. Os elementos dos programas relacionados com o desenvolvimento dos indivíduos dizem respeito, sobretudo ao alcance do bem-estar pessoal, pelo equilíbrio entre as características do profissional, no que se refere ao nível de complexidade do trabalho, e os desafios encontrados.

Em artigo publicado por Valdec Romero, em 31 de Julho no site administradores.com, os colaboradores, de um modo geral, precisam conhecer e praticar cinco pontos essenciais em sua vida profissional:

- **Auto-Estima ou Auto-Realização:** Significa dar um grande valor a si mesmo, ter um senso de dignidade, aprender com os fracassos, ter a coragem de arriscar de novo;
- **Visão de Futuro ou visão estratégica:** Perceber que tudo ao seu redor começou a partir de uma idéia de alguém;
- **O Compromisso:** é a capacidade excepcional que torna as pessoas especiais, mas uma extraordinária força e determinação que faz a grande diferença, o compromisso sincero em realizar algo;
- **O Comprometimento:** Em um mundo competitivo a confiança está diretamente ligada ao desejo de realizar algo de verdade e da melhor maneira possível;
- **O Princípio da Contribuição:** Contribuir com algo, fazer a diferença e ser útil;

Esses diferenciais humanos, que fazem parte das características de cada colaborador, estão diretamente ligados ao sucesso da organização, onde suas idéias e criatividade estão diretamente ligadas aos resultados obtidos por elas. Nesse contexto podemos entender o que

Ulrich (1999, p. 29) diz a respeito sobre o sucesso das empresas que valorizam o diferencial humano: “As empresas bem-sucedidas serão aquelas mais experientes em atrair, desenvolver e reter indivíduos com habilidades, perspectiva e experiência suficientes para conduzir um negócio global”.

O que determina a ascensão profissional dos colaboradores é um conjunto de habilidades e competências, como por exemplo, o desempenho, as atitudes, o modo de se relacionar com os outros, o comportamento geral. Eles devem abandonar a idéia que a habilidade técnica é suficiente para o sucesso.

De acordo com José Marcelo de Azevedo, coordenador do curso Tecnologia em Gestão de Recursos Humanos da Faculdade Anhanguera de Belo Horizonte em artigo publicado em 13 de Dezembro de 2012 no site catho online é necessário antes de se preocupar com o cliente externo, as organizações devem convergir seus esforços para a melhor atenção ao cliente interno:

> Profissionais motivados, valorizados e reconhecidos sempre oferecem melhores resultados para suas companhias. As melhores empresas para se trabalhar são exemplos de organizações que priorizam o ser humano como diferenciais competitivos para os seus negócios”, enfatiza Azevedo.

5 TREINAMENTO E DESENVOLVIMENTO DE TALENTOS

O pensamento de que investir em treinamento é considerado somente como um alto custo para as organizações vem perdendo espaço graças a uma nova visão do mercado, que entende que esse treinamento assim como o desenvolvimento de talentos é um investimento no capital humano, na qual traz grandes benefícios e geram excelentes resultados para essas organizações, onde os recursos empregados são bem utilizados.

Na maioria das vezes se imagina que o treinamento é somente para os novos colaboradores, mas não, é necessário que todos possam passar por ele, levando em conta as necessidades reais de cada um, de forma a qualificar cada integrante da equipe, aprimorando os pontos que devem ser desenvolvidos, fortalecendo os pontos fortes de cada um. Isso vale também para os gestores de equipe de forma a atingir todas as pessoas envolvidas no processo.

Segundo Dessler (2003, p. 140) e Chiavenato (1999, pag. 295), respectivamente, treinamento pode ser definido da seguinte forma:

> Conjunto de métodos usados para transmitir aos funcionários novos e antigos as habilidades necessárias para o desempenho do trabalho.
>
> Treinamento é o processo educacional de curto prazo aplicada de maneira sistêmica e organizada. Através do qual as pessoas aprendem conhecimento, atitudes e habilidades em função de objetivos definidos.

O treinamento é um processo que muitas organizações utilizam como uma forma de oferecer aos colaboradores mudanças necessárias de acordo com as necessidades delas, com a aquisição de conhecimentos específicos de habilidades relacionadas às tarefas de determinado cargo para obter um desempenho eficaz.

Tem como objetivo motivar e aumentar a sensibilidade nas relações interpessoais e na liderança de equipes quando necessário. Também a função de otimizar processos e os resultados das organizações. É necessário que seja feito um acompanhamento dos treinamentos e desenvolvimentos para um controle da organização. Geralmente esse acompanhamento e controle são feitos pelo departamento de recursos humanos que devem ter ferramentas para realizar a verificação e registro de todos os passos dados durante esse processo, a fim de ver o que está dando certo e o que precisa ser revisto.

6 RETENÇÃO DE TALENTOS

As organizações tem se preocupado cada vez mais em atrair, valorizar e proporcionar o desenvolvimento de seus colaboradores, porém um ponto importante dessa estratégia é uma forma de reter esses profissionais. Segundo Parodi (2009) para que as organizações consigam reter talentos é muito importante que elas tenham um pleno conhecimento do que é um talento para suas necessidades, definir competências especificas que se pretende buscar e entender o que esses talentos buscam nas organizações.

Uma forma de colocar em prática essa estratégia de retenção de talentos é realizar um modelo de Recursos Humanos estratégico, uma forma de reestruturação do departamento de

Recursos Humanos, que passa a administrar as necessidades dos colaboradores, criando projetos de capacitação na gestão de pessoas.

De acordo com Davenport (2001, p.210) existe um equilíbrio entre os interesses dos colaboradores e a organização que contribui para a retenção de talentos:

> Um acordo equilibrado que pondere os interesses de ambos, indivíduo e organização, é o cerne de qualquer estratégia bem-sucedida de retenção de pessoal. O equilíbrio reforça não só o envolvimento no trabalho, como também esta outra contribuição (diversa mas relacionada) que é o comprometimento com a empresa. É necessário comprometimento e envolvimento para unir as pessoas à empresa e manter o interesse delas em investir no seu capital humano sem restrições.

Tendo como foco a retenção de talentos nas organizações, podemos citar alguns pontos importantes destacados através de uma análise divulgada pela ABRH – Associação Brasileira de Recursos Humanos, no site Consumidor Moderno do UOL, publicado em 21 de fevereiro de 2013:

- **Cuidar, ouvir e conhecer os talentos da organização:** É necessário acompanhar de perto o desenvolvimento, as habilidades e talentos do colaborador. Investir em avaliações, treinamentos e todos os demais recursos disponíveis no mercado é uma boa estratégia para que ele saiba que faz parte da empresa;
- **Rever valores:** É necessário rever os programas de remuneração e benefícios. Implantar sistemas que avaliem e pontuem a necessidade de flexibilizar tais recursos;
- **Criar um ambiente de trabalho agradável:** É necessário fazer da empresa um ambiente agradável e prazeroso. Lideranças inspiradoras, transparência, reconhecimento e proximidade são aspectos importantes para que o colaborador se dedique cada dia mais ao seu trabalho;
- **Criar uma equipe polivalente:** A soma de talentos forma equipes muito mais fortes. Valorizar as diferentes qualidades de seus colaboradores traz resultados excelentes;
- **Gerar oportunidades:** Saber reconhecer profissionais comprometidos e que queiram crescer na organização é um item importantíssimo na seleção;
- **Ser flexível na contratação:** É preciso apostar mais nos talentos que estão dentro da organização, ao invés de ficar com vagas em aberto por muito tempo. Podemos ser menos

exigentes em uma promoção, mas na contrapartida dar a formação necessária, melhorando competências e valorizando carreira.

7 DISCUSSÃO DE DADOS

Segundo José Filho (2006, p.64) "o ato de pesquisar traz em si a necessidade do diálogo com a realidade a qual se pretende investigar e com o diferente, um diálogo dotado de crítica, canalizador de momentos criativos". A tentativa de conhecer qualquer fenômeno constituinte dessa realidade busca uma aproximação, visto sua complexidade e dinamicidade dialética.

A pesquisa de campo nesse artigo tem como objetivo fazer uma análise com 20 funcionários e 4 diretores de uma empresa de médio porte no ramo comerciário atacadista de embalagens, a partir do ponto de vista individual sobre o nível de satisfação do colaborador com a empresa e o grau de investimento em programas de qualidade de vida oferecida pela organização.

Essa pesquisa foi elaborada a fim de obter informações divididas em cinco pontos: Qualidade de vida dos colaboradores, aspectos diferenciais dos colaboradores na empresa, valorização e retenção de talentos na empresa, programas de desenvolvimento e treinamento e programas de seleção de novos talentos pela empresa.

Em cada ponto vamos descrever as questões relacionadas na pesquisa e com base nos dados obtidos após o preenchimento feito pelos diretores e colaboradores, vamos analisar esses dados e destacar os pontos mais significativos ou divergentes entre eles.

1. Qualidade de vida dos colaboradores

a) A empresa exige do colaborador a realização de horas-extras de forma rotineira?

b) A empresa é tolerante às necessidades do colaborador ao se ausentar por problemas de saúde ou familiares?

c) A empresa tem mostrado preocupação em melhorar e tornar o ambiente de trabalho mais agradável e produtivo (realização de pesquisas de opinião, ginástica laboral, programas de incentivo à ideias, etc.)?

d) A empresa respeita os intervalos de descanso e de folga dos funcionários?

Gráfico 1: Resultado da pesquisa sobre a qualidade de vida dos colaboradores (visão dos diretores)

Fonte: Elaborado pelas autoras

Gráfico 2: Resultado da pesquisa sobre a qualidade de vida dos colaboradores (visão dos colaboradores)

Fonte: Elaborado pelas autoras

1. Com relação à realização de horas extras, grande parte da diretoria tem um posicionamento de que não são feitas, porém a resposta da maioria dos colaboradores é de que as vezes existe essa necessidade. **2.** Sobre a tolerância nas necessidades do colaborador todos os diretores disseram que isso é considerado, porém no ponto de vista dos colaboradores metade concorda com os diretores e a outra metade diz que não é sempre. **3.** De acordo com metade dos diretores existe a preocupação em melhorar o ambiente de trabalho. Já a grande maioria dos funcionários não enxerga essa preocupação por parte da diretoria. **4.** Quanto ao respeito de horários de intervalos a diretoria é unânime em afirmar há esse respeito, diferente de alguns colaboradores que não vêem essa prática sendo seguida na totalidade.

Essa divergência das informações pode ocorrer pelo fato de que as informações nem sempre são passadas de forma completa aos diretores. Também existe uma tendência de que os diretores visualizem a situação de forma superficial e que tenham a percepção de que esteja tudo bem. Analisando a ocorrência de horas extras e sobre a melhoria do ambiente de trabalho, visando um melhor aproveitamento da mão de obra, poderia se feito um planejamento a fim de minimizar a ocorrência de horas extras e também um programa de melhoria para o ambiente de trabalho, talvez pesquisa de opinião ou reuniões para saber o ponto de vista dos colaboradores sobre o que pode melhorar.

2. Aspectos diferenciais dos colaboradores na empresa (Você se considera um colaborador com diferencial dentro da empresa?)

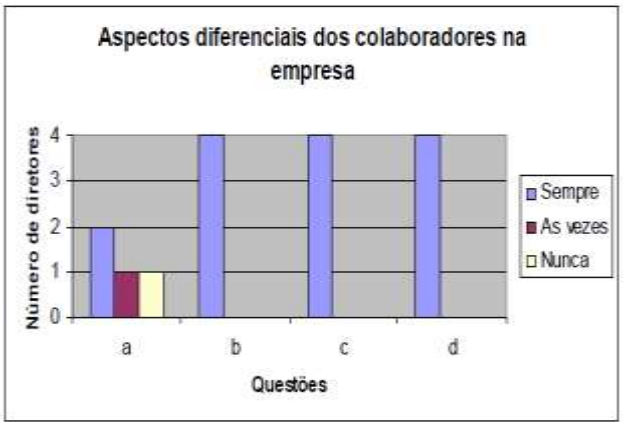
a) Você tem executado suas funções de forma pró-ativa (faz além do que é solicitado)?

b) Você tem sido comprometido com os com os resultados, valores e cultura da empresa?

c) Você procura saber sobre a situação da empresa perante o mercado e internamente?

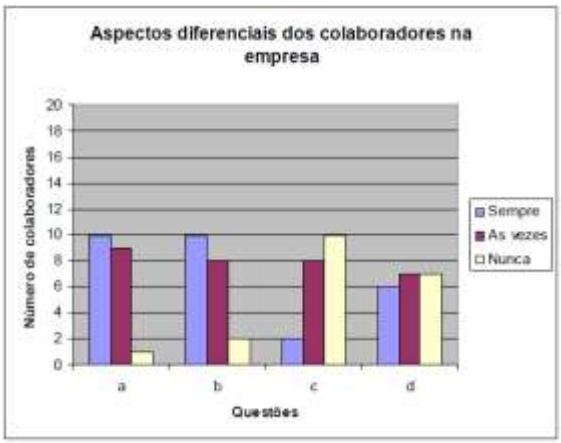
d) Você tem buscado aprimorar os conhecimentos sobre os produtos e serviços prestados pela empresa?

Gráfico 3: Resultado da pesquisa sobre os aspectos diferenciais dos colaboradores na empresa (visão dos diretores)



Fonte: Elaborado pelas autoras

Gráfico 4: Resultado da pesquisa sobre os aspectos diferenciais dos colaboradores na empresa (visão dos colaboradores)



Fonte: Elaborado pelas autoras

1. A metade dos diretores enxergam que os colaboradores são pro-ativos, porém a grande maioria dos colaboradores consideram que realizam suas atividades de forma pro-ativa sempre ou as vezes. **2.** Sobre o comprometimento, todos os diretores se sentem comprometidos. Já os colaboradores, grande parte tem esse total comprometimento ou de forma parcialmente. **3.** A diretoria tem total sobre a situação da empresa perante o mercado, porém grande parte dos colaboradores as vezes ou nunca se interessam. **4.** A diretoria como um todo tem buscado se aprimorar. Já entre os colaboradores entrevistados, existe uma pequena diferença entre os que buscam, as vezes ou que nunca procuram aprimoramento.

Essa diferença significativa entre os resultados dos diretores e colaboradores pode ter sido pelo erro de interpretação em analisar a sua própria atitude perante as questões. Para incentivar o comprometimento, conhecer melhor a atividade e o mercado e aprimorar os conhecimentos sobre a organização poderia ser elaborado uma apresentação da empresa como um todo, seus valores e objetivos a fim de motivar esses colaboradores para que eles se sintam cada vez mais parte da empresa.

3. Valorização e retenção de talentos na empresa: (A entidade dá oportunidades para reter/absorver os talentos dos trabalhadores?)

a) A empresa procurar dar novas oportunidades (promoção) para colaboradores que já fazem parte da empresa, antes de procurar profissionais no mercado?

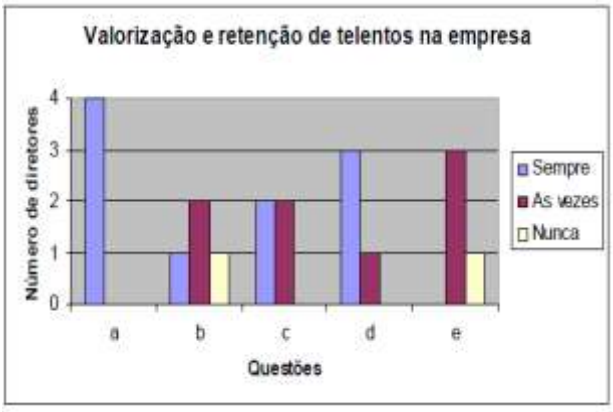
b) A empresa procura desenvolver pesquisa de satisfação dos colaboradores com relação ao ambiente de trabalho e suas funções?

c) A empresa tem um plano de cargos e salários (se encaixar a realidade do mercado)?

d) A empresa oferece benefícios compatíveis com o mercado?

e) Existe uma alta taxa de rotatividade dentro da empresa?

Gráfico 5: Resultado da pesquisa sobre a valorização e retenção de talentos (visão dos diretores)



Fonte: Elaborado pelas autoras

Gráfico 6: Resultado da pesquisa sobre a valorização e retenção de talentos (visão dos colaboradores)

Fonte: Elaborado pelas autoras

1. Entre os diretores, todos consideram que é dada oportunidades para os colaboradores que já fazem parte da organização. Entre os colaboradores a maioria diz que as vezes acompanhado de uma porcentagem de que nunca presenciaram tal ação. **2.** Metade dos diretores indica que as vezes tem a preocupação em desenvolver uma pesquisa de satisfação sobre o ambiente de trabalho, já entre os colaboradores a maioria nunca participou dessa pesquisa. **3.** Metade dos diretores diz que existe um plano de cargos e salários, entre os colaboradores, a maioria nunca participou dessa pesquisa. **4.** A maioria dos diretores afirma que oferece benefícios compatíveis com o mercado. Entre os colaboradores a grande maioria

diz que as vezes ou nunca oferecem. **5.** A maioria dos diretores diz que as vezes ocorre uma alta rotatividade na empresa. Entre os colaboradores sempre ou as vezes.

Nesse aspecto é importante trabalhar os pontos divergentes encontrados a fim de proporcionar uma retenção de bons profissionais. Dando oportunidades de crescimento aos que já estão na organização, desenvolver de forma rotineira uma pesquisa de satisfação sobre o que pode ser melhorado, o que deve ser revisto na organização, uma pesquisa salarial no mercado, equiparação salarial e benefícios para esses colaboradores. Com isso, a taxa de rotatividade com certeza será menor.

4. Programas de desenvolvimento e treinamento: (Existe treinamentos e desenvolvimento de talentos dentro da sua empresa?)

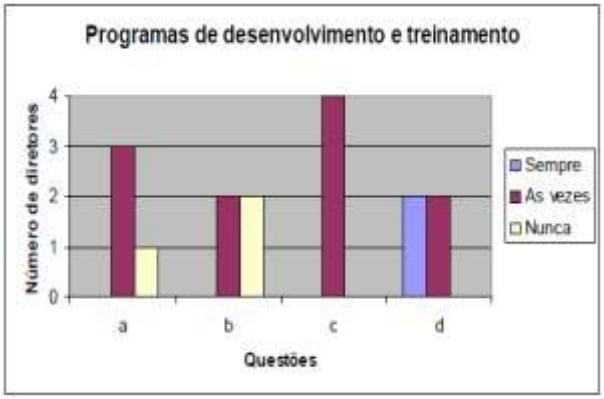
a) A empresa oferece programas de desenvolvimento e treinamento?

b) A empresa oferece reembolso para cursos de especialização como de idiomas, graduação e pós-graduação?

c) A empresa procura saber das necessidades de aprimoramento de seus colaboradores perante as novas tecnologias no mercado de atuação?

d) A empresa incentiva e proporciona a visita técnica a fornecedores e feiras especializadas de acordo com o mercado de atuação?

Gráfico 7: Resultado da pesquisa sobre programas de desenvolvimento e treinamento (visão dos diretores)



Fonte: Elaborado pelas autoras

Gráfico 8: Resultado da pesquisa sobre programas de desenvolvimento e treinamento (visão dos colaboradores)

Fonte: Elaborado pelas autoras

1. Entre os diretores a maioria diz que as vezes se preocupa em oferecer desenvolvimento e treinamento aos colaboradores. Entre os colaboradores a metade confirma que as vezes e a outra nunca. **2.** Entre os diretores metade diz que a organização oferece reembolso em cursos de especialização e a outra nunca. Já os colaboradores na totalidade dizem que nunca. **3.** Todos os diretores dizem que as vezes buscam saber se os colaboradores precisam de aperfeiçoamento na área de atuação. Entre os colaboradores a grande maioria as vezes ou nunca. **4.** Quanto a visita técnica a feiras e eventos relacionados a área de atuação metade dos diretores diz que incentiva e a outra as vezes. A maioria dos colaboradores as vezes ou nunca foram incentivados.

Quanto a esse aspecto de treinamento e desenvolvimento para o sucesso da empresa é preciso oferecer e incentivar o desenvolvimento dos colaboradores, desse modo os profissionais poderão ajudar a implementar novas tecnologias, idéias e proporcionar uma melhor qualidade e produtividade em suas funções, fazendo com que a organização tenha um maior crescimento em um mercado cada vez mais dinâmico.

5- Programas de seleção de novos talentos pela empresa: (Sua empresa têm programas para atrair talentos, como estágios, trainees e/ou outros?)

a) Procura selecionar novos talentos através de programas de estágio, trainees ou jovens aprendizes?

b) Incentiva o crescimento, desenvolvimento e competências desses novos talentos?

Para a empresa:

c) Esses talentos recrutados, após o término dos programas de seleção são efetivados?

d) Onde são anunciadas essas vagas de seleção?

Gráfico 9: Resultado da pesquisa sobre programas de seleção pela empresa (visão dos diretores)
Fonte: Elaborado pelas autoras

Gráfico 10 : Resultado da pesquisa sobre programas de seleção pela empresa (visão dos colaboradores)
Fonte: Elaborado pelas autoras

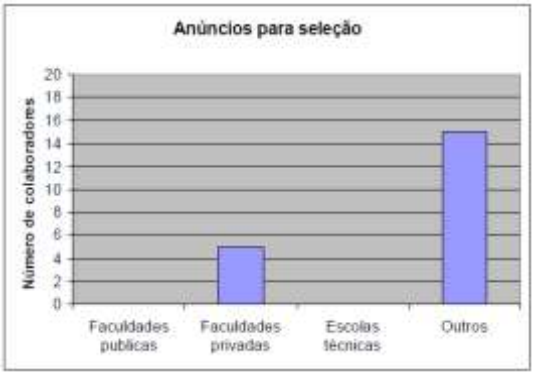
1. Entre os diretores a maioria procura mão-de-obra em programas específicos. De acordo com os colaboradores as vezes ou nunca. **2.** Às vezes a totalidade dos diretores incentiva o desenvolvimento e aprimoramento de novos talentos. De acordo com a maioria dos colaboradores isso nunca acontece. **3.** De acordo com os diretores as vezes os profissionais após o termino de programas de estágio são efetivados. Já entre os colaboradores a maioria fica entre às vezes ou nunca.

