

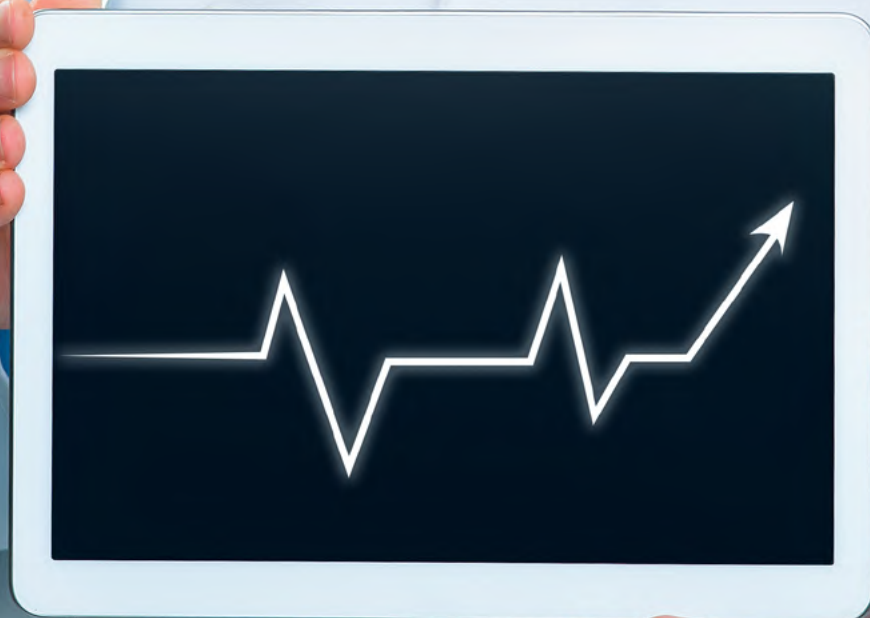
ABRACICON

Publicação Trimestral da Academia
Brasileira de Ciências Contábeis

SABER

Public Value Scorecard: proposta para a avaliação de desempenho estratégico de hospitais universitários

Por Henrique Portulhak, Márcia Maria dos Santos Bortolucci Espejo e Vicente Pacheco.



Academia

Abracicon realiza
17ª Assembleia Geral

Exclusiva Abracicon

Análise da atuação da Lei de
Responsabilidade Fiscal nas finanças
do Governo federal

Perfil

Sandra Batista



ABRACICON
ACADEMIA BRASILEIRA
DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS





XI ENCONTRO NACIONAL DE
COORDENADORES
E PROFESSORES
DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
29 DE SETEMBRO • SEDE DO CRCSP



INSPIRAR, EDUCAR E
EVOLUIR

ABRACICON.ORG/ENCPCCC2018

Idealização:



Realização:



Organização:



Apoio:



Sistema
CFC/CRCs



EXPEDIENTE

REVISTA ABRACICON SABER
EDIÇÃO Nº 24 – MAIO/JUNHO/JULHO 2018
ISSN: 2357/7428

Editor

Academia Brasileira de Ciências Contábeis
(Abracicon)

Endereço:

SAS - Quadra 05 - Bloco J - Edf. CFC, 4º andar, CEP: 70070-920 – Brasília (DF)

Contato:

(61) 3314-9453
abraciconsaber@abracicon.org.br

I. DIRETORIA DA ABRACICON**Presidente**

Maria Clara Cavalcante Bugarim (AL)

Diretor de Administração e Finanças

José Antonio de França (DF)

Diretor Operacional

Antônio Carlos Nasi (RS)

Diretora de Ensino e Pesquisa

Gardênia Maria Braga de Carvalho (PI)

II. CONSELHO FISCAL**Membros efetivos**

Washington Maia Fernandes (MG)
Presidente
Jucileide Ferreira Leitão (RN)
Irineu De Mula (SP)

Membros suplentes

Alcedino Gomes Barbosa (GO)
Roberta Carvalho de Alencar (CE)
José Corrêa de Menezes (AM)

Coordenadora do Conselho Editorial

Acadêmica Dra. Gardênia Maria Braga de Carvalho

Conselho Editorial

Clovis Belbute Peres
Acadêmico Elias Dib Caddah Neto - Ms.
Acadêmico José Antonio de França - Dr.
Acadêmico José Eustáquio Giovannini - Ms.
Acadêmico Vicente Pacheco - Dr.