Esse é um ponto importante que precisa ser melhorado na organização. Talentos profissionais muitas vezes são desperdiçados e descartados por falta de valorização ou de incentivo. Se todos esses pontos forem melhorados, com certeza a organização terá melhores resultados produtivos e financeiros.

Gráfico 11: Resultado da pesquisa sobre anúncios para seleção (visão dos diretores)

Fonte: Elaborado pelas autoras

Gráfico 12: Resultado da pesquisa sobre anúncios para seleção (visão dos colaboradores)



Fonte: Elaborado pelas autoras

Grande parte das vagas que precisam ser preenchidas pela organização são disponibilizadas em agências de emprego e também nas faculdades privadas. É uma forma de selecionar profissionais qualificados. Com o resultado dessa pesquisa de campo podemos verificar que na visão dos diretores tudo ocorre da melhor forma possível e sem problemas. De certa forma essa atitude é normal, pois acabam se preocupando com a parte financeira e com o mercado. Essa atitude pode comprometer o desempenho dessa organização em sua atuação, porque as empresas cada dia mais, principalmente as multinacionais e algumas empresas de médio porte, estão preocupadas em ter em seu quadro de colaboradores os melhores profissionais. É necessário investir em capacitação, valorização, desenvolvimento e proporcionar aos colaboradores uma melhor qualidade de trabalho e de vida de forma que possam ser mais criativos, habilidosos e motivados. Também é necessário eliminar o pensamento de que investir em pessoas e desenvolvimento é um custo, pois esse custo trará resultados fantásticos para organização em um período muito curto.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com esse artigo foi possível conhecer uma nova maneira utilizada pelas grandes e pequenas organizações de valorizar o capital humano. Uma nova forma de incentivar esses colaboradores a serem mais produtivos e comprometidos com as exigências e o que a organização deseja.

Infelizmente muitas empresas ainda não estão preocupadas com essa nova tendência, que tem como foco, atrair profissionais com grande potencial, que sejam capazes de inovar processos, desenvolver novas estratégias, produtos e ser um excelente gestor de equipes.

As organizações procuram formas de atrair talentos para o seu quadro de colaboradores e para isso desenvolvem programas de seleção como os de trainee e de estágio, pois são considerados muito eficazes na identificação, atração e de formação de jovens talentos, que tem grandes chances de serem grandes colaboradores na organização. Não basta somente atrair esses talentos, mas sim a parte mais importante, elaborar e investir em estratégia para reter esses colaboradores talentosos na organização. Uma forma de se conseguir isso é investir fortemente em seu desenvolvimento e também nos treinamentos. Fazendo isso, os colaboradores se sentem valorizados e também capacitados para as suas funções com uma maior produtividade, qualidade e trazendo muitos benefícios para a organização.

As organizações têm que ter em mente que essa capacitação não é uma despesa ou gasto, mas um investimento em seu bem maior, o capital-humano que em um espaço de tempo curto vai fazer com qu a organização alcance os resultados esperados. Outro ponto importante a ser considerado por essas organizações é não permitir que esses talentos sejam tentados por novas propostas profissionais oferecidas pelo mercado cada vez mais dinâmico, pois foram investidos recursos em sua capacitação. Uma forma de evitar que se percam esses talentos é que se tenha uma política de cargos/administração de salários e também de benefícios compatíveis com o mercado e que seja suficiente para suas necessidades. Ter um ambiente de trabalho seguro, organizado e agradável visando a sua qualidade de vida profissional.

Com a pesquisa elaborada em campo, foi constatado que grande parte dos colaboradores não visualiza oportunidades de desenvolvimento e crescimento dentro da organização devido à falta de programas específicos ou métodos que possam reter talentos, mas para os diretores tudo está de forma organizada e ordenada nesse aspecto e não há necessidade de mudanças. Para uma organização ter o sucesso e os melhores profissionais em seu quadro de colaboradores e necessário valorizar o seu maior patrimônio, as pessoas e suas habilidades.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ADMINISTRADORES.COM. **A remuneração e os benefícios sociais.** Disponível em:<http://www.administradores.com.br/artigos/carreira/a-remuneracao-e-os-benefici os-sociais/48101/>. Acesso em: 04 maio. 2014.

_____. **O fator humano nas empresas.** Disponível em: <http://www.administradores.com.br/artigos/economia-e-financas/o-fator-humano-nas-empresas/46926/>. Acesso em: 04 maio. 2014.

_____. **Porque o talento humano é importante para as organizações.** Disponível em:<http://www.administradores.com.br/artigos/ tecnologia/porque-o-talento-humano-e-importante-para-as-organizacoes/50334/>. Acesso em: 04 maio. 2014.

CATHO ON-LINE. **Gerenciamento de empresa e gestão de pessoas para alcançar o sucesso.** Disponível em: <http://www.catho.com.br/carreira-sucesso/gestao-rh/gerenciamento-de-empresa-e-gestao-de-pessoas-para-alcancar-o-sucesso> Acesso em: 04 maio. 2014.

CHIAVENATO, Idalberto. **Gestão de pessoas:** o novo papel dos recursos humanos nas organizações. 2. ed., rev. e atual. Rio de Janeiro: Campus, Elsevier Publishing Company, 2004.
_____. . **Gestão de pessoas:** o novo papel dos recursos humanos nas organizações. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

COUTINHO, Luana Silva,; DELFINO, Luana Maria.; COSTA, Wellington Leôncio. Pessoas: principal fonte de vantagem competitiva. **Associação educacional Dom Bosco.** p. 1-12. Disponível em: <http://www.aedb.br/seget/artigos09/102_Pessoas_Principal_Fonte_de_vantagem_Competitiva.pdf>. Acesso em: 20 abril 2014.

DAVENPORT, Thomas O. **Capital humano:** o que é e por que as pessoas investem nele. São Paulo: Nobel, 2001.
DESSLER, Gary. **Administração de recursos humanos.** São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2003.
GIL, Antonio Carlos. **Gestão de pessoas:** um enfoque nos papéis profissionais. São Paulo: Atlas, 2006.
GLOBAL WEB. **Uso das mídias sociais para atrair talentos é uma das tendências na gestão de pessoas.** Disponível em: <http://www.globalweb. com.br/2012/11/uso-de-midias-sociais-para-atrair-talentos-e-uma-das-tendencias-na-gestao-de-pessoas/>. Acesso em: 04 maio. 2014.

JOSE FILHO, M; DALBÉRIO, O. (Org.). **Desafios da pesquisa.** Franca: Ed.UNESP/FHDSS, 2006.

MARTINS, Vera Lúcia. A importância do capital humano como diferencial competitivo para o sucesso das empresas. **UNIFIL – Centro Universitário Filadélfia**. p. 1-13. Disponível em: < http://www.unifil.br/portal/arquivos/publicacoes /paginas/2011/7/337_446_publipg.pdf>. Acesso em: 20 abril. 2014.

MAYO, Andrew. **O valor humano da empresa:** valorização das pessoas como ativos. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2003.

PARODI, Karin. Retenção de talentos ganha importância. **OHL Braga - HSM Online**, 2009..Disponível em: < http://www.ohlbraga.com.br/clippings/0000/0058/ Retencao de talentos.pdf> Acesso em: 25 abril. 2014.

PELOSO, Ayslan Cavalcante.; YONEMOTO, Hiroshi Wilson. Atração, desenvolvimento e retenção de talentos. **Revistas eletrônicas da Toledo Presidente Prudente.** p. 1-22. Disponível em: <http://intertemas.unitoledo.br/revista/ index.php/ETIC/article/viewFile/2525/2049>. Acesso em: 20 abril. 2014.

PRIETO, Patrícia. Entrevista concedida aos autores. São Paulo. 26-08-2009. ROMUALDO, Roseana. Entrevista concedida aos autores. São Paulo. 16-10-2009.

PORTAL CALL CENTER. **7 dicas para reter talentos.** Disponível em: <http://portalcallcenter.consumidormoderno.uol.com.br/gestao/melhores-praticas/7-dicas-para-reter-talento>. Acesso em: 06 maio. 2014.

RHINOW, Guilherme. Inovando e competindo por meio da gestão de pessoas. **RAE - Revista de Administração de Empresas/FGV. RAE Light**. São Paulo, v. 8, n. 1, p. 2-7 Jan./Mar. 2001. Disponível em: < http://rae.fgv.br/sites/rae.fgv.br/files/artigos /10.1590 S0034-75902001000100013.pdf>. Acesso em: 20 abril. 2014.

SIMPLES SOLUÇÕES. **O desenvolver dos talentos nas organizações.** Disponível em: <http://www.simplessolucoes.com.br/blog/2011/05/o-desenvolver-dos-talentos-nas-organizacoes-por-gislaine-argelim-barbosa/>. Acesso em: 06 de amio. 2014.

ULRICH, David. **Os campeões de recursos humanos:** inovando para obter melhores resultados. Sao Paulo: Futura, 1999.

COMUNICAÇÃO EMPRESARIAL: A ALMA DA EMPRESA

MIRANDA, Pedro Gonçalves Palmeira Branco de Miranda
NASCIMENTO, Otávio Borges do Nascimento [24]
SANTOS, Denise Aparecida Gomes dos Santos [25]

RESUMO

A comunicação pode ser considerada o processo social básico, primário, porque é ela que torna possívelo convívio social. Vida em sociedade significa troca, intercâmbio, esse eterno toma lá, dá cá entre as pessoas. E todo intercâmbio entre os seres humanos só é realizado por meio da comunicação. Dentro do contexto empresarial, a comunicação e a informação são corresponsáveis pelo fracasso ou pelo sucesso. Por meio desta ferramenta é possível mudar a estrutura dos mercados, o comportamento dos clientes internos e externos, e consequentemente as relações de trabalho. Este trabalho tem como objetivo demonstrar a importância da comunicação dentro das organizações como uma ferramenta, pois ela está relacionada com a imagem da empresa, o clima organizacional e, consequentemente, com a saúde financeira. A metodologia desenvolvida pautou-se em revisão bibliográfica. Observou-se que A utilização da comunicação empresarial precisa ser feita de forma construtiva, do contrário, a mesma poderá ser mal interpretada e não alcançar os resultados esperados. Antes da aplicação de uma ferramenta comunicacional dentro da organização, é necessário realizar estudos e definir quais indicadores serão usados como base para medirmos os resultados das mesmas.

Palavras-Chave: Comunicação. Informação. Empresas.

INTRODUÇÃO

Este artigo pertence á linha de pesquisa Comunicação Organizacional desenvolvida pelo curso de Administração da Univás. Tem como objeto de estudo a comunicação empresarial sob a perspectiva de uma ferramenta que pode contribuir para o alinhamento das ações no que tange o principal elemento de uma empresa: material humano.

Observa-se que as corporações estão passando por fantásticas transformações nas últimas duas décadas, num processo que não permite mais retrocesso, com consequências ainda mais imprevisíveis, tal a velocidade e a natureza das mudanças. Consequentemente, é

[24] Acadêmicos do curso de administração da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre - MG
[25] Professora-orientadora da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre - MG

passível de se observar o impacto que a informação redesenha nas empresas e no universo dos negócios.

Essas mudanças contínuas passaram a exigir das empresas formas de adequação com a nova realidade e, consequentemente, a permanência no mercado está vinculada ao fluxo da comunicação com os públicos. Por essa razão, o objetivo proposto a ser desenvolvido.

2 A COMUNICAÇÃO COMO FERRAMENTA NA ADMINISTRAÇÃO DAS ORGANIZAÇÕES

Podemos definir Comunicação empresarial como a comunicação existente entre a organização e seus públicos de interesse (PUTNAM, PHILLIPS E CHAPMAN, 2004 *apud* TAVARES, 2010).

Comunicação é considerada a base da existência de todas as organizações e pode ser encontrada em forma escrita, oral, simbólica ou gestual e eletrônica. Pode estar de modo organizado quando há sua valorização e planejamento ou de modo desorganizado, utilizando por intuito a comunicação e/ou transmissão e sem nenhum planejamento.

Durante o desenvolvimento das empresas, no século XX, não existia um conceito integrado em relação à comunicação. Poucas organizações tinham algum departamento específico de planejamento e organização na área e quase nenhum profissional capacitado. As principais formas de comunicações eram por meio de reuniões, eventos e até mesmo por meio de House-organs (boletins ou revistas da empresa) em preto e branco que retratavam apenas os interesses da organização, sem preocupar com os funcionários.

Com o decorrer do tempo, a forma de tratamento do ambiente interno sofreu muitas mudanças. As empresas começaram valorizar mais os funcionários que são chamados hoje clientes ou públicos internos, ou até mesmo colaboradores. Consequentemente, passou a existir a preocupação com o planejamento das ações de comunicações. Hoje as empresas reconhecem que é essencial possuírem um departamento como de marketing e de informação voltado para o serviço interno e externo – integrada.

A comunicação empresarial integrada abrange todo trabalho da comunicação de forma planejada. Sendo assim, deve ser usada como uma estratégia e para obtenção do sucesso todo público de interesse deve estar participando do processo de comunicação.

2.1 Comunicação Como Ferramenta de Endomarketing

O Endomarketing é responsável por trabalhar com a motivação e comunicação do publico interno. Beking e Saul (2004, apud TAVARES, 2010, p. 14) conceituam endomarketing como:

> Ações de marketing eticamente dirigidas ao publico interno das organizações e empresas focadas no lucro, das organizações não lucrativas e governamentais e das de terceiro setor observando condutas e responsabilidade comunitária e ambiental.

Muitas pessoas confundem dizendo que endomarketing é comunicação. Na verdade, a comunicação é uma ferramenta do endomarketing. A comunicação sempre está dentro da empresa, de forma planejada ou não. Porém o Endomarketing agrega valor à comunicação, tornando possível e faz com ela que adquire qualidade. A tecnologia também contribuiu para o crescimento da comunicação interna. Por meio da internet, as informações são de forma global e fazem com que as organizações tenham mais cuidado com sua transparência.

No Brasil, a divulgação das informações com públicos internos não são levados a sério. Esse fator faz com que os funcionários fiquem desmotivados ou tenham uma imagem ruim da empresa onde no final todos saem perdendo. Em contrapartida, quando a realização do trabalho conta com informações e apoio dos superiores, as tarefas são realizadas da melhor maneira possível adquirindo mais qualidade aos produtos e serviços e aumentando de forma positiva o emocional dos funcionários. Dessa forma podemos notar a execução do trabalho de forma organizada e planejada.

2.2 Importância da Comunicação Interna

Coloca que a comunicação é uma atividade administrativa que tem como propósitos proporcionar informação e compreensão necessárias para que as pessoas possam se conduzir nas suas tarefas, gerando assim cooperação, motivação e satisfação no cargo. São esses propósitos que vão conduzir a um espírito de equipe e melhor desempenho nas tarefas. Os subordinados devem receber dos superiores esclarecimentos sobre as orientações tomadas e, por outro lado, os superiores devem ser informados do que está acontecendo.

Segundo Salomão (2010), é importante para o ambiente empesarial que sejam evitadas informações idiossincráticas e tendenciosas de pessoas de diferentes subsistemas. A autora acrescenta ainda que para aumentar o nível de informação relevante, as organizações devem criar estruturas formais de informação e pesquisa sobre sua atuação.

As organizações, por sua vez, são dinâmicas e a estrutura de comunicação interna que se praticava no passado – quando prevalecia o fluxo descendente – mostra-se hoje ineficiente e ineficaz. Atualmente, um bom programa de comunicação interna dever estruturado e fundamentado por meio de uma pesquisa de campo, que inclua um diagnóstico, a partir de entrevistas pessoais e coletivas. Também se pode desenvolver um plano de comunicação que leve em consideração a participação do corpo funcional, por meio da formação de comitês e núcleos de comunicação, integrados por representantes de funcionários, por exemplo. Dessa maneira, programas diferenciados poderão ser criados e desenvolvidos com a empatia e o engajamento direto do público interno (SALOMÃO, 2010),

Quando se possui um fluxo de comunicação competente e produtivo, logo se vê um resultado bastante inovador em todas as partes da organização, estabelecendo deste modo, a força motriz da evolução político, econômico, social, tecnológico e cultural. O modo pelo qual a informação é obtida e a eficácia em reter e colocar em prática os conhecimentos são essenciais para que haja o engrandecimento da capacidade de competir e o progresso das atividades comerciais numa economia sem limites.

Os benefícios dessa disputa entre organizações são adquiridos por meio do uso de sistemas tecnológicos e redes de comunicação que interliguem empresas aos seus fornecedores e clientes com agilidade e diminuição dos custos. A escolha do melhor fluxo de comunicação a ser usado se transformou em algo imprescindível dentro das organizações, possibilitando superar um aglomerado de empecilhos conforme vão surgindo novas formas de pensar em tempo real as empresas tem a capacidade de dar respostas rápidas, seja para sua concorrência, mercados ou clientes.

2.2.1 Fluxos na Comunicação

A direção do fluxo de comunicação pode movimentar-se de diferentes formas de acordo com o contextos e/ou identidade da empresa. Nesta seção, discutiremos sobre o ascendente, descendente, horizontal e o transversal.

2.2.1.1 Comunicação Ascendente

Ocorre quando a informação parte do subordinado para o superior. Está presente nos espaços destinados a opiniões, críticas, elogios ou reclamacões dos funcionários. Também se manifesta quando o funcionário tem o direito de participar e opnar durante as reuniões

administrativas. Ocorre também em momentos de confraternização, como conversas em encontros sociais, eventos, happy hoir, jogos ou competiçõe esportivas, etc. Ela é o processo de feedback, ou seja, o retorno do corpo functional sobre o modelo de gestão, ações administrativas, políticas gerenciais e planos organizacionais determinados pelo corpo diretivo da empresa **(**Salomão, 2010).

Como vantagens, este fluxo permite que a gerência como um todo participe e entenda como os trabalhos da empresa estão sendo desenvolvidos, quais metas já foram alcançadas, se está havendo ou não problemas operacionais e quais a medidas estão sendo tomadas para a resolução dos mesmos. A comunicação ascendente irá ajudar uma futura comunicação descente.

E, como desvantagens, dependendo da forma em que a mesma for coordenada, há o risco de parte das informações serem rejeitadas ou " deixadas de lado". A insegurança que existe em algumas formas de coleta de informações do fluxo ascendente é quando há uma seleção oportuna das mesmas, com a finalidade de ocultar ou esconder impasses, falhas ou contratempos que estejam ocorrendo e precisem de solução.

2.2.1.2 Comunicação Descendente

Refere-se ao fluxo de comunicação que segue de superior para subordinado. Ou seja, são as mensagens ou informações que saem do topo decisório e descem até as bases. Pode ocorrer de maneira oral ou escrita e têm, na maioria das vezes, o propósito de transmitir normas, procedimentos, atribuições, políticas, instruções, estratégias e planos, objetivos e metas, práticas organizacionais, notícias institucionais. É o tipo de comunicação que emana dos cargos diretivos e gerenciais (Salomão, 2010).

Quando usada de forma clara, coesiva e inovadora, propicia um ambiente aberto a comunicação e fazem com que os fluxos ascendente e horizontal se tornem mais efetivos influenciando assim na motivação de todos os funcionários.

Entretanto, na maioria das vezes, as comunicações gerenciais e/ou dos diretores e acionistas para com a hierarquias mais baixas da empresa, costumam ser muito formais e com excesso de informações, além do contraste sociocultural que há entre esses grupos.

2.2.1.3 Comunicação Horizontal

Este tipo de fluxo ocorre entre os pares, ou seja, entre pessoas do mesmo nível hierárquico. Ele possibilita a organização das pessoas em esforços cooperativos, além de satisfazer as necessidades de inclusão, controle e afeição (Salomão, 2010).

Por ocorrer entre funcionários de mesmo nível hierárquico, tende a ser mais rápida e eficaz na resolução de problemas não havendo a necessidade de se tornar todo e qualquer assunto conhecido a um superior, proporciona o compartilhamento de informações e a troca de conhecimento, além de trazer certa integração entre os funcionários.

Em decorrência dos níveis hierárquicos serem equiparados, poderá ocorrer distorção de informações em função de disputa e/ou rivalidade entre os funcionários. Outro inconveniente quando se usa este tipo de comunicação, é que ela pode se tornar uma "rádio corredor" uma vez que esta também é usada para se atender as necessidades dos membros das organizações.

2.2.1.4 Comunicação Transversal

Está presente na gestão mais participativa e integrada, que permite que o cliente interno possa se interagir mais. É o fluxo de comunicações que se dá em todas as direções, sem a distinção de nívies hierárquicos (Salomão, 2010).

Caracterizada por estar presente nas organizações mais flexíveis; onde há quebra de paradigmas. Por essa razão, faz com que as organizações se tornem num todo mais integradas e uniformes, oferecendo liberdade para que os departamentos, diretorias e funcionários com hierarquias mais baixas se comuniquem com interação ou gerando até autonomia para uma futura intervenção de problemas.

Porém, pode ocorrer perda do controle sobre algum assunto ou negócio por parte dos sócios ou gestores em função da autonomia que é dada ao funcionário neste tipo de comunicação (SALOMÃO, 2010).

3 BARREIRAS NA COMUNICAÇÃO

1. De acordo com Machado (2015), o excesso de informações é barreira bastante presente na atualidade. A sobrecarga de informações de toda ordem e nas mais variadas formas, a proliferação de papéis administrativos e institucionais, reuniões

desnecessárias e inúteis, problemas emocionais, psicológicos e físicos, diferenças culturais, ruídos mecânicos e outros fatores podem contribuir para dificultar o processo de comunicação entre os sujeitos.

Além desses fatores, as comunicações incompletas e parciais também constituem em tipos de barreira na comunicação organizacional. São encontradas nas informações fragmentadas, distorcidas ou sujeitas a dúvidas e nas informações não transmitidas ou sonegadas.

Pode ocorrer também, durante o processo de comunicação, uma "seleção daquilo que se ouve". Geralmente esse fator origina-se dos próprios emissores e receptores das mensagens conforme as relações interpessoais que existem entre as pessoas envolvidas na comunicação. Algumas das barreiras na comunicação são em dcorrência de: excesso de informação ou de atribuições, preocupação, hostilidade, estereótipos, comportamento defensivo ou distração, além de estresse, depressão, raiva, irritação e medo ou a própria falta de motivação.

Estudiosos advertem que as barreiras na comunicação podem ocasionar muito além de problemas internos na organização, como impasses com os clientes e, por conseguinte, descontentamento, pouca produtividade e diminuição do marketshare.

4 CLIENTE INTERNO: CAPITAL HUMANO OU AGENTE DE PRODUÇÃO

4.1 O trabalho Humano nas Revoluçoes do Mundo

Tal como a comunicação, as formas de trabalho também passaram por constantes modificações ao longo do tempo. No início, nossos antepassados trabalhavam com a pesca, caça e coleta de alimentos. Depois priorizaram a a realização das atividades de forma artesanal e, na Idade Média, no período Feudal prevaleceu o cultivo da terra como atividade principal.

Com a Revolução Industrial na Inglaterra, no século XVIII, as manufaturas localizadas na zona rural do país, começaram a perder forças por causa do crescimento da vida urbana e das cidades industriais. O Capitalismo estava sendo estabelecido e a criação das empresas industriais tinha o trabalho assalariado de forma predominante em todas as áreas.

Mas os agentes de produções (empregados) recebiam salários baixíssimos e as jornadas de trabalho variavam entre 14 e 16 horas por dia. A infraestrutura das fábricas comprometiam a saúde dos funcionários, pois eles enfrentavam fabricas barulhentas e imundas. Essa situação, para poder mudar exigiu do empregado muita luta, como os movimentos de trabalhadoresocorridos na Inglaterra, entre os anos 1811 e 1812: Ludismo e o Cartismo (MACHADO, 2015).

No Brasil, as principais revoluções dos trabalhadores industriais aconteceram principalmente no estado do Rio de Janeiro e São Paulo durante o século XIX. Neste período, surgiram os Sindicatos para defender politicas coletivas e progresso dos trabalhadores.

4.2 O Capital Humano e Agentes de Produção

Além desses movimentos sindicalistas, a ciência contribuiu muito para a mudança das condições de trabalho. O mundo globalizado trouxe um avanço nas tecnologias da informática e telecomunicações gerando um aumento na competitividade e no mercado que exigiu uma reestruturação nas políticas de produção e implementações de novas tecnologias e inovações (MACHADO, 2015).

Para o sucesso dessa reestruturação, é de forma evidente o envolvimento de todos profissionais, onde devem estar cada vez mais diretos e comprometidos para que as mudanças do projeto atinjam seus objetivos. A Comunicação interna é o principal modo que anuncia, explica e prepara os colaboradores. Essa ferramenta também pode diminuir qualquer resistência e confusão ou até mesmo motivar as partes envolvidas para participarem do projeto.

Segundo Peter Drucker, o conhecimento e a informação são os recursos estratégicos para o desenvolvimento de qualquer pais. Os portadores desse recurso são as pessoas.

Seguindo o posicionamento de Druker, para o economista inglês Alfred Marshall, o mais valioso de todos capitais é aquele investido no ser humano. Por essa razão, é importante diferenciar entre esses profissionais a diferença entre o funcionário e o colaborador. Os dois não apresentam sentido aproximado ou parecido.

Funcionário são pessoas contratadas para cumprirem determinadas funções dentro das organizações. Essas pessoas não empenham em realizar outro tipo de atividades além do estipulado e na maioria das vezes fazem reclamações e estão desmotivados (MACHADO, 2015).

Nem sempre os responsáveis da empresa estão presentes, e dessa forma fica impossível de identificar qual funcionário dedica ou não. Caso seja necessária a demissão de algum membro da equipe, aquele que sempre gostou de trabalhar e sempre responsável pelas suas atitudes pode não ser reconhecido e mandado embora.

Nas definições pelo dicionário, funcionário significa "quem tem seu emprego permanente". Já o colaborador, é definido como "aquele que colabora, ou ajuda outros em suas funções".

Além do cumprimento das tarefas, o colaborador é capaz de lidar com a complexidade das exigências dos clientes internos e externos, sabem tomar decisões e sempre apresentam mais do que o esperado.

Para que a empresa se mantenha competitiva é preciso reconhecer o potencial e valorizar o colaborador, analisando as vantagens estratégicas do negócio e não aproveitar dos limites de cada um. Além disso, a equipe deve estar comprometida com os valores e a missão da empresa em busca de resultados para organização.

Ainda podemos encontrar organizações com os olhos voltados apenas para o lucro e sucesso de seus produtos. Nesse momento, podemos identificar que essas empresas nem sempre se preocupam com a valorização de seus empregados e os enxergam apenas como agentes de produção (MACHADO, 2015).

O investimento no capital humano traz para a organização uma enorme vantagem competitiva, sendo assim é feito uma ligação entre a visão e missao das organizações que reflete na qualidade e produção dos profissionais comprometidos e desempenhados. Segundo Schmidt (2015), na sociedade das informações, são as pessoas que fazem a diferença". No trabalho das pessoas na empresa.

4 ESTRATÉGIAS DE COMUNICAÇÃO DENTRO DO AMBIENTE EMPRESARIAL

4.1 Feedback: uma ferramenta indispensável dentro do ambiente empresarial

O Feedback é a principal ferramenta para o desenvolvimento de equipes dentro das organizações. Seu objetivo é orientar os funcionários sobre qual forma apresenta seus desempenhos e comportamentos na execução das atividades ou em determinadas situações. No Brasil as empresas não preocupam com a utilização dessa ferramenta CHIAVENATO,1987).

A comunicação contribui para seu sucesso do feedback, por meio dela o emissor transmite as informações. Mas é preciso que a transmissão seja clara e objetiva para que se tenha fácil entendimento pelo receptor.

Cabe a gestores, líderes e coordenadores a responsabilidade de aplicação dessa ferramenta. Porém quando não há uma preparação para avaliação da equipe ou a mesma não está acostumada a ter uma conversa franca sob como está o desempenho, o feedback pode causar um efeito contrário do que esperado. A maioria dos profissionais ficam desmotivados, estressados e tensos em determinadas situações, e o resultado dessa atitude emocional negativa atrapalha o amadurecimento e desenvolvimento de ambas partes (CHIAVENATO, 1987).

A motivação dos funcionários deve ser constante, não apenas quando a empresa está bem em relação ao mercado, nos momentos de crise e necessário que o funcionário esteja motivado para exercer com maior empenho as tarefas e sempre esteja mais proativo. A empresa é responsável por 50% da motivação dos funcionários, a outra parte depende do próprio funcionário em um processo chamado automotivação.

Segundo uma reportagem publicada na revista exame em fevereiro de 2015, muitas empresas perdem bons funcionários por conta da falta de feedback. Na maioria das vezes, funcionários são dispensados por não alcançarem o esperado dentro de um determinado período e isso acontece porque as empresas não fornecem um retorno adequado ao desempenho desses colaboradores.

A ausência de feedback também contribui com a rotatividade da empresa e baixa produtividade dos funcionários, que muitas vezes sentem alguma forma de injustiça devido a existência de falhas no processo de comunicação da empresa que não se preocupam em pronunciarem mudanças, novos planejamentos e novidades no ambiente de trabalho (CHIAVENATO,1987, 2015).

Para suprir a falta dessa ferramenta, o funcionario deve busar e aprimorar o feedback, descobrindo pontos forte, pontos a serem melhorados e o que pode ser mudado para facilitar as relaçoes interpessoais. É importante que ele sempre esteja aberto para receber criticas ou elogios durante esse processo. Toda informação levantada deve ser analisada, pois esta contribui para o caminho certo ou não.

Lidar com erros não é estar no caminho errado, mas sim a mais importante habilidade do comporamento de um profissional competente. A autoconfia e autoestima são

importantes para que possamos produzir e chegar ao lugar almejado. Para isso é fundamental o uso do feedback (SCHMIDT, 2015).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o objetivo de demonstrar a importância da comunicação dentro das organizações como uma ferramenta, que permite ao gestor manter ou construir a imagem da empresa, a produção e a saúde financeira. A utilização da comunicação empresarial precisa ser feita de forma construtiva, do contrário, a mesma poderá ser mal interpretada e não alcançar os resultados esperados. Antes da aplicação de uma ferramenta comunicacional dentro da organização, é necessário realizar estudos e definir quais indicadores serão usados como base para medirmos os resultados das mesmas., o planejamento da comunicação deve ser sempre avaliado na tentativa de se adaptar novas ferramentas que contribuirão para os resultados esperados. Por essa razão nenhuma empresa não deve se amarrar em um tipo único de planejamento, pois, quanto melhor analisarmos, mais sentiremos a necessidade de moldá-lo, acrescentando novas ações, ou modificando algumas já pré-estabelecidas.

As ferramentas utilizadas pela comunicação são dinâmicas, únicas, momentâneas quando faladas, mas eternas quando escritas. São capazes de tudo quando entendidas ou de nada quando não compreendida.

Quando um programa de comunicação é colocado em prática em todas as áreas da empresa, haverá uma tendência de maiores resultados, isto se dá devido ao fato de que a chance de disparidades no compreendimento da comunicação, será menor pois ambas as partes estão recebendo treinamento.Portanto deixamos claro que a comunicação é tudo, pois sem comunicação não existe compreensão, não existe nada.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CAVALCANTE, Shirley Maria. **Gestão da comunicação organizacional.**2008. Disponivel em <http://www.aberje.com.br/monografias/MONOGRAFIA%20Shirley%20Cavalcante%20PDF.pdf/>. Acessado em 26 de out. 2015.

CHIAVENATO, Idalberto. **Fluxos comunicação nas empresas.**1987**.**Disponível em <http://pt.scribd.com/doc/262505674/Fluxos-de-Comunicacao-Na-Empresa#scribd/>. Acessado em 15 out. 2015.

_____. **Construção de Talentos.2002.**Disponivel em <http://www.unifil.br/portal/arquivos/publicacoes/paginas/2011/7/337_446_publipg.pdf/>. Acessado em 10 out. 2015

2. MACHADO, Geraldo Magela. **Comunicação Empresarial.**2015. Disponivel em http://www.infoescola.com/administracao_/comunicacao-empresarial/. Acessado em 15 de set. 2015.

3.
SALOMÃO, Virgínia. **Fluxos de comunicação na empresa.** 2010. Disponível em < https://ovigillante.wordpress.com/2010/04/14/fluxos-de-comunicacao-na-empresa/>. Acessado em 04 de nov. 2015.
SCHMIDT, Mario. **Nova História Crítica.2005.**Disponivel em <http://professor-josimar.blogspot.com.br/2010/05/as-formas-de-trabalho-variam-conforme-o.html/> Acessado em 11 set. 2015.
TAVARES, Mauricio. **Comunicação empresarial e planos de comunicação**: integrando teoria e pratica. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

DIREITO FUNDAMENTAL À EDUCAÇÃO

SILVA, Rodrigo Menezes
SILVA, Vanessa Eliza da[26]
OLIVEIRA, Rodrigo Rios Faria de[27]

RESUMO

A educação trata-se de um direito fundamental, garantido e protegido à toda e qualquer pessoa, compreendendo um processo de formação e transformação que percorre e integra princípios como o da dignidade da pessoa humana e da busca à felicidade, pois permite que a pessoa se distancie de um estado de pobreza e das desigualdades sociais e financeiras. Não está estrita somente ao dever do Estado-escola, mas também à família e a sociedade, os quais protagonizam papel desenvolvedor na vida e formação de todo cidadão. O direito à educação é assegurado a todos, tanto como direito fundamental, como direito humano, pois além de sua positivação na Constituição da República, a temos, também, na Declaração Universal dos Direitos Humanos e no Pacto Internacional sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais.
PALAVRAS-CHAVES: Educação. Direito fundamental. Dignidade da pessoa humana.

INTRODUÇÃO

Educação é um direito social-fundamental positivado na Constituição Federal, garantido e protegido à toda e qualquer pessoa. A educação compreende um processo de formação e transformação que percorre e integra princípios como o da dignidade da pessoa humana e da busca à felicidade, pois permite que a pessoa se distancie de um estado de pobreza (seja ele material ou até mesmo espiritual – dependendo da amplitude que se estica seu entendimento) e das desigualdades sociais e financeiras.

Pode até se dizer que a educação alcança o tripé ideal, objetivado e constituído pela Revolução Francesa e que até os dias atuais persiste em diversas Constituições Democráticas, o qual se entende em: Liberdade, Igualdade e Fraternidade. Isto, porque a educação visa a formação de países livres, justos, que fomentem a erradicação da pobreza e marginalização, onde todos convivam harmoniosamente com suas respectivas diferenças. Nas

[26] Acadêmicos em Direito pela Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas de Extrema (FAEX).
[27] Mestre em Direito Civil; Especialista em Direito Material e Processual do Trabalho. Professor de Direito na UNIVÁS, FAEX E ASMEC-POUSO ALEGRE; Advogado

palavras de Cortella (2015), [28]educação lida com vida, e vida é processo, e processo é mudança.

Bem mais do que reconhecê-la como um direito fundamental de extrema importância ao desenvolvimento do homem e da sociedade, é preciso entender que a educação para ser desenvolvida necessita de planejamento, edição de leis, gestão, efetivação e execução.

Educação não está estrita somente ao dever do Estado-escola, mas também à família e a sociedade. Estas protagonizam papel desenvolvedor na vida e formação de todo cidadão. Assim, sem mais delongas, a abordaremos em diversos aspectos de nossa ordem jurídica.

2 DIREITO À EDUCAÇÃO

O direito à educação é direito fundamental-social, humano, individual, difuso e coletivo, essencialmente ligado à dignidade da pessoa. Ao lado da vida, saúde e alimentação, a educação é transcrita como prioridade no texto Constitucional, quando dispõe: "São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia [...]" (art. 6°, CF/88).

Importante ressaltar quanto à expressão "direito fundamental" que há uma divergência doutrinária quanto seu entendimento no que diz respeito à expressão "direitos humanos". Para uma corrente, direitos fundamentais são considerados como direitos humanos. Já, para outra, direitos fundamentais são diferentes de direitos humanos. Entendimento desta última corrente possui Sarlet (2012), ao explanar que direitos fundamentais são aqueles positivados na no texto Constitucional; por sua vez, direitos humanos são aqueles firmados em documentos internacionais, independente de ordem Constitucional, que universalizam direitos para todos os povos.

Independentemente da corrente que se queira adotar, na atual situação jurídica brasileira, o direito à Educação é assegurado a todos tanto como direito fundamental, como direito humano, pois está positivado na Constituição Federal da República Federativa Brasileira (art. 6°, 205 e seguintes), na DUDH (Declaração Universal dos Direitos Humanos) e

[28] Entrevista com o filósofo e educador Mario Sergio Cortella, Jornal Cruzeiro, 03 de julho de 2014. Disponível em: http://www.jornalcruzeiro.com.br/materia/556351/cortella-defende-democratizacao-do-acesso-e-da-permanencia-na-educacao - Acesso em: 02/11/2015.

na PIDESC (Pacto Internacional sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais - vigente internacionalmente desde 3 de janeiro de 1966 e no Brasil, desde 1992, pelo Decreto n. 591 – especificamente no artigo 13); estas ultimas ratificadas pelo Brasil.

Mais do que transcrever os direitos sociais, o artigo 6° da Constituição preserva a historicidade desses "direitos de segunda geração". Doutrinariamente, os direitos sociais se desenvolveram paulatinamente, de início, com a Constituição Francesa de 1793, posteriormente com a Constituição de Weimar, de 1919 e por fim, com a Constituição Mexicana de 1917. Tais direitos surgiram dos reclamos da coletividade, devido as exigências de uma posição ativa do Estado, que tornasse possível o acesso dos menos favorecidos aos direitos "custosos". Buscavam a efetivação de uma igualdade material, substancial, que garantisse a participação pública e a distribuição de bens materiais e imateriais, no propósito de fornecer bens essenciais não disponíveis a todos que deles necessitam (SARLET , 2001). Daí o porquê de se dizer que os direitos sociais são prestações positivas proporcionadas pelo Estado, direta ou indiretamente, enunciadas em normas constitucionais, que possibilitam melhores condições de vida aos mais fracos, que tendem a realizar a igualização de situações sociais desiguais (SARLET , 2001).

Ao priorizar o direito à educação, a Carta Magna não só permite elevar a dignidade da pessoa, como também assegura o desenvolvimento do Estado Democrático de Direito (artigo 1°), fundado na soberania, cidadania, dignidade da pessoa humana, nos valores sociais do trabalho, livre iniciativa e pluralismo político.

A educação constitui alicerce necessário à concretude dos objetivos fundamentais da República Brasileira (art. 3°, CF/88), pois contribui ao aprimoramento de uma sociedade livre, justa e solidária, que busca erradicar a pobreza, a marginalização, as desigualdades sociais e regionais, combatente de qualquer forma de preconceito.

Por educação, segundo Ferreira (2010)[29], é possível extrair os seguintes conceitos: "ato ou efeito de educar; processo de desenvolvimento da capacidade física, intelectual e moral do ser humano".

Enquanto para a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional educação é definida como "processos formativos que se desenvolvem na vida familiar, na convivência humana, no trabalho, nas instituições de ensino e pesquisa, nos movimentos sociais e

[29] FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda, p. 271, 2010.

organizações da sociedade civil e nas manifestações culturais" (art. 1° da Lei n° 9.394/96), a Constituição Federal assevera que a educação é direito de todos, dever do Estado e da Família, que será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, cuja objetividade é o pleno desenvolvimento da pessoa, preparo para o exercício da cidadania e qualificação para o trabalho (art. 205). A norma Constitucional não aduz um conceito, mas torna explícito que os detentores do direito à educação (indivíduo, família e sociedade) podem figurar como polo passivo do direito, assim como o Estado (RAMIERI, 2013)[30].

Da junção destes conceitos, um outro pode ser desenvolvido, o qual compreende educação, em um sentido jurídico, como um direito-dever de todos (indivíduo, coletividade, família e Estado), o qual engloba processos formativos, formais e informais, público e privado, proporcionador de dignidade e desenvolvimento à pessoa, preparo à cidadania e qualificação para o trabalho.

Ditas estas considerações, se faz necessário ressaltar, que quanto às regras do direito fundamental à educação, compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal, legislar concorrentemente (art. 24, IX da Constituição Federal). Destas concorrentes, derivam atos de diversos órgãos normativos do sistema educacional (Ministério da Educação, Secretarias de Educação, Conselhos Estaduais e Nacional de Educação, Delegacia Regional de Educação e assim por diante), estatutos e regimentos institucionais que se fundamentam na autonomia universitária (CF, art. 207).

À União cabe limitar as regras gerais (CF, art. 24, §1°), o que não exclui a competência do Estado de legislar de maneira suplementar (CF, art. 24, §2°). Caso inexista lei federal que regule o tema de "normas gerais", os Estados poderão legislar de forma plena, para atender as devidas peculiaridades (CF, art.24, §3°). No entanto, estas poderão ter sua eficácia suspensa se, surgir lei federal superveniente que trate do tema e lhe atinja o que for contrário (CF art.24, §4°).

Dentre a legislação educacional, a Lei de Diretrizes e Bases (LDB) é lei federal de âmbito nacional, que estabelece os princípios gerais da Educação escolar. Engloba todos os sistemas de ensino e por ser norma de competência privativa da União, não tem a natureza de legislação exaustiva (CF, art. 22 XXIV; RAMIERI, 2013).

[30] RAMIERI, Nina Beatriz Stocco, O direito educacional no sistema jurídico brasileiro. P. 55, Saraiva, 2013.

A LDB define fundamentos, organização e condições exigíveis que promovem a concretude da Educação, que por sua natureza legislativa, atende os objetivos do artigo 3° da Constituição Federal, uma vez que visa a promoção do indivíduo-pessoa, cidadão e trabalhador. Bem mais do que isto, ela permitiu um novo modelo de ordem, fornecimento e controle das atividades de ensino da rede pública e privada. Sem que existam excessos formais em todos os níveis do sistema de ensino, a LDB articula um melhor "diálogo" entre União, Estados e Municípios e a iniciativa privada, pois mantém de forma expressa, a atuação autônoma dos sistemas e das instituições de ensino por meio da descentralização (competência das unidades federadas e dos sistemas de ensino) e estímulo à inovação (liberdade concedida aos sistemas e instituições de ensino).

O artigo 22 da Constituição Federal, no inciso XXIV deixou claro que compete privativamente à União legislar sobre as Diretrizes e Base da Educação Nacional. Há aqui, não uma exclusividade da competência legislativa, mas uma autonomia da União, que a difere do campo de atuação dos Estados e Municípios, tanto que, o parágrafo único do mesmo artigo expõe claramente que é permitida a delegação de tal competência.