Revisão: Maria do Carmo Nóbrega

Colaboradoras: Fernanda da Silva Costa e
Luciana Martins da Silva Sousa

Projeto Gráfico, Redação e Diagramação
CQueiroz Comunicação – (81) 3429.5846

Gráfica: Qualytá

Tiragem: 6.000 exemplares

Fotos: Cedidas pelas Academias Regionais e
Abracicon

Permitida a reprodução de qualquer matéria, desde que citada a fonte. Os conceitos emitidos em artigos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.

www.abracicon.org.br

Edição n.º 24

Do alto de sua genialidade, um grande mestre da Ciência Contábil afirmou, certa vez, em um artigo intitulado "Contabilidade e futuro científico", publicado em 1997, que "a visão científica nossa precisa ser sistemática, holística e sob a égide da eficácia. Isto exigirá aperfeiçoamento intelectual do profissional e uma educação com grande base de conhecimentos humanísticos, de outras ciências. (...) o importante é conscientizar o futuro profissional sobre o que fazer com a informação e como produzir paradigmas de condutas da riqueza das células sociais".

A citação acima, tão atual quanto oportuna, de autoria do Professor Doutor Antônio Lopes de Sá, vem nos mostrar a importância da qualidade da formação de nossos futuros e atuais profissionais, principalmente em torno das questões que envolvem a educação global e a valorização intelectual da classe contábil brasileira.

Desde a sua fundação, em 1980, a Abracicon tem abraçado fortemente a causa da excelência e da qualidade dos cursos de Ciências Contábeis no Brasil, buscando a valorização e o pleno desenvolvimento da Contabilidade. Nosso "dever de casa" tem sido realizado juntamente com as nossas 22 Academias Regionais, que vêm somar quase quatro décadas de experiência em Contabilidade, prestando serviços de elevado nível técnico-científico.

Como entidade que busca realizar e incentivar a pesquisa e a produção científica na área contábil, estimulando os egressos a buscarem na Ciência Contábil uma eficiente ferramenta para a gestão pública e os negócios privados, o papel da Abracicon tem sido firmar parcerias com Instituições de Ensino Superior com vistas a proporcionar a devida qualidade dos cursos de Ciências Contábeis e, consequentemente, da qualificação do corpo docente.

Além disso, a Abracicon entende que os cursos de graduação em Ciências Contábeis necessitam de indispensáveis atualizações e da construção de currículos plenos, com a garantia de perfis profissionais altamente capacitados para atender às demandas econômicas, financeiras e sociais. Assim, temos trabalhado com os nossos mestres e as Instituições de Ensino Superior para proporcionar aos futuros profissionais um ensino de qualidade.

Nesse sentido, estamos às portas do XI Encontro Nacional de Coordenadores e Professores do Curso de Ciências Contábeis, que acontecerá em São Paulo no dia 29 de setembro, cujo lema é "Inspirar, educar e evoluir". O objetivo desses encontros é, além de oferecer ao corpo docente o devido debate em torno das questões que transcendem as salas de aula, buscar a atualização dos conhecimentos, a troca de experiências profissionais e o fortalecimento das Ciências Contábeis.

Na condição de defensora da educação continuada e admiradora do magistério, pois também comungo desse digno ofício, conclamo os nossos professores e coordenadores das IES a participarem desse magno evento, que



Maria Clara Cavalcante Bugarim
Presidente da Abracicon

tem buscado o aprimoramento da aprendizagem contábil no País.

Por outro lado, a nossa edição do trimestre traz as últimas novidades das Academias Regionais. Um evento muito importante da Alacicon foi o lançamento do livro "A História da Contabilidade em Alagoas", de autoria de Anderson Barros e Fabrícia Gonçalves Cavalcante. O livro reconta o movimento contábil no estado desde Graciliano Ramos até os dias de hoje. Já a Amicic deu posse a novos acadêmicos e a Apicicon promoveu o curso "Bases Capilares para Formação dos Profissionais da Contabilidade".

A Amacic e a Apicicon, por sua vez, exibiram o Cine Contábil Abracicon. Aproveite para parabenizar o acadêmico da Apicicon Antônio Luiz Soares Santo pela nova conquista ao assumir o posto de novo secretário Estadual de Fazenda do Piauí.

Na Abracicon foram muitas ações. Realizamos a 17ª Assembleia Geral e apresentamos novas diretrizes para 2018. Além disso, demos continuidade ao projeto "Abraçando o Controle Social", desta vez em Maceió (AL).