As normas de Diretrizes e Bases da Educação que são aprovadas pelo Congresso Nacional e sancionadas pelo Presidente da República se estendem a todos os sistemas de ensino; Por sua vez, os Estados (por suas Assembleias Legislativas) podem suplementar as leis gerais, mas não as normas de diretrizes e bases. Os decretos Presidenciais não versam sobre sistemas estaduais ou municipais. Estes só o poderão quando regulamentar normas gerais ou diretrizes e bases, sem alterar seu conteúdo; Os pareceres, deliberações e resoluções do Conselho Nacional de Educação poderão vincular normas gerais da Educação a todos os sistemas de ensino, desde que sejam homologadas pelo Ministério da Educação e atendam ao princípio da Legalidade. Nesta esteira, os Estados (por meio de seus Conselhos de Educação) poderão emitir normas complementares a seus sistemas de ensino, com natureza de regulamentação de normas gerais e estaduais de Educação.

Junto da LDB, o ECA (Estatuto da Criança e do Adolescente – Lei n° 8.069/90) disciplina direitos e deveres voltados à promoção da educação da criança e do adolescente, especificamente do artigo 53 ao 59. Mesma forma complementar ao direito à educação possui

o Código de Defesa do Consumidor, que institui a possibilidade de pleitear a tutela de tal direito por via judicial, seja ela de forma individual ou coletiva.[31]

Ao Estado (em sentido "latu sensu") é incumbido um dever a mais do que garantir escola para todos. A ele é também incumbindo o dever de prestar ensino educacional de qualidade, proporcionador de desenvolvimento pessoal e social, para que os fundamentos e objetivos da República sejam alcançados. Esta Educação deve assegurar de maneira efetiva a igualização de oportunidades (FERREIRA, 2013). Tal é o dever, que a Constituição Federal e a LDB usam termos como "padrão de qualidade" ou "padrão mínimo de qualidade".[32]

Certo é que a palavra "qualidade" possui uma complexidade axiológica. Advinda do latim *qualitas* e de procedência mais funda do grego *poiótês*, qualidade significa "definidor de uma categorização" ou "classificação".

Como dito anteriormente, positivada em texto Constitucional, assim como a educação, a qualidade do ensino também é direito fundamental da pessoa. Não à toa, são recorrentes as demandas judiciais que pleiteiam merendas, transportes, falta de materiais didáticos, vagas e assim por diante (infelizmente, tal constante judicial ocorre da decorrência da má gestão e distribuição de recursos financeiros destinados ao setor educacional, mas este tema não será o objeto do presente trabalho).

Muitos são os estudos atinentes à qualidade do ensino educacional, como o do "custo-aluno" ou a "qualidade aferida mediante testes padronizados em larga escala". Exemplo disto são: SAEB (Sistema Nacional de Avaliação da Educação Básica); ENEM (Exame Nacional do Ensino Médio) e ANRESC (Avaliação Nacional do Rendimento Escolar).

Há também instrumentos objetivos que auxiliam o Poder Judiciário (quando, obviamente, este é acionado à fornecer sua função jurisdicional) a avaliar a questão da qualidade de ensino, de modo que possa compreender qual a situação de um determinado município.

Os critérios de consideração da qualidade de determinada instituição de ensino levam em conta os seguintes quesitos:

a) o **tamanho** (as escolas não devem ser muito grandes, mas devem permitir que o número de professores atenda ao número de alunos matriculados);

[31] Remetemos o leitor à leitura dos artigos 81 e 82 do Código de Defesa do Consumidor (Lei n° 8.078/90).
[32] Vide artigo 206, VII e 211, §1°, ambos da CF/88 e artigo 3° da LDB.

b) **instalações** (deve haver ambiente adequado nas escolas, tais como bibliotecas, laboratórios, espaços de alimentação, lazer, prática desportiva com dotação orçamentária para manutenção adequada);

c) **recursos didáticos** (devem haver quantidade e qualidade, bem como inclusão tecnológica e de informação, garantidos recursos para manutenção dos equipamentos);

d) **razão alunos ou turma** (garantia de uma relação próxima entre alunos e professores);

e) **remuneração do pessoal** (asseguração de piso salarial nacionalmente unificado, associado ao grau de formação do trabalhadores da educação);

f) **formação** (dotação anual de recursos financeiros para a formação continuada de todos os profissionais da escola);

g) **jornada de trabalho** (jornada semanal de 40 horas, com 20% da mesma, para os professores, destinada as atividades de planejamento, reunião de com pais, avaliações, cumpridas na escola – no caso de creches foi adotado o critério da jornada padrão de 30 horas semanais para os professores, com a destinação dos mesmos 20%);

h) **jornada do aluno** (jornada mínima de 10 horas/dia, caso das creches e 05 horas/dia nas demais etapas);

i) **projetos especiais da escola** (garantia de um repasse mínimo de recursos para as escolas possam desenvolver atividades próprias previstas no projeto-pedagógico);

j) **gestão democrática** (série de aspectos que efetuem práticas que conciliem aspectos financeiros à demanda escolar de alunos, professores e atividades). (CARREIRA; PINTO, 2015).

As discussões levadas ao Poder Judiciário acerca da qualidade da educação dizem respeito a uma "não qualidade", isto é, a falta de escolas, de vagas, exames de

admissão, discriminação que desiguala o ensino profissional, a descontinuidade administrativa e outros mais.

Bem aponta Cury (2014,p.1055) que a não qualidade se expressa nas repetências sucessivas e reprovações seguidas de desencantos, geradoras de evasão e abandono.

A fim de explicitar o funcionamento e execução da gestão financeira do Estado à efetivação do ensino educacional, há de se analisar os aspectos orçamentários e de financiamento da Educação.

3 ORÇAMENTO E FINANCIAMENTO

É dever do Estado, proporcionar educação básica de forma gratuita para cidadãos brasileiros, tendo por objetividade o pleno desenvolvimento da pessoa, o ensino a conviver com a cidadania e a qualificação mais próxima para o ingresso ao trabalho.[33]

Com base legal na Constituição Federal no artigo 6º e em seu capitulo III, seção I, artigo 205 e seguintes, o direito a educação é direito de todos, e a função do Estado, é de garantir a facilidade para que, qualquer pessoa, obtenha capacitação educacional, independentemente das dificuldades individuais.

O Brasil sendo ente federativo é divido em três esferas de governo, sendo, o governo Central (União), o regional (Estados-Membros e Distrito Federal) e também o local (constituídos pelos Municípios), que tem por finalidade a concentração e organização dos preâmbulos diretamente ligados ao serviço público de educação, como bem falado anteriormente, a concretização do texto constitucional (CONTI, 2015).

A repartição de como cada esfera atuará fica subscrito no artigo 211 da Constituição que faz a divisão de envolvimento e formalização, ficando o encargo da União financiar as instituições de ensino publicas federais e exercerá a função de garantir com assistência técnica e financeira aos demais entes (Estados, Distrito Federal e Municípios) a oportunidade da educação de qualidade. Já aos municípios, fica o encargo de atuar com prioridade no ensino fundamental e na educação infantil. Para os Estados e Distrito Federal,

[33] Vide artigo 206 da Constituição Federal.

fica a atuação no ensino fundamental e médio. Portanto, os entes, agem de forma a colaborar com a concretização do ensino básico, agindo de forma organizada.

Em relação ao valor da aplicação que cada ente federativo deve investir na educação brasileira, através dos impostos recolhidos dos próprios cidadãos e empresas ademais, está expressamente legalizado no artigo 69 da Lei 9.394 de 20 de Dezembro de 1.996 (Lei de Diretrizes e bases da educação), ficando a encargo da União repassar o valor de pelo menos 18% do valor recolhido e aos Estados, Distrito Federal e Municípios a contribuição fica de no mínimo 25% também dos valores recolhidos de impostos.

Além disso, outro meio de financiamento, que seria até o principal, é por meio do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB) que está em vigor desde janeiro de 2007 e ficará até 2020, criada pela emenda constitucional nº 53 de 2006 e regulamentada pela Lei nº 11.494 de 2.007 e pelo decreto nº 6.253 de 2.007 em substituição ao antigo fundo que vigorou até 2.006.

O Fundeb é um fundo especial com natureza contábil e de âmbito estadual, fundado em cada Estado e Distrito Federal, computando 27 fundos ao todo. Formado quase todo por recursos vindos dos impostos estaduais, parcelas de recursos de Estados e Municípios provenientes de transferências obrigatórias da União.

Também esta vinculada ao Fundeb uma parcela de recursos federais, utilizado quando seu valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente de cada Estado. A distribuição dos valores é feito através da necessidade da política educacional de cada localização, como falado anteriormente e melhor explicado, quando esses valores não conseguirem atingirem o montante necessário referente a cada estudante, a União fará a complementação, garantindo assim, os valores mínimos de gastos por aluno matriculado (FUNDEB, 2015).

Quanto ao ensino superior, a constituição traz em seu artigo 206, a gratuidade mantida em seus órgãos oficiais, traduzindo em linguagem compreensiva, as universidades públicas (universidades federais) também entram nesse orçamento e financiamento do governo para que possam se manter. No entanto, são autorizadas a cobrarem dos graduandos custos de referidos cursos à parte ou consultorias, desde que estes, não sejam caso de suas atividades essenciais, sendo organizados de forma paralela à grade curricular. Neste contesto, como geralmente são autarquias e fundações não estão excluídas de adquirirem seu próprio fundo de financiamento, além daquele já prestado pelo Estado.

No que tange ao financiamento da educação, fora os demais orçamentos já explicados, o Brasil adota um sistema de planejamento composto por três leis, sendo elas, Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDO), Lei Orçamentária Anual (LOA) e Plano Plurianual (PPA). Todas as questões orçamentárias investidas são feito através de um planejamento, que além de conter as melhorias que serão executadas, também é demonstrativo os valores que serão utilizados, desse modo, ficando uma melhor visão e organização do investimento para a educação.

Há normas no âmbito nacional que todos os entes federativos devem seguir, então vejamos: O projeto de lei atualmente que esboça o Plano Nacional de educação com período de 2011 a 2020 que tem estabelecido algumas diretrizes que devem conter no novo planejamento de cada ente federativo, que deverá em um ano compor seu plano de educação com base nestas diretrizes, metas e estratégias do plano nacional, ficando a caráter, dos mesmos, compor, respeitando a erradicação do analfabetismo, a universalização do atendimento escolar, a superação das desigualdades educacionais, a melhoria da qualidade do ensino, a formação para o trabalho, a promoção da sustentabilidade socioambiental, a promoção humanística, científica e tecnológica do País, o estabelecimento de meta de aplicação de recursos públicos em educação como proporção do produto interno bruto, a valorização dos profissionais da educação e a difusão dos princípios da equidade, do respeito à diversidade e a gestão democrática da educação.

Outro ponto também interessante a ser levantado é a forma de como o Poder Judiciário deve interferir no direito à educação, como bem falado, um direito garantido pela Lei maior, a Constituição Federal. Para prevalecer a garantia do objetivo alcançado, o Poder judiciário age por meio de decisões judiciais obrigando o Poder Público a prestações concretas no fornecimento de bens e serviços, com consequente gasto de recursos públicos em favor dos demandantes. Não há assim, qualquer barreira para a interferência do Poder judiciário agir.

Tal situação, por exemplo, ocorreu na Comarca de Açucena, que, nos autos da Ação Civil Pública ajuizada pelo Ministério Público do Estado de Minas Gerais, em que o Poder Judiciário deferiu o pedido de tutela antecipada formulado pelo ora Agravado e determinou à Secretaria Estadual de Educação que providenciasse, no prazo de 48 (quarenta e oito) dias, a matrícula de todas as crianças da Comarca que viessem a completar 06 (seis) anos de idade após 30/06/2014, no 1º (primeiro) ano do Ensino Fundamental, em especial do menor L. L. F.

S., sob pena de multa diária pelo descumprimento, fixada em R$ 500,00 (quinhentos reais) e limitada a R$ 20.000,00 (vinte mil reais).[34]

Ementa do caso: "AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. DIREITO À EDUCAÇÃO. DEVER DO ESTADO. GARANTIA FUNDAMENTAL. DIREITO SOCIAL. ART. 208, INCISOS I E II, DA CR/88. PEDIDO GENÉRICO. IMPOSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 2º, DA CR/88."

Neste contexto, o Estado deve agir no direito à educação de todos, desde a formalização de orçamentos e financiamentos até à forma de forçar a garantia desse direito.

Após estas considerações, outro ponto importante à elucidação do tema diz respeito aos direitos e deveres constituídos a todos, prescritas nas legislações pertinentes à educação, principalmente no que tange à criança e ao adolescente.

4 A CRIANÇA E O ADOLESCENTE – DIREITOS, DEVERES E INTERVENÇÕES

A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade. Assim inicia o artigo 205 da Constituição Federal.

Posteriormente, a Constituição estabelece no artigo 206, I, que o ensino será ministrado com base no princípio da igualdade de condições para o acesso e permanência na escola.

A Lei Maior institui ao Estado o dever de prestar e efetivar a educação. Para isto, ela impõe a ele as seguintes medias prestacionais à garantia da educação (artigo 208 da Constituição):

a) A educação básica obrigatória e gratuita dos 4 (quatro) aos 17 (dezessete) anos de idade, assegurada inclusive sua oferta gratuita para todos os que a ela não tiveram acesso na idade própria;

b) Progressiva universalização do ensino médio gratuito;

c) Atendimento educacional especializado aos portadores de deficiência, preferencialmente na rede regular de ensino;

[34] TJMG – Agravo de Instrumento, processo n° 1.0005.14.002355-6/001 – Des. Relator: Washington Ferreira, data do julgamento: 20/10/2015; data da publicação: 29/10/2015.

d) Educação infantil, em creche e pré-escola, às crianças até 5 (cinco) anos de idade;

e) Acesso aos níveis mais elevados do ensino, da pesquisa e da criação artística, segundo a capacidade de cada um;

f) Oferta de ensino noturno regular, adequado às condições do educando;

g) Atendimento ao educando, em todas as etapas da educação básica, por meio de programas suplementares de material didáticoescolar, transporte, alimentação e assistência à saúde.

h) O acesso ao ensino obrigatório e gratuito é direito público subjetivo. O não-oferecimento do ensino obrigatório pelo Poder Público, ou sua oferta irregular, importa responsabilidade da autoridade competente.

i) Compete ao Poder Público recensear os educandos no ensino fundamental, fazer-lhes a chamada e zelar, junto aos pais ou responsáveis, pela frequência à escola.

Mesmo dever incumbido ao Estado dispôs o artigo 54 do ECA para assegurar o direito à educação da criança e do adolescente. Neste texto legislativo, o artigo 53 assevera que para o pleno desenvolvimento da pessoa, preparo para exercício da cidadania e qualificação para o trabalho, serão assegurados à criança e ao adolescente:

a) Igualdade de condições para o acesso e permanência na escola;

b) Direito de ser respeitado por seus educadores;

c) Direito de contestar critérios avaliativos, podendo recorrer às instâncias escolares superiores;

d) Direito de organização e participação em entidades estudantis;

e) Acesso à escola pública e gratuita próxima de sua residência.

Tais deveres são atribuídos ao Estado e deles, este não pode se escusar, é seu dever os prestar à criança e ao adolescente, sob pena de responsabilidade da autoridade competente.

O ECA estatui, no final do artigo 53, em seu parágrafo único, o direito dos pais ou responsáveis ter ciência do processo pedagógico, bem como participar da definição das propostas educacionais.

Aos pais e/ou responsáveis são também incumbidos deveres. O disposto do artigo 55 do ECA impõe aos pais ou responsáveis o dever de obrigatoriamente matricularem seus filhos ou pupilos em rede regular de ensino.

De forma específica, a LDB, em seu artigo 6° impõe aos pais ou responsáveis o dever de efetuar a matrícula das crianças, seus filhos ou pupilos, na educação básica a partir dos 04 (quatro) anos de idade.

No mesmo sentido é a disposição do artigo 129, V do ECA, o qual estabelece que são medidas aplicáveis aos pais ou responsáveis a obrigação de matricular o filho ou pupilo, bem como acompanhar sua frequência e aproveitamento escolar.

Porém, se os pais ou responsável não cumprir com essa obrigação, poderão incorrer nas penalidades de natureza civil, administrativa e penal.

Em primeiro plano, caberá ao Conselho Tutelar e ao Juizado da Infância e da Juventude efetuar a matrícula da criança e do adolescente no ensino obrigatório (FERREIRA, 2013). Caso exista resistência por parte dos pais à ordem do Conselho Tutelar ou do Juizado da Infância e Juventude, os pais poderão ser responsabilizados na forma do artigo 249 do ECA, que dispõe:

> Descumprir, dolosa ou culposamente, os deveres inerentes ao poder familiar ou decorrente de tutela ou guarda, bem assim determinação da autoridade judiciária ou Conselho Tutelar:
> Pena - multa de três a vinte salários de referência, aplicando-se o dobro em caso de reincidência.

Importante ressaltar, a educação, compreendida como processo de desenvolvimento da pessoa, não ficou a cargo de ser prestada pelo somente pelo Estado, mas também à família. O artigo 22 do ECA é claro ao expor que:

> Aos pais, incumbe o dever de sustento, guarda e educação dos filhos menores, cabendo-lhes ainda, no interesse destes, a obrigação de cumprir e fazer cumprir as determinações judiciais.

Caso a situação atinja um grau elevado de irresponsabilidade dos pais, como último recurso de natureza não penal, o artigo 24 do ECA prevê a suspensão ou destituição do poder familiar aos pais que não desempenham as obrigações decorrentes do poder parental . (FERREIRA, 2013).

Poder familiar pode ser entendido, antes de tudo, como: "um *múnus* público irrenunciável, indelegável e imprescritível e que, em princípio, deverá ser exercitado com o maior denodo possível pelos pais, significando dizer que estes não estão à vontade para dele desistirem ou renunciarem, assim como não lhes é dado o direito de transferi-lo à outra pessoa."[35]

Há, por fim, dentro da seara educacional, a responsabilização dos pais em âmbito criminal, como é o caso do artigo 246 do Código Penal que prevê a conduta penal de abandono intelectual, a qual contém a seguinte redação:

> Deixar, sem justa causa, de prover à instrução primária de filho em idade escolar:
> Pena - detenção, de quinze dias a um mês, ou multa.

O presente dispositivo tem como objetividade jurídica o direito dos filhos em receberem uma formação intelectual mínima, ou seja, instrução primária ou educação de primeiro grau (MIRABETE, 2014). É um crime omissivo próprio e doloso, exigente da consciência dos pais quando se omitem no dever de prestar o acesso ao(s) filho(s) ao ensino escolar. É necessário que não exista justa causa para a conduta omissiva, como por exemplo a falta de escola.

Aos pais ainda é incumbido o dever de acompanhar a frequência e o aproveitamento escolar de seus filhos (art. 129, V, ECA), ter ciência do processo pedagógico e participar da definição das propostas educacionais (art. 53, parágrafo único, ECA).

Seja qual for a característica pessoal, social ou financeira da criança ou do adolescente, estes deverão gozar do pleno acesso ao ensino escolar obrigatório, independentemente se suas características digam respeito à deficiência, raça, sexo, orientação sexual ou até mesmo àquele que cometeu ato infracional. O direito à educação do

[35] TJSC, AC 172858 SC 2003.017285-8, Rel. Des. Luiz Carlos Freyesleben, j. 08/09/2005.

ensino obrigatório é de todos e a estes deve ser prestada de forma acolhedora e inclusiva (FERREIRA, 2013).

Quando se tratar de menor deficiente, não basta apenas o incluir no ensino escolar, é necessário que a educação lhe seja prestada de forma adequada às suas peculiaridades, como por exemplo: o fornecimento de transporte público adequado, qualificação de profissionais que prestem atendimento à criança ou adolescente deficiente e estrutura da Escola que garanta o acesso ao deficiente.

Nestes casos, é cabível a intervenção do Poder Judiciário, Ministério Público, Defensoria Pública e Conselho Tutelar para que tais direitos do menor deficiente sejam efetivados, seja de forma judicial ou extrajudicial.[36]

Se por um lado, é obrigação do Estado prestar efetividade e acesso ao ensino obrigatório a toda criança e adolescente, por outro, é obrigação destas, frequentar a escola.

Porém, caso a criança ou adolescente não cumpra seu dever de frequência/permanência escolar, urge aqui a problemática da evasão escolar.

Muitos são os motivos da evasão escolar: escola não atrativa; professores despreparados; autoritarismo escolar; aluno desinteressado; caso de gravidez; descumprimento do poder familiar; trabalho incompatível com o horário escolar; entre outras.

A evasão escolar pode ocorrer pela somatória de diversos fatores e não exclusivamente de apenas um. Para que o problema seja solucionado, se faz necessário uma intervenção por parte do Estado.

A Escola deve atuar diretamente quando constata a evasão dos alunos por desmotivação dela própria, isto é, quando a Escola não atrai a atenção do aluno por carência de material, pessoal ou plano pedagógico.

Deverá atuar ainda, com a diretoria ou secretaria municipal de educação para que busquem melhorias na capacidade de atrair os alunos evadidos. A Escola poderá ter o apoio dos conselhos municipais e estaduais da Educação, da criança e do adolescente e das universidades.

[36]Para melhor compreensão, vide os seguintes textos de Lei: 7° do Decreto n° 6.949/09 (Convenção sobre os direitos das pessoas com Deficiência); artigo 208, III, Constituição Federal; artigo 54, III, ECA; artigo 129, II e III, CF (Funções institucionais do Ministério Público), artigo 4°, X e XI da Lei Complementar n° 80/94 (Lei de Organização da Defensoria Pública).

Também poderá ser constatada a evasão por questões que digam respeito ao comportamento do aluno, de problemas pessoais que tratem de sua individualidade. Nestes casos, caberá intervenção do Conselho Tutelar, da Secretaria de Assistência Social e de Saúde (estas atuam dentro das políticas públicas que objetivam o egresso do aluno, com programas voltados a tal finalidade), do Ministério Público e do Poder Judiciário.

Mesma intervenção poderá ocorrer quando se verificar que os motivos da evasão ocorreram por comportamento dos pais ou responsáveis Caso a questão seja de cunho Social (ex.: trabalho, transporte, violência e demais casos), tais órgãos intervirão para o devido egresso do aluno, juntamente com a família, polícia militar e civil.

À Escola caberá efetuar os meios necessários de reingressar o aluno evadido à educação. Esgotado os recursos, de forma supletiva, o conselho Tutelar atuará conforme os dispostos nos artigos 56, II, e 136, I e II, ambos do ECA.

Diante de uma situação de evasão escolar, o Conselho Tutelar poderá aplicar as medidas do artigo 101, do inciso I ao VII do ECA, que consistem nas seguintes:

> Art. 101. Verificada qualquer das hipóteses previstas no art. 98, a autoridade competente poderá determinar, dentre outras, as seguintes medidas:
>
> I) Encaminhamento de pais ou responsáveis, mediante termos de responsabilidade;
> II) Orientação, apoio e acompanhamento temporários;
> III) Matrícula e frequência obrigatórias em estabelecimento oficial de ensino fundamental;
> IV) Inclusão em programa comunitário ou oficial de auxílio à família, à criança e ao adolescente;
> V) Requisição de tratamento médico, psicológico ou psiquiátrico, em regime hospitalar ou ambulatorial;
> VI) Inclusão em programa oficial ou comunitário de auxílio, orientação e tratamento a alcoólatras e toxicômanos;
> VII) Acolhimento institucional; [...]

Os pais ou responsáveis dos alunos evadidos poderão ser responsabilizados, na forma do artigo 129, I a VII do ECA, pelas seguintes medidas que poderão ser aplicadas pelo Conselho Tutelar:

> Art. 129. São medidas aplicáveis aos pais ou responsável:
> I) Encaminhamento a programa oficial ou comunitário de proteção à família;

II) Inclusão em programa oficial ou comunitário de auxílio, orientação e tratamento a alcoólatras e toxicômanos;
III) Encaminhamento a tratamento psicológico ou psiquiátrico;
IV) Encaminhamento a cursos ou programas de orientação;
V) Obrigação de matricular o filho ou pupilo de acompanhar sua frequência e aproveitamento escolar;
VI) Obrigação de encaminhar a criança ou adolescente a tratamento especializado;
VII) Advertência; [...].

O Conselho Tutelar poderá representar ao Ministério Público, quando houver problemas relativos à Escola (art.208, parágrafo único, ECA) para que ajuíze ação civil pública (FERREIRA, 2013).

Esgotada a atuação do Conselho Tutelar, o Ministério Público ou a Autoridade Judiciária intervirão, em busca de solução, para o caso de alunos evadidos (art. 136, III, b, e IV, ECA).

Nesta intervenção, as medidas aplicadas são mais drásticas e graves, visto que, pode ser aplicado à criança e ao adolescente, medidas de proteção (art. 101, ECA); aos pais ou responsáveis, as medidas do artigo 129; inclusão da criança e do adolescente à programas de acolhimento familiar ou em família substituta (art. 129, VIII, e 101, IX, respectivamente); a perda da guarda, destituição da tutela e a suspensão ou destituição do poder familiar (art. 129, VIII, IX e X).

Por fim, os pais ou responsáveis poderão ser responsabilizados em âmbito criminal (abandono intelectual – art. 246 do CP) e administrativo (art. 249 do ECA), quanto ao fato de descumprirem, dolosa ou culposamente, os deveres inerentes ao poder familiar ou decorrentes da tutela ou guarda, bem como determinação da autoridade judiciária ou do Conselho Tutelar (FERREIRA, 2013).

CONCLUSÃO

Temos que a educação trata-se de um direito fundamental positivado na Constituição da República, garantido e protegido à toda e qualquer pessoa. A educação compreende um processo de formação e transformação que percorre e integra princípios como o da dignidade da pessoa humana e da busca à felicidade, pois permite que a pessoa se distancie de um estado de pobreza e das desigualdades sociais e financeiras.

Vimos que a educação não está estrita somente ao dever do Estado-escola, mas também à família e a sociedade. Estas protagonizam papel desenvolvedor na vida e formação de todo cidadão.

Pudemos bem verificar que o direito à educação é assegurado a todos, tanto como direito fundamental, como direito humano, pois além de sua positivação na Constituição da República, a temos, também, na Declaração Universal dos Direitos Humanos e no Pacto Internacional sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais.

Priorizando o direito à educação, a Constituição da República não só permite elevar a dignidade da pessoa, como também assegura o desenvolvimento do Estado Democrático de Direito, fundado na soberania, cidadania, dignidade da pessoa humana, nos valores sociais do trabalho, livre iniciativa e pluralismo político.

A educação constitui alicerce necessário à concretude dos objetivos fundamentais da República Brasileira, pois contribui ao aprimoramento de uma sociedade livre, justa e solidária, que busca erradicar a pobreza, a marginalização, as desigualdades sociais e regionais, combatente de qualquer forma de preconceito.

Observamos, com base legal na Constituição da República, que o direito a educação é direito de todos, e a função do Estado, é de garantir a facilidade para que, qualquer pessoa, obtenha capacitação educacional, independentemente das dificuldades individuais.

REFERÊNCIAS

CARREIRA, Denise; PINTO, J. M. R. "**Custo Aluno-Qualidade Inicial: rumo à educação pública de qualidade no Brasil.**" Disponível em: http://www.educadores.diaadia.pr.gov.br/arquivos/File/pdf/qualidade_aluno.pdf. Acesso em: 02/11/2015

CONTI, José Mauricio. **O Orçamento público e o financiamento da educação no Brasil.** Disponível em: http://disciplinas.stoa.usp.br/pluginfile.php/376861/mod_folder/content/0/7.O.2%20CONTI.%20Orcamento%20publico%20e%20financiamento%20da%20educacao%20no%20Brasil.pdf?forcedownload=1. Acesso em: 02/11/2015

CORTELLA, Mario Sergio. **Entrevista concedida ao jornal cruzeiro**. Disponível em: http://www.jornalcruzeiro.com.br/materia/556351/cortella-defende-democratizacao-do-acesso-e-da-permanencia-na-educacao - Acesso em: 02/11/2015

CURY, Carlos Roberto Jamil. **A qualidade da educação brasileira como direito**. Disponível em: http://www.scielo.br/pdf/es/v35n129/0101-7330-es-35-129-01053.pdf - Acesso em 02/11/2015

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Mini Aurélio:** o dicionário da Língua Portuguesa. 8 ed. Curitiba: Positivo, 2010.

FERREIRA, Luiz Antônio Miguel. "Gestão administrativa-pedagógica da escola: considerações legais." P.385-456.In: **Justiça pela qualidade na educação/abmp, todos pela educação** (organização). São Paulo: Saraiva, 2013.

FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO (FUNDEB). Disponível em: http://www.fnde.gov.br/financiamento/fundeb/fundeb-apresentacao. Acesso em: 02/11/2015

MIRABETE, Julio Fabbrini. **Manual de direito penal**, vol.3: parte especial, arts. 235 a 361 do CP. São Paulo: Atlas, 2014.

RAMIERI, Nina Beatriz Stocco. "O direito educacional no sistema jurídico brasileiro." P.55-103. In: **Justiça pela qualidade na educação/abmp, todos pela educação (organização).** São Paulo: Saraiva, 2013.

SARLET, Ingo Wolfgang. A eficácia dos direitos fundamentais. 2 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001.

SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de direito constitucional**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2012.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo.** 25 ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

CONTABILIDADE PARA AS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS: A UTILIZAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL COMO INSTRUMENTO DE APOIO NA TOMADA DE DECISÃO

REZENDE, Laysa Silva
CUNHA, Thamiris Mendes [37]
PIRES, Geovany Rosa [38]

RESUMO

A contabilidade é uma ciência que surgiu nos primórdios da civilização e seu desenvolvimento sempre esteve associado à evolução da humanidade. A contabilidade é indubitavelmente uma técnica que permite auxiliar as empresas na sua gestão. Neste contexto a contabilidade utiliza-se de uma ferramenta de suma importância denominada escrituração contábil. Sendo assim, a escrituração contábil é uma técnica que consiste no registro de todos os fatos administrativos resultantes da gestão do patrimônio da entidade. As informações geradas pela contabilidade são úteis e de interesse de vários usuários, como administradores, investidores, fisco, instituições financeiras, entre outros. Entretanto, o que se observa é que muitas organizações não dão a devida importância, embora seja determinado por lei. Mediante essas observações, a pergunta que norteou essa pesquisa é: como a escrituração contábil auxilia as micro e pequenas empresas na tomada de decisão? A relevância do tema é justificada, pois nos dias atuais, as micro e pequenas empresas são detentoras de grande parte da economia brasileira e enfrentam problemas que, muitas vezes, estão relacionados à sua gestão contábil. Dessa forma, esta pesquisa teve como objetivo analisar a relevância da escrituração contábil como instrumento de apoio para a tomada de decisão das micro e pequenas empresas. A metodologia adotada na elaboração deste artigo foi de revisão de literatura, baseada em pesquisas bibliográficas por meio de consultas a livros, legislação específica, *sites* de instituições relacionadas ao tema da pesquisa e artigos. Assim, ela se caracteriza como descritiva e documental. Os resultados obtidos demonstraram que a escrituração contábil é de grande valor para as organizações, independentemente do tipo ou enquadramento tributário, pois ela orienta a gestão e fundamenta a tomada de decisão, além de ser útil para outros usuários externos.

Palavras-chave: Escrituração contábil. Gestão. Micro e pequenas empresas.

INTRODUÇÃO

No campo empresarial, observa-se que a escrituração contábil é uma peça importante para a contabilidade, pois, a partir dela, se desenvolvem as demais técnicas de elaboração das

[37] Acadêmicas do VII período de Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre – MG.
[38] Professor-orientador - Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre – MG.

demonstrações contábeis bem como suas respectivas análises. Portanto, este artigo tem como objeto de pesquisa a Escrituração Contábil nas Micro e Pequenas Empresas.

Devido à relevância das micro e pequenas empresas para a economia, as entidades da classe contábil, tanto mundial quanto internacional, desenvolveram leis que admitem a utilização de uma contabilidade simplificada para a micro e pequena empresa, apresentada na ITG (Interpretação Técnica Geral) 1000.

Devido à globalização, bem como a evolução da contabilidade, as empresas perceberam a importância de acompanhar toda a sua movimentação contábil. Diante disso, criou-se uma instrução que regulamenta a escrituração contábil nas organizações, conhecida como ITG (Interpretação Técnica Geral) 2000.

Ressalta-se que a escrituração contábil estabelece procedimentos e normas contábeis a serem observados pelas entidades, o resultado da escrituração contábil irá gerar informações relevantes sobre o desempenho da entidade demonstrando seus atos e fatos econômico-administrativos e suas movimentações financeiras.

Por meio dessas informações, os contadores, gestores da empresa e outros usuários, conhecidos como *stakeholders,* poderão, de uma forma eficiente e eficaz, tomar as melhores decisões.

Diante destas informações, emerge a pergunta de pesquisa que orienta a construção deste trabalho científico: como a escrituração contábil auxilia as micro e pequenas empresas na tomada de decisão? E, com o intuito de respondê-la, tem-se como objetivo geral analisar a relevância da escrituração contábil como instrumento de apoio para a tomada de decisão das micro e pequenas empresas.

A metodologia adotada na formulação deste artigo foi de revisão de literatura, baseada em pesquisas bibliográficas por meio de consultas a livros, legislação específica, *sites* de instituições relacionadas ao tema da pesquisa e artigos. Assim, ela se caracteriza como descritiva e documental.

Nessa direção, tomou-se como referencial teórico autores renomados, como José Carlos Marion (2009), Clóvis Luís Padoveze (2014), Hilário Franco (2009) e Osni Moura Ribeiro (2009). A opção por esta abordagem remete ao objetivo proposto, e para isso, este texto procura apontar como e por que deve ser realizada a escrituração contábil em micro e pequenas empresas. A relevância deste estudo se justifica diante da necessidade de sanar os problemas de gestão das pequenas empresas por meio dos relatórios contábeis e de se obter o consenso dos micro e pequenos empreendedores para que se atentem da importância e obrigatoriedade de uma escrituração contábil.

O artigo discorre sobre os seguintes subtemas: contabilidade, instruções técnicas para micro e pequenas empresas, e, por fim, formalidades na escrituração contábil. As considerações finais apresentam o resultado das discussões teóricas.

2 CONTABILIDADE

A contabilidade é utilizada para tomada de decisões dentro e fora da empresa. Existe há muito tempo e, desde então, auxilia as pessoas na gestão de seus empreendimentos. Com o passar do tempo, o governo começou a utilizar-se dela para recolher impostos e a tornou obrigatória para a maioria das empresas (MARION, 2008).

Para Moura (2009, p. 2) "A contabilidade é uma ciência social que tem por objeto o patrimônio das entidades econômico-administrativas. Seu objetivo principal é controlar o patrimônio das entidades em decorrência de suas variações". Neste sentido, a contabilidade exerce um grande e relevante papel na sociedade, na economia e no desenvolvimento do mercado. A sua função é registrar, classificar, demonstrar, auditar e analisar todos os acontecimentos incorridos no patrimônio das entidades, servindo como base para a tomada de decisões de seus administradores (FRANCO, 2009).

Segundo Marion (2002), a contabilidade tem a função de fornecer a seus usuários vários tipos de demonstrações que serão úteis para tomada de decisões na empresa. Seus usuários são as pessoas que se utilizam da Contabilidade, que se interessam pela situação da empresa e buscam na Contabilidade suas respostas.

Conforme Iudícibus et al, (2010, p. 6)

> A contabilidade participa do processo de planejamento, quando é indispensável para a fixação de todos os planejamentos estratégicos, orçamentos operacionais etc. É vital no processo de controle, ou seja, de acompanhamento do que ocorre e comparação com o que deveria estar ocorrendo. E também indispensável para prover informações aos gestores.

2.1 Informação contábil

Uma empresa sem Contabilidade é uma entidade sem memória, sem identidade e sem as mínimas condições de sobreviver ou de planejar seu crescimento. Impossibilitada de elaborar demonstrativos contábeis por falta de lastro na escrituração, por certo encontrará grandes dificuldades em obter fomento creditício em instituições financeiras ou de preencher uma simples informação cadastral (CFC, 2002). Assim, a informação contábil funciona como ferramenta de auxílio à gestão.

Segundo Gouveia (2001, p. 1),

> A importância de registrar as transações de uma companhia é proveniente de uma série de fatores, como por exemplo: o dinamismo das empresas, com mudança dos seus dirigentes e do pessoal que as

> opera; a necessidade de comprovar com registros e documentos, a veracidade das transações ocorridas; a possibilidade de reconstituir, com detalhes, transações ocorridas muitos anos antes; a necessidade de registrar as dívidas contraídas, os bens adquiridos, o capital que os proprietários investiram no negócio. E, ainda, informar os reflexos que as transações provocam na situação econômico-financeira de uma companhia para que os diversos interessados em seu passado, presente ou futuro tenham conhecimento do seu progresso, estagnação financeira ou retrocesso.

Para que a informação contábil seja considerada útil, mesmo as empresas enquadradas como micro e pequenas, precisam possuir algumas qualidades e características que as destacam e oferecem apoio aos dados registrados. Dentre essas qualidades, Iudícibus (2010) destaca:

1. Tempestividade: as informações e demonstrações contábeis devem ser entregues em tempo hábil, pois não adianta serem perfeitas e detalhadas se não estiverem dentro do prazo.
2. Integralidade: a informação deve ser completa, ou seja, devem constar todos os dados relevantes e significativos, como transações, previsões, análises, demonstrações, opiniões, entre outros.
3. Confiabilidade: informações baseadas nos Princípios Fundamentais da Contabilidade e preceitos da doutrina contábil e que servem como base para tomada de decisões, tornando-se uma ligação fundamental entre o usuário e a própria informação.
4. Comparabilidade: propõe ao usuário análises da evolução da sua empresa ou comparações com outras entidades distintas.
5. Compreensibilidade: explana que a informação contábil deve ser clara e compreensível para que o usuário possa utilizá-la nas decisões dentro da entidade.

O empresário necessita de informações para a tomada de decisões. A contabilidade oferece dados que permitem atender a essa necessidade e tomar decisões baseadas nos registros contábeis, sob pena de se pôr em risco o patrimônio da empresa caso não sejam observados (CFC, 2002).

A contabilidade, como sistema de informações, é importante para as micro e pequenas empresas de diversas formas, cujos exemplos, segundo o CRC SP (2013), seguem listados:

> 1. Elaborar as demonstrações contábeis.
> 2. Distribuir lucros.
> 3. Não pagar imposto de renda se apurar prejuízo fiscal.
> 4. Compensar prejuízos contábeis e fiscais.
> 5. Comprovar, em juízo, fatos cujas provas dependam de perícia contábil.
> 6. Contestar reclamações trabalhistas, quando as provas a serem apresentadas dependam de perícia contábil.
> 7. Provar, em juízo, sua situação patrimonial, em questões que possam existir com herdeiros e sucessores do sócio falecido.

> 8. Requerer recuperação judicial, por insolvência financeira.
> 9. Evitar que sejam consideradas fraudulentas as próprias falências, sujeitando-se seus sócios a penalidades da Lei.
> 10. Provar, a sócios que se retiram da sociedade, a verdadeira situação patrimonial da empresa, para fins de restituição de capital ou venda de participação societária e
> 11. Comprovar a legitimidade dos créditos, em caso de impugnação de habilitações feitas em recuperação judicial ou falência de devedores.

Diante das vantagens apresentadas, ainda conforme o CRC SP, a escrituração é um instrumento importante à gestão de qualquer entidade para que tenham condições de conduzir o processo de gestão nas empresas de forma eficiente.

3 INSTRUÇÕES TÉCNICAS PARA MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

A ITG 1000 estabelece critérios e procedimentos específicos a serem observados pelas entidades definidas como microempresas e empresas de pequeno porte. Conforme essa legislação, a entidade deve elaborar, ao final de cada exercício social, o balanço patrimonial, a demonstração do resultado e as notas explicativas, ressaltando-se que o CFC estimula a elaboração e a divulgação da demonstração das mutações do patrimônio líquido, demonstração dos fluxos de caixa e demonstração dos resultados abrangentes. Estabelece também que os lançamentos contábeis devem ser feitos diariamente ou ao final de cada mês, desde que baseados, ou tendo como suporte, os livros auxiliares escriturados em conformidade com a ITG 2000 (CRC/PR 2013).

Qualquer tipo de empresa, inclusive as micro e pequenas, precisam manter uma escrituração contábil completa para controlar o seu patrimônio e gerenciar adequadamente os seus negócios. Dispõe o Novo Código Civil, instituído em 10 de janeiro de 2002, em seu capítulo IV destinado à escrituração:

> Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

No Brasil, não existe uma definição padrão para micro e pequenas empresas. Podem ser classificadas quanto à receita ou número de pessoas ocupadas, dependendo do órgão.

Pode-se observar no Quadro 1 a classificação de micro e pequena empresa de acordo com o SEBRAE.

1. **Quadro 1** – Porte das empresas pela quantidade de pessoas ocupadas

Porte	Setores Indústria	Setores Comércio e Serviços
Microempresa	até 19 pessoas ocupadas	até 9 pessoas ocupadas
Pequena empresa	de 20 a 99 pessoas ocupadas	de 10 a 49 pessoas ocupadas
Média empresa	de 100 a 499 pessoas ocupadas	de 50 a 99 pessoas ocupadas
Grande empresa	500 pessoas ocupadas ou mais	100 pessoas ocupadas ou mais

Fonte: SEBRAE e DIEESE (2013)

No quadro 1, temos a classificação das empresas de acordo com o número de ocupados em indústria e comércio, pelo SEBRAE e DIEESE. É considerada microempresa aquela que possui até dezenove pessoas ocupadas, no caso de indústria, enquanto no comércio, até nove. Empresas de pequeno porte são as que possuem de vinte a noventa e nove pessoas ocupadas no setor industrial e, de dez a quarenta e nove, no comércio. Para ser considerada de médio porte, uma empresa deve ter de cem a quatrocentos e nove pessoas ocupadas na indústria e, de cinquenta a noventa e nove, no comércio. Por último, uma grande empresa é a que possui quinhentos ou mais ocupados em indústrias e, no comércio, cem pessoas ou mais.

No Quadro 2 observa-se a classificação de micro e pequena empresa de acordo com o BNDES.