Também realizamos em maio mais uma edição do Quintas do Saber, que trouxe o tema "Nova Lei Trabalhista na Prática – o dia a dia e os diferenciais competitivos", palestra proferida pelo juiz federal do Trabalho e membro da Comissão de Redação Final da Reforma Trabalhista, Marlos Augusto Melek. Para conduzir a mediação, o momento ainda contou com a presença da contadora Gardênia Maria Braga de Carvalho, diretora de Ensino e Pesquisa da Abracicon; contadora Lucélia Lecheta, vice-presidente de Desenvolvimento Profissional do CFC; e do contador José Martonio Alves Coelho, ex-presidente do CFC, Doutor em Direito e Acadêmico da Abracicon.

Nossos tradicionais artigos passeiam por vários temas relacionados à Contabilidade, a exemplo do Artigo Prime, que traz o título "Public Value Scorecard: proposta para a avaliação de desempenho estratégico de hospitais universitários".

Fechando a revista, somos brindados com duas primorosas entrevistas: uma com a nossa querida Acadêmica e presidente da Academia Norte Rio-grandense de Ciências Contábeis, Jucileide Ferreira Leitão e outra com a vice-presidente do CFC e presidente da Febrapam, Sandra Batista.

Boa leitura.

Matéria de Capa

33 *Public Value Scorecard:* proposta para a avaliação de desempenho estratégico de hospitais universitários



Regionais



5 | Alacon realiza lançamento do livro "A História da Contabilidade em Alagoas"

Academia



9 | Abracicon realiza 17ª Assembleia Geral

Jovem Profissional



14 | Nível de satisfação dos acadêmicos com as experiências vivenciadas no *stricto sensu*: Um olhar dos pós-graduandos de Contabilidade



Especializando-se

17 | Doutoranda conta sobre seu estágio de pesquisa no Programa de Doutorado Sanduíche no Exterior (PDSE) em Lisboa-PT



Praticando a Teoria X Teorizando a Prática

19 | Os indicadores como auxílio da gestão de um escritório contábil



Perfil

76 | Sandra Batista

Exclusiva Abracicon

44

Análise da atuação da Lei de Responsabilidade Fiscal nas finanças do Governo federal



Indicações



78 | Livros

Alacicon realiza lançamento do livro "A História da Contabilidade em Alagoas"

No último dia 29, a presidente da Academia Alagoana de Ciências Contábeis (Alacicon), Adriana Araujo, realizou o lançamento do livro "A História da Contabilidade em Alagoas" dos autores Anderson Barros e Fabricia Goncalves Cavalcante. O livro foi lançado em parceria entre a Alacicon e a Abracicon e conta a história da Contabilidade no estado, trazendo fatos históricos desde Graciliano Ramos até a época atual.



Academia Mineira de Ciências Contábeis se reuniu para eleger novos acadêmicos

A Academia Mineira de Ciências Contábeis, realizou Assembleia Geral em 29 de junho de 2018, com a finalidade de eleger novos acadêmicos, conforme com o parágrafo único do Art. 34 do Estatuto Social publicado no órgão oficial do Estado de Minas Gerais. O Edital de Convocação foi publicado em 14 de junho último. Além da eleição dos novos acadêmicos, foi votada a fixação da anuidade de acordo com o Art. 16 do Estatuto Social.

Na oportunidade o presidente, acadêmico José Eustáquio Geovanini, ao expor outros assuntos de interesse do corpo acadêmico, destacou a instalação da nova sede da Academia.



ACCPR realiza entrega da Comenda de São Mateus

No dia 12 de maio de 2018, na sede do CRCPR, foi promovida uma sessão especial da Academia de Ciências Contábeis do Paraná (ACCPR), quando foi realizada a entrega da Comenda de São Mateus ao Acadêmico Dalvino Nunes da Lapa Junior, por sua relevante participação em prol da valorização da Ciência Contábil paranaense e notadamente por estar perto de completar 50 anos de atividade como docente. A sessão foi prestigiada por diversos acadêmicos, autoridades de instituições da classe contábil, familiares e ex- alunos do homenageado.



TIJA Symposium de 2018 foi realizado em Seoul

O "The International Journal of Accounting" (TIJA) é uma das mais importantes revistas internacionais de contabilidade, vinculada à Universidade de Illinois - Estados Unidos. O principal objetivo do TIJA é promover a compreensão acadêmica e profissional da teoria e da prática da Contabilidade a partir de uma perspectiva e ponto de vista internacional. E para isso, anualmente, os editores do TIJA realizam um simpósio internacional que é realizado em diferentes países, buscando atrair os principais pesquisadores

de diferentes países, para discutir avanços na pesquisa em Contabilidade.