Quadro 2– Porte das empresas pela receita operacional bruta anual

Porte	Receita operacional bruta anual
Microempresa	Menor ou igual a R$ 2.4 milhões
Pequena empresa	Maior que R$ 2.4 milhões e menor ou igual a R$ 16 milhões
Média empresa	Maior que 16 milhões e menor ou igual a R$ 90 milhões
Média-grande empresa	Maior que 90 milhões e menor ou igual a R$ 300 milhões
Grande empresa	Maior que 300 milhões

Fonte: BNDES (2014)

O Quadro 2 classifica o porte da empresa de acordo com a sua receita bruta anual, conforme o BNDES. É considerada microempresa a que tiver uma receita anual menor ou igual a dois milhões e quatrocentos mil reais. A pequena empresa obtém uma receita maior que dois milhões e quatrocentos mil reais e menor ou igual a dezesseis milhões de reais por ano. Para ser considerada média empresa, deve obter receita maior que dezesseis milhões e menor ou igual a noventa milhões de reais durante o ano. Empresas de médio-grande porte são aquelas que faturam mais que noventa milhões e menos ou igual a trezentos milhões de reais por ano. Já a empresa de grande porte é aquela que fatura mais do que trezentos milhões por ano.

Já o Quadro 3 demonstra a classificação de micro e pequena empresa segundo a Receita Federal do Brasil.

2. **Quadro 3**– Porte das empresas pela receita bruta anual

Porte	**Receita bruta anual**
Microempresa	Igual ou inferior a R$ 360.000,00
Empresa de Pequeno Porte	Superior a R$ 360.000,00 e igual ou inferior a R$ 3.600.000,00

Fonte: Planalto (2014)

O quadro 3, de acordo com o Planalto, classifica como microempresa aquela que tem uma receita bruta anual igual ou inferior a trezentos e sessenta mil reais e, como empresa de pequeno porte, a que possui receita bruta anual superior a trezentos e sessenta mil reais e igual ou inferior a três milhões e seiscentos mil reais por ano.

3.1 Demonstrações contábeis obrigatórias

A ITG 1000 estabelece que as micro e pequenas empresas apresentem as demonstrações contábeis apresentadas abaixo (CRC/PR 2013).

3.1.1 Balanço patrimonial

O balanço patrimonial é uma demonstração que evidencia a situação patrimonial e financeira de uma empresa, de forma qualitativa e quantitativa. Deve conter todos os bens, direitos, obrigações e patrimônio líquido da empresa (RIBEIRO, 2010).

Deve ser organizado em ativo e passivo. Ativo é o conjunto de bens e direitos da entidade, ou seja, os itens positivos do patrimônio e que proporcionam ganho para ela. Passivo são as obrigações, isto é, as dívidas que serão cobradas a partir da data de seu

vencimento, e também o patrimônio líquido, que representa o total das aplicações dos proprietários na empresa (MARION, 2009).

3.1.2 Demonstração do resultado do exercício

A finalidade da Demonstração de Resultado é uma melhor evidenciação do ganho e perda da entidade. Apresenta o resultado econômico, isto é, lucro ou prejuízo apurado pela empresa no desenvolvimento das suas atividades durante o exercício (RIBEIRO, 2010).

Conforme Marion (2009, p. 98)

> A DRE pode ser simples para micro e pequenas empresas que não requeiram dados pormenorizados para tomada de decisão, como é o caso de bares, farmácias, mercearias. Deve evidenciar o total de despesa deduzido da receita, apurando-se assim, o lucro sem destacar os principais grupos de despesas.

3.1.3 Notas explicativas

As notas explicativas proporcionam aos usuários um melhor entendimento das demonstrações contábeis, com informações de caráter descritivo, informando os principais critérios e eventuais modificações nas políticas e práticas contábeis utilizadas no período (PADOVEZE, 2014).

Conforme a Lei 6404, de 1976: "§ 4º As demonstrações serão complementadas por notas explicativas e outros quadros analíticos ou demonstrações contábeis necessárias para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício".

3.1.4 Carta de responsabilidade da administração

A realização tempestiva e uniforme da escrituração contábil e a elaboração das Demonstrações Contábeis dependem de informações que são geradas e disponibilizadas pela administração das microempresas e empresas de pequeno porte (CRC/PR 2013).

Ainda de acordo com o CRC/PR acima citado, a Carta de Responsabilidade deve ser obtida para salvaguardar a responsabilidade do profissional da Contabilidade no que se refere à realização da escrituração contábil do período-base encerrado, segregando-a e distinguindo-a das responsabilidades da administração da entidade, sobretudo no que se refere à manutenção dos controles internos e ao acesso às informações, devendo ser obtida conjuntamente com o contrato de prestação de serviços contábeis de que trata a Resolução CFC n.º 987/03 e renovada ao término de cada exercício social.

4 FORMALIDADES DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

A ITG 2000 tem como objetivo estabelecer critérios e procedimentos a serem seguidos pela entidade para a escrituração contábil de seus fatos patrimoniais, bem como a guarda e manutenção da documentação e arquivos contábeis, e deve ser adotada por todas as entidades, independente da natureza e do porte (CRC/SP 2013).

4.1 Pontos principais a serem analisados na ITG 2000

A escrituração contábil deve ser realizada de acordo com os princípios de contabilidade. Seu nível de detalhamento deve estar alinhado às necessidades de informação de seus usuários, não impondo um padrão, a não ser que alguma autoridade reguladora estabeleça.

Conforme ITG 2000 (2014):

> A escrituração contábil deve ser executada:
> - em idioma e em moeda corrente nacionais;
> - em forma contábil;
> - em ordem cronológica de dia, mês e ano;
> - com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras ou emendas; e
> - com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.
>
> A escrituração em forma contábil deve conter, no mínimo:
> - data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu;
> - conta devedora;
> - conta credora;
> - histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio;
> - valor do registro contábil;
> - informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

O profissional da contabilidade legalmente habilitado é o responsável pela escrituração e emissão de relatórios e demonstrações contábeis (ITG 2000, 2014).

Ainda conforme ITG 2000, se a empresa tiver filial ou assemelhada e optar por sistema de escrituração descentralizado, deve ter registros contábeis que permitam a identificação das transações de cada uma dessas unidades, as quais devem integrar um único sistema contábil.

Livros contábeis são aqueles destinados à escrituração contábil dos atos e dos fatos administrativos que ocorrem na empresa. São obrigatórios, conforme o CFC (2002), o Livro Diário, onde são registrados todos os fatos que afetam o patrimônio, em ordem cronológica

e o Livro Razão que registra todos os fatos que compõem o patrimônio, em contas específicas, permitindo conhecer a movimentação de débito e crédito de cada componente do patrimônio da empresa.

De acordo com a ITG 2000:

- No Livro Diário devem ser lançadas, em ordem cronológica, com individualização, clareza e referência ao documento probante, todas as operações ocorridas, e quaisquer outros fatos que provoquem variações patrimoniais.

- Quando o Livro Diário e o Livro Razão forem gerados por processo que utilize fichas ou folhas soltas, deve ser adotado o registro "Balancetes Diários e Balanços".

- No caso da entidade adotar processo eletrônico ou mecanizado para a sua escrituração contábil, os formulários de folhas soltas, devem ser numerados mecânica ou tipograficamente e encadernados em forma de livro.

- Em caso de escrituração contábil em forma digital, não há necessidade de impressão e encadernação em forma de livro, porém o arquivo magnético autenticado pelo registro público competente deve ser mantido pela entidade.

- Os registros auxiliares, quando adotados, devem obedecer aos preceitos gerais da escrituração contábil.

- A entidade é responsável pelo registro público de livros contábeis em órgão competente e por averbações exigidas pela legislação de recuperação judicial, sendo atribuição do profissional de contabilidade a comunicação formal dessas exigências à entidade.

Embora obrigatórios perante o fisco, os livros citados a seguir podem ser utilizados na escrituração contábil como auxiliares:

- Livro Caixa: tem a finalidade de registrar as entradas e saídas de numerário. Os registros devem ser efetuados em ordem cronológica.
- Livro de Inventário: tem a finalidade de registrar os bens de consumo, as mercadorias, as matérias-primas e outros materiais estocados nas datas em que forem levantados os balanços.
- Livro de Entrada de Mercadorias: destina-se ao registro, em ordem cronológica, das mercadorias adquiridas e recebidas pelas empresas e também são registradas as entradas de bens de qualquer espécie.
- Livro de Saída de Mercadorias: nele registram-se, em ordem cronológica, as vendas de mercadorias ou de produtos, bem como toda e qualquer saída, inclusive de bens móveis da empresa.

- Livro de Registro de Prestação de Serviços: esse livro é obrigatório perante o fisco municipal. Nele registram-se todas as operações de serviços, individualizando as respectivas Notas Fiscais em ordem cronológica (CFC, 2002).

4.2 Vantagens da escrituração contábil

O portal de contabilidade destaca algumas vantagens em manter uma escrituração contábil regular:

1. Oferece maior controle financeiro e econômico à entidade.
2. Comprova em juízo fatos cujas provas dependam de perícia contábil.
3. Contestação de reclamatórias trabalhistas quando as provas a serem apresentadas dependam de perícia contábil.
4. Imprescindível no requerimento de recuperação judicial (Lei 11.101/2005).
5. Evita que sejam consideradas fraudulentas as próprias falências, sujeitando os sócios ou titulares ás penalidades da Lei que rege a matéria.
6. Base de apuração de lucro tributável e possibilidade de compensação de prejuízos fiscais acumulados.
7. Facilita acesso ás linhas de crédito.
8. Distribuição de lucros como alternativa de diminuição de carga tributária.
9. Prova a sócios que se retiram da sociedade a verdadeira situação patrimonial, para fins de apuração de haveres ou venda de participação.
10. Prova, em juízo, a situação patrimonial na hipótese de questões que possam existir entre herdeiros e sucessores de sócio falecido.
11. Para o administrador, supre exigência do Novo Código Civil Brasileiro quanto á prestação de contas (art. 1.020).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conclui-se que os benefícios em manter uma escrituração regular para as micro e pequenas empresa são inúmeros, como uma melhor gestão do empreendimento, auxílio na tomada de decisão, disponibilização de linhas de crédito, entre outros, e, sendo obrigatório, cabe à empresa dar informações necessárias e reais de todos os acontecimentos e, com isso, usufruir dessas informações que estão contidas dentro da própria organização.

Constatou-se que as micro e pequenas empresas que possuem escrituração regular têm melhores condições de sobreviver e de planejar seu crescimento, pois as decisões serão embasadas em documentos confiáveis e que refletem a realidade da entidade.

Conforme legislação, todas as organizações, independente do porte ou enquadramento tributário, devem ter escrituração contábil, ressalta-se a relevância da escrituração contábil regular para as micro e pequenas empresas e, para direcioná-las, podem consultar a ITG 2000 e, especificamente, as micro e pequenas empresas, a ITG 1000.

No contexto acredita-se que o objetivo deste trabalho, que era analisar a relevância da escrituração contábil como instrumento de apoio para a tomada de decisão das micro e pequenas empresas, foi cumprido.

Recomenda-se realizar futuras pesquisas para analisar sehouve melhoras na qualidade das informações contábeis geradas nas pequenas empresas e se estão sendo devidamente utilizadas como embasamento de suas decisões.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Código Civil. Instituído em 10 de janeiro de 2002, capítulo IV– **Escrituração.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm>. Acessado em: 14/04/2015.

_____. Código Civil, instituído em 15 de dezembro de 1976, capítulo XV, Sessão II – **Demonstrações Financeiras.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/leis/L6404consol.htm>. Acessado em: 28/09/2015.

_____.. ITG 2000. **Escrituração Contábil**. Instituído em 12 de dezembro de 2014. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2014/ITG2000%28R1%29>. Acessado em: 31/10/2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Manual de procedimentos contábeis para micro e pequenas empresas**. 5. ed. 2002

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DO PARANÁ. **Práticas Contábeis.** 2013

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Contabilidade para PME's ITG 1000 x normas e regras**. 2013

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2009

GOUVEIA, Nelson. **Contabilidade básica**.2. ed. São Paulo: Harbra, 2001

IUDÍCIBUS, Sérgio; MARTINS,Eliseu; KANITZ, Stephen Charles; RAMOS, Alkíndar de Toledo; CASTILHO, Castilho; BENATTI, Luiz; FILHO, Eduardo Weber; JUNIOR, Ramon Domingues. **Contabilidade Introdutória**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010

_____.**Teoria da contabilidade**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010

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

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Manual de contabilidade básica**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2014

PORTAL DE CONTABILIDADE. **Vantagens da Escrituração Contábil**. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/vantagens.htm>. Acessado em: 01/11/2015.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade básica**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009

_____. Osni Moura. **Contabilidade geral fácil**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2010

BENEFÍCIOS FISCAIS DO IMPOSTO DE RENDA PESSOAS JURIDICAS OPTANTES PELO LUCRO REAL – ENFOQUE EM EMPRESAS DE TECNOLOGIA

VINHAES, Renata
PEREIRA, Willian Tadeu[39]
GARCIA, Kleber [40]

RESUMO

Este artigo tem por objeto de pesquisa os benefícios fiscais para o imposto de renda de pessoa jurídica de empresas optantes pelo lucro real, representado aqui pelas empresas de tecnologia. Em um país com elevada carga tributária como o Brasil, os benefícios fiscais tornam-se importantes para a saúde financeira da empresa, melhorando seu fluxo de caixa. No segmento de empresas tecnológicas, o governo disponibiliza incentivos fiscais na área de pesquisa e desenvolvimento, revertendo em crescimento econômico das empresas do setor, aumentando também a competição entre as organizações. Porém o governo federal por meio da legislação do imposto de renda e de outras legislações descreve as regras para que as empresas possam usufruir dos benefícios. Uma das regras e a de que, as empresas devem necessariamente ser optantes pela forma de tributação do lucro real. Por meio dos fatos apresentados, questiona-se sobre, quais seriam os benefícios fiscais que realmente deduzem a base de cálculo do imposto de renda? Decorrente a este tema, objetiva-se investigar quais os benefícios para o imposto de renda podem ser utilizados para empresas do ramo tecnológico. A metodologia adotada na formulação deste artigo foi baseada em pesquisas bibliográficas através de consultas a livros, revistas e sites. Através dos três benefícios pesquisados neste artigo, lei de incentivos a inovação tecnológica nº 11196/2006, programa de alimentação do trabalhador e depreciação acelerada; podemos concluir que eles trazem uma diminuição do real valor pago de imposto de renda, pois são aplicados diretamente na base de cálculo do imposto de renda, gerando benefícios palpáveis para as empresas que os utilizarem.

Palavras-chave: Benefícios Fiscais. Empresas de Tecnologia. Imposto de Renda.

INTRODUÇÃO

Este artigo pertence à linha de pesquisa – Planejamento Tributário- desenvolvida pelo curso de Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre/ MG. Tem como objeto de pesquisa os benefícios fiscais para o imposto de renda pessoa jurídicas optantes pelo lucro real – enfoque em empresas de tecnologia.

[39] Acadêmicos do VIII período de Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Sapucaí – Univás – Pouso Alegre - MG
[40] Professor-orientador - Universidade do Vale do Sapucaí – Univás – Pouso Alegre - MG

Benefícios fiscais sobre o imposto de renda podem ser definidos como uma forma de renúncia fiscal ou mais conhecida pelo termo técnico de extra fiscalidade. O governo para atender outros fins, concede os benefícios para desenvolvimento de determinados setores da economia, além de instrumentos da política nacional de desenvolvimento regional (PNDR). Pode ser caracterizada como uma parceria entre o governo e a iniciativa privada para o desenvolvimento de ações de interesse público que contribuam para o desenvolvimento.

Porém para ter direito a tais benefícios o contribuinte deve seguir cuidadosamente os dispositivos previstos nas legislações. Vale salientar que tais incentivos não se aplicam a contribuição social do lucro liquido (CSLL), e que estão restritos à alíquota básica do imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ) que e de 15%.

Tais condições estão descritas no regulamento do imposto de renda (RIR), além de legislações especificas. Por exemplo, podemos citar a Lei 11196 /2005 alterada pela lei nº 11487/ 2007 e regulamentada pelo decreto 5.798/2006. Que especifica os benefícios fiscais as atividades de pesquisas tecnológicas e desenvolvimento de inovação tecnológica, e que é um dos três benefícios explanados neste artigo, seguido pelo programa de alimentação do trabalhador (PAT) e a depreciação acelerada.

O Brasil possui uma das maiores cargas tributárias do mundo. E o lucro da empresa que é a base do Imposto de Renda é altamente tributado. Portanto o conhecimento e a utilização de ferramentas que possam diminuir, ou melhor destinar parte desse tributo e muito interessante para a organização. Apesar de tais benefícios percebe-se que alguns gestores não se utilizam destas ferramentas, pois pagam altos valores de imposto de renda.

Diante desta observação, emerge a pergunta de pesquisa que orienta a construção deste trabalho científico: Quais seriam os benefícios fiscais que realmente deduzem a base de cálculo do imposto de renda? Com o intuito de responder à pergunta de pesquisa, tem-se como objetivo geral investigar quais são tipos de benefícios fiscais que podem ser utilizados para empresas do ramo tecnológico. A metodologia adotada na formulação deste artigo foi baseada em pesquisas bibliográficas por meio de consultas a livros, revistas e sites especializados. Por essa razão, empregou como referencial teórico autores renomadas, como Pêgas (2008), Fabretti (2009) e Rodrigues *et al* (2014).

A relevância deste trabalho se pauta no desconhecimento de alguns gestores quanto à implementação dos incentivos fiscais para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, pois servem de subsidio para os gestores na implementação de tais benefícios em suas organizações.

Este artigo está organizado em três seções. Na primeira, a lei de incentivo a inovação tecnológica demonstra que os benefícios não se restringem apenas à criação de novos produtos, mas também. Busca privilegiar os esforços desenvolvidos para a inovação. Na segunda, PAT programa de alimentação do trabalhador explica como a pessoa jurídica poderá deduzir, da base de cálculo o valor equivalente à aplicação da alíquota do imposto sobre a soma das despesas de custeio realizadas, no período de apuração, em programas de alimentação do trabalhador. Na terceira, a depreciação acelerada que é definida como a conversão gradativa do ativo Imobilizado em despesas através de coeficientes numéricos. E por fim, as considerações finais, onde são apresentados os resultados das análises dos dados mediante o suporte teórico desta pesquisa.

2 LEI DE INCENTIVOS À INOVAÇÃO TECNOLÓGICA Nº 11196/2006 - LEI DO BEM.

A Lei 11.196/05, também conhecida como "Lei do bem", foi criada pelo governo com o intuito de investir e desenvolver a área de pesquisa e inovação tecnológica no país.

De acordo com o site Lei do Bem, 2014:

> A Lei 11.196/05 cria a concessão de incentivos fiscais às pessoas jurídicas que realizarem pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica. Com essa lei o governo federal, por meio do Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTI), utiliza essa ferramenta para incentivar investimentos em inovação por parte das empresas. Com isso, busca aproximar as empresas das universidades e institutos de pesquisa, potencializando os resultados em P&D. A partir de 1º de janeiro de 2006, as pessoas jurídicas podem deduzir para efeito de apuração do lucro liquido, o valor correspondido à soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisas tecnológicas e desenvolvimento de inovação tecnológica classificáveis como despesas operacionais pela legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

De acordo com o Art. 17§ 1º da lei 11196/2006 inovação tecnológica é:

> § 1º Considera-se inovação tecnológica a concepção de novo produto ou processo de fabricação, bem como a agregação de novas funcionalidades ou características ao produto ou processo que implique melhorias incrementais e efetivo ganho de qualidade ou produtividade, resultando maior competitividade no mercado.

Portanto os Benefícios para inovação tecnológica não se restringe apenas à criação de novos produtos, mas sim buscam privilegiar os esforços desenvolvidos para a inovação sem ter qualquer ligação com o sucesso do projeto. Podem aderir à lei as Empresas que estão na forma de tributação do lucro real, as empresas também devem estar regulares perante a Receita Federal e que invistam em Pesquisa e desenvolvimento. Todas as empresas que estiverem se beneficiando desta lei deveram prestar contas sobre seus programas de pesquisas através de arquivos eletrônicos regulamentados.

Como de acordo com o Art. 17§ 7º da lei 11196/2006:

> § 7º A pessoa jurídica beneficiária dos incentivos de que trata este artigo fica obrigada a prestar, em meio eletrônico, informações sobre os programas de pesquisa, desenvolvimento tecnológico e inovação, na forma estabelecida em regulamento.

Em seu Art. 19 a lei traz os valores a serem deduzidos:

> Art. 19. Sem prejuízo do disposto no art. 17 desta Lei, a partir do ano-calendário de 2006, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor correspondente a até 60% (sessenta por cento) da soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis como despesa pela legislação do IRPJ, na forma do inciso I do caput do art. 17 desta Lei. (Vigência) (Regulamento).

> § 1º A exclusão de que trata o caput deste artigo poderá chegar a até 80% (oitenta por cento) dos dispêndios em função do número de empregados pesquisadores contratados pela pessoa jurídica, na forma a ser definida em regulamento.
>
> § 2º Na hipótese de pessoa jurídica que se dedica exclusivamente à pesquisa e desenvolvimento tecnológico, poderão também ser considerados, na forma do regulamento, os sócios que exerçam atividade de pesquisa.
>
> § 3º Sem prejuízo do disposto no caput e no § 1o deste artigo, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor correspondente a até 20% (vinte por cento) da soma dos dispêndios ou pagamentos vinculados à pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica objeto de patente concedida ou cultivar registrado.
>
> § 4º Para fins do disposto no § 3o deste artigo, os dispêndios e pagamentos serão registrados em livro fiscal de apuração do lucro real e excluídos no período de apuração da concessão da patente ou do registro do cultivar.
>
> § 5º A exclusão de que trata este artigo fica limitada ao valor do lucro real e da base de cálculo da CSLL antes da própria exclusão, vedado o aproveitamento de eventual excesso em período de apuração posterior.
>
> § 6º O disposto no § 5o deste artigo não se aplica à pessoa jurídica referida no § 2o deste artigo.

Vale salientar que a utilização de tal beneficio fica condicionada à Comprovação da regularidade fiscal da pessoa jurídica (RODRIGUES, 2012).

Ainda segundo Rodrigues (2014, p. 199):

> O descumprimento de qualquer obrigação assumida para a obtenção dos incentivos, bem como a utilização indevida dos incentivos fiscais neles referidos, implicam a perda do direito aos incentivos ainda não utilizados e o recolhimento do valor correspondente aos tributos não pagos em decorrência dos incentivos já utilizados acrescidos de multas e juros, de mora ou de oficio, previsto na legislação tributária, sem prejuízo das sanções penais cabíveis.

Portanto para se ter direito ao beneficio a empresa deve seguir todas as normas dispostas na lei, o não cumprimento de tais normas resultam na perda do beneficio, além da devolução dos valores já utilizados.

3 PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR – PAT.

O Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) foi criado em 1976, como parte do Programa Nacional de Alimentação e Nutrição, visando facilitar a alimentação dos trabalhadores, foi criado através da Lei n º 6.321, de 14 de abril de 1976.

Para tal o governo federal possibilitou através de legislação especifica que todos os gastos com alimentação do trabalhador poderiam ser abatidos do Imposto de Renda.·.

Conforme Rodrigues (2014), apud (RIR/1999, art. 369):

> Os gastos realizados com fornecimento de alimentação, por pessoa jurídica, indistintamente a todos os empregados são dedutíveis como custos ou despesas operacionais para efeito de apuração do lucro real e se a pessoa jurídica aderir ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) do Ministério do trabalho poderá deduzir também diretamente do Imposto de Renda devido com base no lucro real.

O incentivo está concedido no art. 1º da Lei 6321/76, que foi incorporado pelos art. 581/582 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR):

> Art. 581. A pessoa jurídica poderá deduzir, do imposto devido, valor equivalente à aplicação da alíquota do imposto sobre a soma das despesas de custeio realizadas, no período de apuração, em programas de alimentação do trabalhador, nos termos desta Seção (Lei n º 6.321, de 14 de abril de 1976, art. 1 º).
>
> Parágrafo único. As despesas de custeio admitidas na base de cálculo do incentivo são aquelas que vierem a constituir o custo direto e exclusivo do serviço de alimentação, podendo ser considerados, além da matéria-prima, mão-de-obra, encargos decorrentes de salários, asseio e os gastos de energia diretamente relacionados ao preparo e à distribuição das refeições.
>
> Art. 582. A dedução está limitada a quatro por cento do imposto devido em cada período de apuração, podendo o eventual excesso ser transferido para dedução nos dois anos-calendário subsequentes (Lei n º 6.321, de 1976, art. 1 º, §§ 1 º e 2 º, e Lei n º 9.532, de 1997, art. 5 º).
>
> Parágrafo único. O total da dedução deste artigo e a referida no inciso I do art. 504, não poderão exceder a quatro por cento do imposto devido (Lei n º 9.532, de 1997, art. 6 º, inciso I).

A empresa pode, também, inscrevendo-se no PAT, optar pelo fornecimento de vale-refeição em vez de manter setor próprio de preparação e fornecimento de refeições. O vale-refeição é a forma adotada pela maioria das empresas.

3.1 Inscrição ou registro no PAT.

Para que a empresa possa usufruir dos benefícios fiscais que o PAT disponibiliza, ela deve fazer um registro, junto ao Ministério do Trabalho, observando que, partir do registro já terá a validade imediata e por prazo indeterminado.

No caso da alimentação ser dada por empresas terceirizadas, estas também deveu ser cadastrado junto à Coordenação do PAT (COPAT).

3.2 Cálculos do PAT.

Segundo o site Portal Tributário:

> Observados os critérios normativos, a pessoa jurídica pode deduzir do Imposto de Renda devido com base no lucro real o valor equivalente á aplicação da alíquota cabível do Imposto de Renda sobre a soma das despesas de custeio realizadas na execução do PAT, diminuída a participação dos empregados no custo das refeições.
>
> Portanto, a dedução se dá "em dobro":
>
> (1) uma vez, via contabilidade, sobre o valor liquido dos gastos a título de despesa com o PAT, ressaltando-se que essa dedução não tem limites;
>
> 2) a segunda vez, pela dedução direta do imposto obedecido os limites normativos.

Segundo Rodrigues (2014, p. 159)

> O valor do Incentivo corresponde ao menor dos seguintes valores (RIR/ 1999, art. 581 e 582 instrução normativa DRF nº 16/1992 e Portaria MF nº 312/1995).
>
> a) 15% das despesas realizadas com fornecimento de alimentação aos empregados, deduzida da parcela cobrada destes:
>
> b) o resultado da multiplicação de RS 0,30 pelo numero de refeições fornecidas no período

Vale ressaltar que a contribuição funcionário com PAT e limitada 20% dos custos diretos da refeição. Como demonstra o parágrafo 2o do artigo 585 do RIR/1999:

> Art. 585, § 2 º A participação do trabalhador fica limitada a vinte por cento do custo direto da refeição.

Segue um exemplo de cálculo do PAT, segundo o site Manual do Contador, 2014:

> Admita que determinada empresa efetuasse gastos no período de apuração com o PAT no valor de R$ 10.000,00. Ao todo, foram fornecidas 4.000 refeições. Qual será o limite de dedução aplicável no período?
>
> a) Cálculo com base nas despesas de custeio
>
> 10.000 x 15% = 1.500
>
> b) Cálculo com base no número de refeições
>
> 4.000 x 0,2985 = 1.194
>
> No exemplo em tela, o menor dos valores é aquele calculado com base no número de refeições. Portanto, a pessoa jurídica em questão poderá deduzir do imposto devido o montante de R$ 1.194,00.

Evidencia-se também, que os gastos com aquisição de cestas básicas, distribuídas indistintamente a todos os empregados da pessoa jurídica também são dedutíveis do lucro

liquido, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro.

4 DEPRECIAÇÃO ACELERADA.

A grande parte dos ativos Imobilizados de uma organização tem vida útil limitada salvo praticamente terrenos e obras de arte, ou seja, será útil a empresa por um determinado período de tempo MARION (2009).

Dá-se o nome de Depreciação a esse fato, que nada mais e do que a conversão gradativa do ativo Imobilizado em despesas através de coeficientes numéricos.

O Regulamento do Imposto de Renda - RIR traz em seu artigo 312 e 313, os coeficientes para aplicação da depreciação acelerada:

> Art. 312. Em relação aos bens móveis, poderão ser adotados, em função do número de horas diárias de operação, os seguintes coeficientes de depreciação acelerada (Lei n º 3.470, de 1958, art. 69):
>
> I - um turno de oito horas.....1,0;
>
> II - dois turnos de oito horas.....1,5;
>
> III - três turnos de oito horas.....2,0.
>
> Parágrafo único. O encargo de que trata este artigo será registrado na escrituração comercial.
>
> Subseção III
>
> Depreciação Acelerada Incentivada
>
> Disposições Gerais
>
> Art. 313. Com o fim de incentivar a implantação, renovação ou modernização de instalações e equipamentos, poderão ser adotados coeficientes de depreciação acelerada, a vigorar durante prazo certo para determinadas indústrias ou atividades (Lei n º 4.506, de 1964, art. 57, § 5 º).
>
> § 1 a quota de depreciação acelerada, correspondente ao benefício, constituirá exclusão do lucro líquido, devendo ser escriturada no LALUR (Decreto-Lei n º 1.598, de 1977, art. 8 º, inciso I, alínea "c", e § 2 º).
>
> § 2 o total da depreciação acumulada, incluindo a normal e a acelerada, não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem (Lei n º 4.506, de 1964, art. 57, § 6 º).
>
> § 3 a partir do período de apuração em que for atingido o limite de que trata o parágrafo anterior, o valor da depreciação normal, registrado na escrituração comercial, deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinar o lucro real.
>
> § 4 as empresas que exerçam, simultaneamente, atividades comerciais e industriais poderão utilizar o benefício em relação aos bens destinados exclusivamente à atividade industrial.

> § 5 salvo autorização expressa em lei, o benefício fiscal de que trata este artigo não poderá ser usufruído cumulativamente com outros idênticos, exceto a depreciação acelerada em função dos turnos de trabalho.

A Lei 11.196/2005, artigo 17: a partir de 13.05.2008, por força da MP 428/2008, traz que:

> Poderá ser utilizada depreciação integral, no próprio ano da aquisição, de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, novos, destinados à utilização nas atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, para efeito de apuração do IRPJ.
>
> Nota: até 13.05.2008, era admissível a depreciação acelerada, calculada pela aplicação da taxa de depreciação usualmente admitida, multiplicada por 2 (dois), sem prejuízo da depreciação normal das máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, novos, destinados à utilização nas atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, para efeito de apuração do IRPJ.
>
> A partir de 18.09.2008, com a conversão da MP 428/2008 na Lei 11.774/2008, poderá ser utilizada depreciação integral, no próprio ano da aquisição, de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, novos, destinados à utilização nas atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, para efeito de apuração do IRPJ e também da CSLL.

Abaixo, são demonstrados os coeficientes a serem aplicados para Depreciação Acelerada de acordo com os turnos de trabalhos.

De acordo com o site Portal tributário 2015:

> Em relação aos bens móveis, poderão ser adotados, em função do número de horas diárias de operação, os seguintes coeficientes de depreciação acelerada (Lei 3.470/1958, art. 69):
>
> I – um turno de oito horas.....1,0;
>
> II – dois turnos de oito horas.....1,5;
>
> III – três turnos de oito horas..... 2,0.
>
> Portanto, a utilização da aceleração da depreciação contábil, quando há mais de um turno diário de operação, poderá permitir uma contabilização maior de encargos dedutíveis na apuração do resultado tributável.

A legislação dispõe de coeficientes numéricos para que possam ser aplicados sobre os bens a serem depreciados. E utilizam como base o número de horas trabalhadas do bem.

4. 1 Depreciação perante o imposto de renda.

Segundo Marion (2009, p. 221):

> Para efeito de Imposto de Renda, a Depreciação não e obrigatória; todavia, e interessante que a empresa a faça para apuração do Lucro Real do exercício (pagando menos imposto de renda), apresentando um Lucro mais próximo da realidade.

Porém vale ressaltar que devemos respeitar os períodos de apuração da depreciação sendo assim, no caso de não aproveitamento da depreciação do período, a mesma não pode ser acumulada para a próxima.

"A depreciação efetuada fora do período em que ocorreu a utilização dos bens do ativo, bem como a depreciação calculada a maior que as taxas permitidas, não serão dedutíveis como custos, para fins do Imposto de Renda" (MARION; JOSE CARLOS, 2009, pag. 221).

Exemplo de Cálculo de Depreciação Acumulada retirado do site Portal da Classe Contábil, 2015:

> Empresa tributada pelo lucro real anual adquiriu, em 17-2-2003, por R$216.000,00, máquina industrial nova, para funcionar em 3 turnos de trabalho.
>
> O cômputo da depreciação será feito em 31-12-2003, por ocasião do encerramento do período de apuração, da forma examinada a seguir.
>
> (1) Valor a Registrar na Contabilidade
>
> Taxa de depreciação acelerada:
>
> 10% (taxa normal) x 2,00 (coeficiente de aceleração) = 20%
>
> Cálculo da Quota Anual
>
> 20% (três turnos) de R$216.000,00 = R$43.200,00
>
> Cálculo Proporcional:
>
> R$43.200,00 = R$3.600,00 mensal
>
> Cálculo do Encargo
>
> R$3.600,00 x 11 = R$39.600,00
>
> (2) Registro Contábil do Encargo
>
> ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO (Custos de Produção)
>
> A DEPRECIAÇÃO ACUMULADA DE MÁQUINAS (Retificadora do Ativo Permanente)
>
> Valor da depreciação de bem utilizado em três turnos de trabalho 39.600,00.

Acima, esta demonstrado com detalhes; tanto matematicamente quanto da forma do registro da conta contábil, o exemplo do cálculo da depreciação sobre uma máquina que trabalha durante três turnos.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Observaram-se ao longo do desenvolvimento deste artigo, que são vários os tipos de incentivos que podem ser utilizados pelas empresas.

De acordo com a Lei 11.196/05, que concede incentivos fiscais às pessoas jurídicas que realizam pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica, podem deduzir, o valor correspondido à soma dos gastos realizados no período de apuração com pesquisas tecnológicas e desenvolvimento de inovação tecnológica da base de cálculo do imposto, para efeito de apuração do lucro liquido. Todas as empresas que estiverem se beneficiando desta lei deverão prestar contas sobre seus programas de pesquisas por meio de arquivos eletrônicos regulamentados.

O PAT é um incentivo por meio do qual o governo federal possibilitou que todos os gastos com alimentação do trabalhador possam ser abatidos do imposto de renda.

Existe também o Incentivo da Depreciação, que parte do pressuposto de que, a grande parte dos ativos Imobilizados de uma organização tem vida útil limitada, salvo praticamente terrenos e obras de arte, ou seja, eles são úteis à empresa por um determinado período de tempo. Portanto a depreciação é a conversão gradativa do ativo Imobilizado em despesas através de coeficientes numéricos diminuindo a base de cálculo do Imposto de Renda e CSLL.

Nota–se então, que os três incentivos demonstrados aqui, trazem benefícios palpáveis para a empresa que os utilizarem. Demonstrando a importância para que os gestores passem a ter conhecimento e utiliza-los.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.** Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Diário Oficial da União - Seção 1 - 29/3/1999, Página 1 (Publicação Original). Acesso 15 de dezembro de 2014.

_____. **Leiº 11.196, de 21 de novembro de 2005.** Diário Oficial da União - Seção 1 - 22/11/2005, Página 1 (Publicação Original). Acesso 10 de novembro de 2014.

FABRETTI, Laudio Camargo . **Contabilidade tributária .** 11. ed. - 2. reimp. São Paulo: Atlas, 2009.

LEI DO BEM. O que é a Lei do Bem ?. Disponível em : <http//:http://www.leidobem.com/lei-do-bem-inovacao/ > Acesso em: 10 de novembro 2014.

MANUAL DO CONTADOR. **Programa de alimentação do trabalhador PAT –** incentivo fiscal, dedutibilidade e contabilização. Disponível em: <http://www.manualdocontador.com.br/Conteudo/2762/2608__PAT__Progr__de_Alimentacao__Detalhes____.html> Acesso em 12 de dezembro de 2014.

PEGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária .** 5. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2008.

PORTAL DA CLASSE CONTÁBIL. Disponível em: <http://www.classecontabil.com.br/consultoria-gratuita/ver/75505>. Acesso em 20 de junho de 2015.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **A depreciação pode produzir benefícios fiscais importantes**. Disponível em <http://www.portaltributario.com.br/artigos/beneficios_depreciacao.htm> Acesso em 20 junho de 2015

_____. **Incentivos a inovação tecnlogica.** Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/guia/ded_tecnologica.html.> Acesso em 06 de Outubro de 2014.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Legislação tributária e aduaneira.** Disponível em: <http:// www.portaltributario.com.br/guia/ded_tecnologica.html > acesso em 06 de outubro de 2014.

_____. **Legislação tributária e aduaneira.** Disponível em: <http://www.receita.fazeHYPERLINK "http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/rir/L2Parte2.htm"nda.gov.br/LegislaHYPERLINK "http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/rir/L2Parte2.htm"cao/rir/L2Parte2.htm> Acesso em 10 de novembro de 2014.

RODRIGUES, Ademir Ortiz, et al. **IRPJ e CSLL 2014** . 8. ed. São Paulo: IOB Folhamatic, 2014.

VALOR TRIBUTÁRIO. **Depreciações Incentivadas.** Disponível em: <http://www.valortributario.com.br/arquivos/780> Acesso em: 06 de outubro de 2014.

O SURGIMENTO DA CONTABILIDADE E SUA EVOLUÇÃO AO LONGO DOS ANOS

LEMES, Alair

TOSTA, Elton Eduardo Silva [41]

ANDRADE, Nelson Lambert de [42]

RESUMO

A contabilidade, como ciência social aplicada sempre está em constante evolução por meio de estudos sistemáticos e pelos postulados acerca do patrimônio das entidades econômicas e sociais. Assim, delimitou-se como objeto da contabilidade o patrimônio, a partir de várias pesquisas que promoveram e difundiram a fundamentação científica da contabilidade e não como segmento ou parte de outras ciências. No passado a contabilidade foi considerada como um sistema de informações tributárias, de forma errada. Em verdade a contabilidade é um sistema de informações acerca da riqueza. Alguns autores consideram-na a linguagem dos negócios. Modernamente a Contabilidade, seus relatórios são utilizados para tomada de decisões. Este estudo buscou verificar a essência da contabilidade no Brasil através das lei 2627/40 e consolidação veio com lei das S.A sendo 6404/76, o seu desenvolvimento e suas pertinências até o presente, abordando a lei de grande impacto 11.638/07 e as Normas Internacionais de Contabilidade no o Brasil convergiu estas normas aos CPCs. No que se refere ao desempenho do profissional de contabilidade foi possível entender que, a evolução econômica somada a mundialização e efeito da globalização dos meios de comunicação trouxe em seu bojo a internacionalização normas de contabilidade que ao equalizar os procedimentos às normas internacionais, possibilitando um maior nível de confiabilidade e transparência às informações disponíveis aos *stakeholders* tanto meio interno quanto ao meio externo . O contador deixa de ser executor de tarefas burocráticas e táticas e transforma-se em um profissional estratégico, fundamental, no processo decisório de qualquer entidade sendo uma nova visão do profissional contábil para o século XXI.

Palavras-chave: Ciências Contábeis. Evolução. Transparência.

INTRODUÇÃO

Hodiernamente a contabilidade é considerada mais um instrumento gerencial que se utiliza de um sistema de informações para registrar as operações de uma organização, para elaborar e interpretar relatórios que mensurem os resultados e, assim fornecer informações necessárias para tomadas de decisões. A contabilidade envolve todos os aspectos de uma

[41] Acadêmicos do VIII período do Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre - MG
[42] Professor-orientador da Universidade do Vale do Sapucaí – Pouso Alegre - MG

empresa, susceptíveis de serem expressos em termos monetários: os ativos ou itens de riquezas; os passivos ou interesses de credores que fornecem dinheiro e mercadorias, ou prestam serviços, e aguardam o pagamento ou a remuneração, e finalmente, os direitos de proprietários que realizaram investimentos, enfim acompanha toda mutação da empresa. Este estudo buscou verificar a essência da contabilidade no Brasil, o seu desenvolvimento e suas pertinências até o presente, abordando a lei de grande impacto 11.638/07 e as Normas Internacionais de Contabilidade.

O surgimento da contabilidade é tão antiga quanto a própria civilização humana, como afirma Iudícibus (2010) "a Contabilidade é tão antiga quanto o homem que pensa", entretanto veio atingir sua maturidade entre o século XIII e XVI d. C. devido à movimentações econômicas e sociais e da elaboração e do trabalho "*Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita*" do Frei Luca Pacioli publicado na cidade de Veneza no ano de 1494.

Tal obra apresentava ao mundo o método das partidas dobradas, segundo Sá (2010) existe uma conexão de causa e efeito, de débito e credito, gerou o processo de partida dobrada, um dos axiomas da contabilidade. Assim, a contabilidade chega ao método sistematizado das partidas dobradas devido à complexidade das negociações empresariais, segundo o mesmo autor, esta foi a razão básica e histórica da evolução contábil.

2 O surgimento da contabilidade no Brasil

O surgimento da contabilidade no Brasil ocorreu, assim como, em qualquer outra parte do mundo da necessidade de controle da riqueza. Entretanto, em se comparando com outros países principalmente europeus, pode-se afirmar que o surgimento da contabilidade brasileira é recente e pode ser dividido em dois grandes períodos como proposto por Schmidt (2000) citada por Buesa (2010 p. 10).

> A contabilidade brasileira pode ser dividida em dois grandes momentos, o período que vai desde o Descobrimento do Brasil até o ano de 1964, e o período que se inicia em 1964, quando foi introduzido um novo método de ensino da Contabilidade no país.

Dividimos o nosso estudo em dois eixos: No primeiro eixo serão estudados dois momentos o que se inicia com o descobrimento e vai até o ano de 1808 e o que se inicia neste ano e vai até o ano de 1964. Assim, serão abordados os fatos mais importantes para a Contabilidade brasileira, uma vez que, desde o descobrimento até o ano de 1808, ano este marcado pela chegada da Família Real Portuguesa ao país, não houve grandes avanços na contabilidade brasileira.

Mediante isso, afirma Reis (2007) Dentre os fatos ocorridos, destaca-se a criação dos primeiros armazéns alfandegários no ano de 1549, diante disso, iniciavam-se as preocupações de controle das riquezas produzidas, e para esse fim Portugal nomeou Gaspar Lamego como o primeiro contador em terras brasileiras. Outro fato digno de nota foi a obrigatoriedade da utilização do método das partidas dobradas nas escriturações contábeis brasileiras, como descreve a carta elaborada pelo Príncipe Regente D. João VI, no ano de 1808:

> Para o método de Escrituração e fórmulas de Contabilidade de minha real fazenda não fique arbitrário a maneira de pensar de cada um dos contadores gerais, que sou servido criarem para o referido Erário: - ordeno que a escrituração seja mercantil por partidas, por ser a única seguida pelas nações mais civilizadas, assim pela sua brevidade, para o manejo de grandes somas como por ser mais clara e a que menos lugar dá a erros e subterfúgios, onde se esconde a malícia e a fraude dos prevaricadores.