Este ano o 2018 TIJA Symposium foi realizado na cidade de Seul, capital da Coreia do Sul, entre os dias 6 e 8 de junho de 2018 na KAIST College of Business. Entre os vários trabalhos que foram submetidos ao Simpósio, 6 (seis) foram selecionados para apresentação, entre os quais apenas um brasileiro, de autoria do acadêmico Orleans Silva Martins, cujo título foi "Quality and Asymmetry of Information in the Capital Markets of Emerging Countries".



Catedrático tem trabalho premiado no congresso da ANPCONT



A Influência do Federalismo sobre o Estresse Fiscal dos Municípios Brasileiros' ganhou a premiação nacional, na área de 'Contabilidade Aplicada ao Setor Público e ao Terceiro Setor', durante o XII Congresso da Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis.

O trabalho foi desenvolvido sob a supervisão do catedrático paraibano, Dr. Josediton Alves Diniz, na orientação do Mestrando Amarando Francisco Dantas Junior (PPGCC-UFPB) e com colaboração do professor Severino Cesário de Lima, da Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

Apecicon promoveu curso Bases Capilares para Formação dos Profissionais da Contabilidade

O curso Bases Capilares para Formação dos Profissionais da Contabilidade (do Exame de Suficiência ao Exame de Qualificação Técnica) foi promovido pela Academia Pernambucana de Ciências Contábeis (Apecicon), no dia 19 de maio. O evento foi realizado no auditório da Fafire – Faculdade Frassinetti do Recife, no bairro da Boa Vista, área central do Recife.

O curso promoveu capacitação profissional com foco em temas das áreas de Contabilidade, Auditoria e Perícia. Na ocasião, estiveram presentes Maristela Moura – Contabilidade de Custos; João Gabriel – Auditoria e Perícia; Robson Santana – Contabilidade Geral; Márcio Balduch – Contabilidade Tributária; além da convidada especial, a advogada Silvia Muniz. As inscrições para o curso foram realizadas a partir da doação de alimentos não perecíveis e fraldas geriátricas, entregues ao Asilo Santo Antônio.



Doações recebidas durante o curso realizado na Fafire



Presidente da Apecicon, Francisco de Assis Galvão, ao lado da advogada Silvia Muniz

Acadêmico da Apicicon é o novo secretário Estadual de Fazenda do Piauí

O acadêmico da Academia Piauiense de Ciências Contábeis Antônio Luiz Soares Santos é o novo secretário Estadual de Fazenda do Estado do Piauí.

Com um vasto currículo, o secretário integrou a Força Aérea Brasileira por 11 anos. Foi auditor fiscal da Secretaria da Fazenda do Ceará em 1993 e é auditor fiscal da Fazenda do Piauí desde 1994.

Antes de assumir a pasta, Antônio Luiz ocupava o cargo de superintendente da Sefaz. O secretário esteve à frente de diversos cargos em quase todas as diretorias da Sefaz, além de ter gerenciado várias áreas no órgão. Antônio Luiz Santos é graduado em Comunicação Aeronáutica pela EEAR e em Contabilidade e Matemática pela Universidade Federal do Piauí. Fez mestrado em Matemática e atuou por muitos anos como professor de preparatórios, graduações e pós-graduações em instituições de ensino do Estado. O imortal ocupa a cadeira de número 12 da Apicicon desde a sua instalação.

O acadêmico e agora Secretário Estadual de Fazenda diz que pretende executar a missão que lhe foi confiada com muito rigor a fim de manter o equilíbrio fiscal do estado, auxiliando o Governo a manter a folha de pagamentos em dia. Segundo Antônio Luiz Santos, o curso de Ciências Contábeis e a experiência como professor de diversas disciplinas relativas à área de Finanças têm sido extremamente importantes nessa fase. "Muita coisa se aprende no curso, mas as relações com os colegas contadores são importantes para podermos saber os problemas ligados ao

setor empresarial e propormos medidas que melhore o ambiente de negócios", relata o secretário.

Para Elias Caddah, presidente da Academia Piauiense de Ciências Contábeis, a conquista de Antônio Luiz é fruto do reconhecimento estadual pelo seu profundo conhecimento e capacidade técnica. "A conquista do nosso confrade nos orgulha bastante. Estamos muito felizes em ter no seio da Academia um profissional deste gabarito", declarou o presidente.



Apicicon promove interiorização do Cine Contábil Abracicon

No dia 29 de abril, a Academia Piauiense de Ciências Contábeis levou o Cine Contábil Abracicon à cidade de Parnaíba. O acadêmico Luís Carlos representou o presidente da Apicicon, Elias Caddah, durante o evento.