À semelhança dos demais países, a Contabilidade no Brasil, utiliza o sistema de partidas dobradas, desde 1808, passando a se adequar aos países Europeus e consequentemente aderir a influência das escolas italianas na contabilidade brasileira. No que concerne a carta supracitada, D. João afirma que o processo de escrituração das contas só poderia ser executada por profissionais que estudassem aulas de comércio, diante disso, o Príncipe Regente D. João VI oficializou as aulas de comercio por meio do Alvará de 15 de julho de 1809, com nomeação do Sr. José Antônio Lisboa, que se torna o primeiro professor de contabilidade no Brasil, como ensina Reis (2007 p. 3).

> Sendo absolutamente necessário o estudo da Sciencia Econômca na presente conjuntura..., e por me constar que José da Silva Lisboa [futuro Visconde de Cairu] ... tem todas as provas de ser muito hábil

> para o ensino daquela sciencia sem a qual se caminha ás cegas e com passos muito lentos, ... lhe faço mercê da propriedade e regência de uma Cadeira e Aula Pública, que por este mesmo Decreto sou servido criar no Rio de Janeiro, ...

Para Schmidt (2000) Dentro deste contexto histórico da evolução Contábil brasileira, uma das maiores intervenções legislativas no processo sistematizado da Contabilidade foi à instituição do Código Comercial Brasileiro como narrado. Uma das primeiras grandes manifestações da legislação foi a criação, em 1850, do Código Comercial que estabeleceu a obrigatoriedade da escrituração contábil e da elaboração da demonstração do Balanço Geral, anualmente. Estabelecia que o Balanço devesse conter os bens, direitos e obrigações das empresas comerciais. Assim, a vigência do Código Comercial Brasileiro no ano de 1840 elaborado pelo Imperador D. Pedro II, teve como um dos objetivos a normatização dos procedimentos contábeis, impondo por meio da Lei nº 556 às empresas a elaborar a escrituração dos livros, mostrando os fatos patrimoniais, como descrito no Art. 290 da citada Lei:

> Em nenhuma associação mercantil poderá se recusar aos sócios o exame de todos os livros, documentos, escrituração e correspondência, e do estado de caixa da companhia ou sociedade, sempre que o requerer; salvo tendo-se estabelecido no contrato ou qualquer outro título da instituição da sociedade, as épocas em que o mesmo exame unicamente poderá ter lugar.

Somente em, 26 de Dezembro, de 1940 surge a primeira Lei das Sociedades por Ações, publicada no Decreto-Lei no 2.627, que estabelecia procedimentos para as práticas contábeis brasileiras, como regras para a avaliação dos ativos e apuração e distribuição dos lucros, criação de reservas e padrões para a publicação do balanço e demonstração de lucros e perdas. Como o objetivo do trabalho é evidenciar a evolução da contabilidade brasileira será apresentada a estrutura do balanço patrimonial para que seja possível a visualização da evolução contábil no Brasil.

Quadro 1: Balanço Patrimonial

Ativo	Passivo
I – Permanente	**I – Permanente**
1. Bens.....a	1, Inicial Capital ou
2. Créditos ....a'	Patrimônio.....x
3. Direitos.....a'' A	2. Acrescido.....x' X
II – Permutável	**II – Permutável**
1. Bens.....b	1, Obrigações.....y Y
2. Créditos ....b'	X+Y
3. Direitos.....b'' B	
A+B	
III – Figurativo	**III - Figurativo**
1. Incorporações Previstas	1. Desincorporações
Orçamentos.....s	Previstas (orçamento)....s
2. Incorporações	2. Desincorporações
Potenciais.....t	Potenciais.....t
3. Indicações administrativas	3. Indicações administrativas
Jurídicas e	Jurídicas e
Estatísticas.....v	Estatísticas.....v
S+T+V	S+T+V

Fonte: Frederico D'Áuria 1948

Seguindo o desenvolvimento contábil brasileiro é fundamental enfatizar alguns eventos relevantes para sua evolução. Em primeiro lugar foi a formação em 1946, da Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas da Universidade de São Paulo que instituiu o Curso de Ciências Contábeis e Atuariais, segundo Iudícibus (2010 p. 41) o Brasil implantou o primeiro núcleo efetivo, embora modesto, de pesquisa contábil, nos moldes norte-americana. Observa-se que com esta afirmação a contabilidade brasileira passava a ser influenciada pela escola norte-americana de contabilidade, sinalizando de que a escola italiana de contabilidade perdia sua hegemonia, assim surge um centro de pesquisas totalmente nacional, dando início à disseminação contábil no Brasil. O outro evento talvez um dos mais relevantes avanços nos procedimentos contábeis brasileiro diz respeito à criação do Conselho Federal e dos Conselhos Regionais de contabilidade pelo Decreto-Lei no 9.295/46, conforme descrito em seu Art. 1º "Ficam criados o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade, de acordo com o que preceitua o presente Decreto Lei". Assim, o contador passava a seguir os procedimentos contábeis norteados pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e Conselho Regional de Contabilidade (CRC), como estabelece o Art. 2º: do Decreto-Lei supracitado.

> A fiscalização do exercício da profissão contábil, assim entendendo-se os profissionais habilitados como contadores e técnicos em contabilidade, serão exercidos pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelos Conselhos Regionais de Contabilidade." Enfim, àquela altura, alguns aspectos relevantes: a intervenção da legislação no desenvolvimento de procedimentos contábeis e a influência das escolas italianas.

Assim, a Contabilidade brasileira surgiu e evoluiu sob influências fiscais, e até o meados dos anos 50 sob influência da escola italiana de contabilidade.

2.1 A influência Italiana na Contabilidade brasileira

Assim como o surgimento da contabilidade a doutrina Contábil brasileira é nova, e até a primeira metade do século XX sofreu grandes influências da cultura contábil da Itália, que é considerado o berço da Contabilidade e que deu origem ao método das partidas dobradas, para Iudícibus (2010 p. 41), pode-se dizer que a Contabilidade no Brasil evoluiu sob influência da escola italiana não sem aparecerem traços de uma escola verdadeiramente brasileira, até que algumas firmas de auditoria de origem norte-americana passaram a oferecer cursos de contabilidade e finanças no Brasil para atender grandes empresas como a multinacional General Electric, desta forma, desde o descobrimento até o ano de 1964, a contabilidade brasileira era fundamentada em grande parte pela escola italiana.

Para Padoveze (2010 P. 17), "a escola italiana é a que trata a contabilidade como ciência em sentido mais amplo, como a ciência do controle patrimonial". Assim, a escola italiana fundamenta-se em sua estrutura teórica sem dar ênfase nos stakholdes, "a contabilidade é a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, controle e registro relativos aos atos e fatos da administração econômica", desta forma, a parte interessada pelos resultados produzidos pela contabilidade fica sem estudo, o qual veio a ocorrer com a adoção da lei 6.404/76, que foi fundamentada na filosofia norte-americana, e pela resolução nº 220 e da circular nº 179 do Banco Central do Brasil, cuja dava início à auditoria independentes nos demonstrativos contábeis brasileiros como descreve o inciso I da citada resolução:

I - Estabelecer as condições constantes do Regulamento anexo, para a auditoria dos demonstrativos contábeis das empresas registradas no Banco Central do Brasil na forma da Resolução nº 88, de 30.1.1968, e para o registro de Auditores Independentes.

Assim conceitua *Eldon S. Hendriksen* ciências contábeis norte-americana "a contabilidade é um processo de comunicação de informação econômica para propósitos de

tomada de decisão tanto pela administração como por aqueles que necessitam fiar se nos relatórios externos" Padoveze (2010 p. 17).

2.4 A influência da Escola Norte-Americana

O segundo eixo que se inicia no ano de 1976 foi de suma importância para a evolução contábil brasileira, posto que neste ano foi sancionada a Lei das Sociedades por Ações 6.404, à qual foi um dos maiores avanços para a área da contabilidade, introduzindo definitivamente as tendências e filosofia da Escola Americana. Assim, a Contabilidade brasileira dá um salto em direção ao futuro visando aspectos mais amplos na prática e na transparência, sendo que, grandes empresas de auditoria acompanhavam as industriais norte-americanas instaladas no Brasil, conforme descrito por Iudícibus (2010) As principais contribuições dessa Lei foram: (1) clara separação entre Contabilidade Comercial e Contabilidade para fins fiscais; (2) aperfeiçoamento da classificação das contas no balanço; (3) introdução da reavaliação a valor de mercado; (4) introdução do método de equivalência patrimonial na avaliação de investimentos; (5) criação da reserva de lucros a realizar; e (6) aperfeiçoamento do mecanismo de correção monetária.

Para melhor compreensão da estrutura do Balanço Patrimonial será apresentado a seguir um modelo seguindo a legislação 6.404/76:

Quadro 2: Balanço Patrimonial

Ativo	Passivo
Circulante	**Circulante**
(normalmente até 365 dias)	(normalmente até 365 dias)
Realizável a Longo Prazo	Exigível a Longo Prazo
(normalmente após 365 dias)	(normalmente após 365 dias)
Permanente	Resultado de Exercícios Futuros
Investimentos	**Patrimônio Líquido**
Imobilizado	Reservas
Diferido	Lucros ou Prejuízos Acumulados

Fonte: Lei 6404/76

Em se comparando com evolução do balanço patrimonial vigente até o ano de 1976 como os que entraram em vigor neste ano foi grande e numerosa a evolução e as mudanças.

Naquele não havia ativo circulante, passivo circulante e nem patrimônio líquido ainda que de certa forma fosse evidenciado tais grupos de contas de outras maneiras e expressões.

Outro fator digno de nota foi a instabilidade da economia brasileira na década de 80 que foi marcada pelas altas taxas inflacionarias, a qual chegou a taxa 80 % ao mês, durante este período, as informações derivadas das demonstrações contábeis foram muito prejudicadas, diante disso, foram adotadas medidas para melhorar o nível de tais informações. Para tanto, uma das medidas adotadas foi a obrigatoriedade da elaboração e da publicação das demonstrações contábeis complementares das companhias abertas, em moeda de poder aquisitivo constante, regulamentada pela Instrução CVM nos 64, de 1987. No ano de 1995, em razão de um novo plano econômico, denominado “plano real” e da queda e estabilização da inflação, a Lei n° 9.249 revogou a correção monetária das Demonstrações Contábeis, assim, já não fazia mais sentido o princípio da atualização monetária.

Enfim, o desenvolvimento e a evolução Contábil do Brasil acompanharam os aspectos doutrinários e pensamentos contábeis oriundos das escolas italianas e americanas, e foi frequentemente influenciado pela ação governamental imposta por meio de legislações específicas na área do exercício da profissão contábil, principalmente em se tratando dos tributos.

4. 3 ANÁLISE DA ABORDAGEM DA LEI 11638/07 E SEGUINTES

Neste período será abordada a Lei 11638/07 que introduziu relevantes alterações na Lei 6404/76, visando a convergência com as normas internacionais IFRS eliminando algumas regras que dificultavam a adoção das referidas normas. Também objetiva anular barreiras que atrapalhavam as companhias brasileiras de participarem do mercado econômico globalizado e consequentemente não atraia capital estrangeiro e investimentos para o país, assim, a nova legislação além de proporcionar o alinhamento aos procedimentos contábeis internacionais, também abre o mercado brasileiro para o mundo. Segundo Marion (2009) a Lei 11,638/07 descortina a Contabilidade brasileira para a Contabilidade internacional.

Segundo a Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIPECAFI), as alterações necessárias para unificação da contabilidade internacional são inseridas pela Lei 11.638/07, complementada pela Medida Provisória 449/08, transformada

em Lei 11941/09, geram uma grande mudança em alguns aspectos. No Ativo, os grupos de contas passam a ser classificados como Ativo Circulante e Ativo Não Circulante, que pela legislação anterior era o grupo do Ativo Permanente. Dentro do grupo Ativo Não Circulante, ficam registrados os grupos Realizáveis em Longo Prazo, Investimentos, Imobilizados e o novo grupo chamado de Intangível

O grupo de contas intangível foi criado a partir da lei 1.637/08, com o objetivo de registrar as transações de bens incorpóreos que antes eram registrados em contas do ativo permanente intende-se por incorpóreos, marcas e patentes, concessões, direitos autorais e não autorais, conforme descrito por Marion (2010 p. 219) "os intangíveis são os direitos que tenham por objeto os bens incorpóreos destinados à manutenção da empresa ou exercidos para esta finalidade tais como fundo de comércio, marcas e outros". Com relação ao Passivo, não foram criadas novas contas, apenas os grupos foram reclassificados em passivo circulante e Não circulantes neste serão registradas as contas exigível em longo prazo. O patrimônio líquido ficou dividido em capital social, reservam de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservam de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados, como descritos na Lei 11.941/09 – Art. 178 § 2º III.

Para fins de comparação com a estrutura do balanço patrimonial nos moldes da lei 6.404/76 será apresentado a nova estruturação de acordo a legislação em vigência.

Quadro 3: Balanço Patrimonial

Ativo	**Passivo**
Ativo Circulante	**Passivo Circulante**
Ativo não Circulante	**Passivo não Circulante**
Realizável em Longo Prazo	Exigível em Longo Prazo
Investimentos	**Patrimônio Líquido**
Imobilizado	
Intangível	

Fonte: Lei nº 11.941/99

Em se comparando com a estrutura do balanço patrimonial acima ocorreram mudanças significativas tanto no ativo quanto no passivo. No ativo o realizável em longo prazo passou a ser classificado no não circulante, assim fica excluído o ativo permanente e o grupo de contas diferido. Quanto ao passivo o realizável em longo prazo que era classificado como ativo circulante com a nova estruturação passa a ser classificado no ativo não circulante. No

que tange o patrimônio líquido muitas mudanças ocorreram, porém serão evidenciadas as mais relevantes como, por exemplo, o grupo de contas lucros ou prejuízos acumulados, o qual passa a ser somente prejuízo acumulados, uma vez que a lei 11.638/07 em seu Art. 178 § 2º alínea d) faz a seguinte referência: patrimônio líquido, dividido em capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados.

Segundo Marion (2010) a lei 11.638/07 exige que o saldo da conta lucros acumulados tenha saldo zerado ao final de cada exercício social, para maior transparência da destinação dos lucros. Assim a lei 11.638/07 trouxe uma nova roupagem na estrutura do balanço patrimonial visando, o alinhamento com as práticas contábeis internacionais e a transparência em tais procedimentos.

Assim como as alterações ocorridas na estrutura do balanço patrimonial a lei 11.638/07 trouxe também alterações nas demonstrações. Como descritas no art.176 da lei em estudo, como por exemplo, a não obrigatoriedade da elaboração da DOAR (Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos). Entretanto, as empresas deverão elaborar ao final de cada exercício social o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Exercício, a Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados, a Demonstração do Fluxo de Caixa e, se companhia aberta, a Demonstração do Valor Adicionado.

Segundo Marion (2010 p. 261) “a lei 11.368/07 introduz a demonstração dos fluxos de caixa (DFC) em substituição à demonstração de origens e aplicações de recursos (DOAR)”. Para Ribeiro (2010 p. 418) “a demonstração dos fluxos de caixa (DFC) é um relatório contábil que tem por fim evidenciar as transações ocorridas em um determinado período e que provocam modificações no saldo da conta caixa”. Desta forma, tal demonstração informa as movimentações ocorridas nas atividades operacionais, de investimentos e de financiamentos, enfim acompanha toda ocorrência existente no saldo da conta caixa. Ressalta-se o parágrafo 6º do Art. 176 da lei 11.638/07, o qual não exige a publicação da demonstração dos fluxos de caixa (DFC) para alguma se companhias como descrito a seguir: A companhia fechada com patrimônio líquido, na data do balanço, inferior a R$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) não será obrigada à elaboração e publicação da demonstração dos fluxos de caixa.

Quanto à demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados (DLPA), no Art. 186 da 6.404/76 dispõe sobre a forma como a referida demonstração deve ser apresentada. Segundo

Marion (2010 p. 239). "É a destinação (realização) do lucro líquido para os proprietários (distribuição de dividendos) ou reinvestimento na própria empresa (retenção de lucros) será evidenciada na demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados, antes de ser indicada no Balanço Patrimonial". Segundo Ribeiro (2010 p. 412) "A demonstração de lucros e prejuízos acumulados (DLPA) é um relatório contábil que tem por finalidade evidenciar a destinação do lucro líquido apurado no final de cada exercício social", Desta forma, a demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados (DLPA) é a distribuição do lucro líquido para os proprietários por meio de dividendos ou para a empresa por meio de reservas tais como reserva legal, destas somente 5% do lucro líquido será destinado para esta não podendo ser superior a 20% do capital social, reservas estatutárias, reservas para contingência, reserva orçamentárias, reservas de lucros a realizar, sua estrutura, encontra-se no Art.186 da lei 6.404/76.

Enquanto que a demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados é obrigatória, a demonstração de mutação do patrimônio líquido (DMPL) não é exigida pela legislação societária, entretanto a CVM exige tal publicação como descrito na instrução nº59/86 Art. 1º - "As companhias abertas deverão elaborar e publicar, como parte integrante de suas demonstrações financeiras, a demonstração das mutações do patrimônio líquido, referida ao artigo 186, § 2º da lei Nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976", assim fica obrigatório sua elaboração e publicação. Segundo Marion (2010 p.246) "a demonstração de mutação do patrimônio líquido acompanha toda movimentação ocorrida durante o exercício social da empresa". Para Ribeiro (2010 p. 414) "a demonstração de mutação do patrimônio líquido (DMPL) é um relatório contábil que visa evidenciar as variações em todas as contas que compõem o patrimônio líquido em um determinado período". Assim, esta demonstração evidencia todos os aumentos e diminuições das contas do patrimônio líquido, bem como, a formação e utilização das reservas, desta forma, a (DMPL) é uma demonstração de grande relevância para empresas que movimentam as contas do patrimônio líquido com frequência.

Outra demonstração que a nova legislação obrigou as companhias abertas a publicar foi a demonstração do valor adicionado (DVA), como afirma Marion (2010 p.283) "com a lei 11.638/07, a demonstração do valor agregado passa a ser obrigatório para Companhias Abertas", esta demonstração objetiva canalizar a riqueza produzida pela empresa e evidenciar para onde e quanto a entidade está destinando sua renda, ou seja, por meio da demonstração do valor adicionado é possível verificar para quem está indo a renda ou riqueza e quanto é esta riqueza distribuída.

Para Ribeiro (2010 p. 427) define a demonstração do valor agregado da seguinte forma: "A demonstração do valor adicionado é um relatório contábil que evidencia o quanto de riqueza uma empresa produziu, isto é, quanto ela adicionou de valor aos seus fatores de produção, e o quanto e de que forma essa riqueza foi distribuída (entre empregados, governos, acionistas, financiadores de capital), bem como a grandeza da riqueza não distribuída.

Enfim, uma empresa ao publicar a demonstração do valor adicionado ela está permitindo que o usuário da contabilidade utilize-se das informações para tomada de decisão, além disso, presta contas não somente ao governo e usuários, mas também à sociedade como um todo. Portanto, a lei 11.637/07 além de alterar demonstrações financeiras e alguns procedimentos contábeis a nova legislação muda também a essência filosófica. Assim sendo, as mudanças ocorreram na forma de pensar daqueles que executavam, bem como, na forma de como fisco interferia nos procedimentos contábeis anteriores brasileiro.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

E na vanguarda do estudo da contabilidade, enquanto ciência, que o pensamento da evolução contábil se apresenta como vertente que direciona as metodologias na explicação de axiomas sociais (transformação, relações lógicas, sistemas, eficácia e prosperidade). A evolução contábil deriva da interatividade harmônica entre os preceitos teóricos e a prática. No que se refere a atuação do profissional de contabilidade foi possível inferir (concluir) que, a evolução tecnológica somada a mundialização descortinou o mercado internacional, com isso, as normas de contabilidade necessitaram de reformulações para equalizar os procedimentos às normas internacionais, garantindo um maior nível de confiabilidade e transparência às informações disponíveis aos *stakeholders*. O contador deixa de ser executor de tarefas burocráticas e táticas para atender as regulações do Estado, e transforma-se em um profissional estratégico, fundamental, no processo decisório de qualquer entidade. Sintonizados com os objetivos de uma formação técnico-científica multidisciplinar, o cortador necessita de uma formação sólida de conteúdos para sua graduação em Ciências Contábeis, tendo como premissa o conceito neozelandês de *accountability*, (transparência, prestação de contas) fundamental para os profissionais de contabilidade.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007.Disponível: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm, acesso 06/07/2007

_____. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.Disponível: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm, acesso em 18/07/2015Disponível<www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm> Acessado em 16/08/20015

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação. São Paulo: Atlas, 2010.

SÁ, Antônio Lopes de . Teoria da contabilidade. 5. ed São Paulo: Atlas, 2010.

SILVA, Hélio da; CARLI, Diderot; PEREIRA, Antônio Moacyr. Evolução histórica. revista brasileira de contabilidade, n. 75, p. 30-33, jun. 199 http://www.cvm.gov.br/legislacao/inst/inst064.html acessado em 30/07/2015.

IUDÍCIBUS, de Sérgio. Teoria da Contabilidade .10. ed. São Paulo: 2010.

_____. Teoria da Contabilidade . 2. ed. São Paulo: Atlas. 1987.

SÁ, Antônio Lopes de História geral das doutrinas da contabilidade. São Paulo: Atlas 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio de Manual de contabilidade por ações. São Paulo, Atlas, 2008.

RIBEIRO, OSNI MOURA Contabilidade geral fácil. 7. ed. Saraiva São Paulo 2010.

PADOVEZE, Clóvis Luís Manual de Contabilidade Básica. 7. ed. São Paulo Atlas 2010.