A história da Contabilidade brasileira, assim como os seus valores e sua imagem, foram apresentados aos alunos da Faculdade Maurício de Nassau.



Acadêmico ministra cursos para profissionais e estudantes contábeis

O acadêmico da Apicicon, Luciano Santos Nunes, ministrou o minicurso "O impacto da Reforma Trabalhista para as Empresas sem a MP 808/17", na sede do Conselho Regional de Contabilidade do Piauí. Além de promover diversos cursos para profissionais e estudantes de Contabilidade, Luciano Nunes é escritor. O acadêmico sempre é convidado para proferir palestras e comandar capacitações e eventos na área contábil.



Cine Contábil Abracicon chega a Mato Grosso

A Academia Mato-Grossense de Ciências Contábeis (Amacic), com o apoio da Comissão de Jovens Lideranças Contábeis (CRCMT Jovem), considerando serem os estudantes de Ciências Contábeis de hoje os contadores do amanhã apresentou em maio último, do projeto Cine Contábil Abracicon, o filme "A imagem do Profissional da Contabilidade" em três IES: Instituto Cuiabá de Ensino e Cultura (Icec), Universidade de Cuiabá (Uic) e Centro Universitário de Várzea Grande (Univag). Cerca de trezentos e cinquenta alunos e professores assistiram ao filme. Ao final das sessões foram sorteados: um kit contendo bloco, caneta e carteira oferecido pela OnLine Certificadora e vários livros doados pela Amacic.



Participantes do Cine Contábil Abracicon, no ICEC.



Participantes do Cine Contábil Abracicon, na UNIC.

Acaderncic presente nos eventos da Contabilidade do RN



Sessão Solene em homenagem aos profissionais da Contabilidade - 14/5

Na ocasião, estiveram presentes, na Assembleia Legislativa, a presidente da Acaderncic, Jucileide Leitão; o presidente da Associação dos Peritos Contadores do Rio Grande do Norte, José Jeová Soares; o contador homenageado, Francisco de Assis Brito; a vice-presidente de Controle Interno do CRCRN, Maria do Rosário e deputado estadual (RN), George Soares.



Palestra e-Social - 15/5

O PROEDUC – Programa de Educação para a Cidade promoveu palestra sobre E-Social / EFD-REINF, na Federação das Indústrias do Estado do RN (FIERN) - Expositor Danilo Lollo e presidente da Acaderncic, Jucileide Leitão.



XXI e XXII Fórum do Resgate da História Contábil Potiguar - 4 a 7/6

Participaram os acadêmicos da Acaderncic, Ronaldo Santos da Cruz e Jose Jeová Soares; e os estudantes do curso de Ciências Contábeis da Faculdade Católica Santa Terezinha Caicó (RN) e da Ufersa, Mossoró (RN).



Curso de Perícia Contábil: Conceitos teóricos e aplicações práticas - 11, 12, 18 e 19/6

Foi realizado na sede do Núcleo Potiguar de Perícia Contábil Profª Dra. Márcia Chacon e estiveram presentes o presidente da Associação dos Peritos Contadores do RN (APCERN), Jose Jeová Soares; o Juiz de Direito, Dr. Lucio Nobre; a presidente da Acaderncic, Jucileide Leitão; a vice-presidente de Controle Interno do CRCRN, Maria do Rosário; a secretária da Acaderncic, Josélia Rodrigues, e o conselheiro do CFC da Paraíba Garibaldi Dantas.

Abracicon realiza 17ª Assembleia Geral

A diretoria da Abracicon esteve presente no dia 19 de junho, em Brasília, para participar da 17ª Assembleia Geral da Abracicon. Em pauta, a apreciação e aprovação do Relatório de Gestão das atividades desenvolvidas pela Abracicon em 2017, definições de novos projetos para 2018, eleição de novos acadêmicos da entidade e aprovação das contas do exercício findo em 2017. Foram eleitos para o quadro de acadêmicos da Abracicon os seguintes profissionais: Sandra Maria de Carvalho Campos (MG), Walter Coelho de Moraes (MG), Henrique José Fernandes Luz

(SP), Vidigal Fernandes Martins (MG), Paulo Henrique Feijó da Silva (DF) e Lucilene Florêncio Viana (AM). A reunião contou com as presenças da presidente da Abracicon, Maria Clara Cavalcante Bugarim, da Diretora de Ensino e Pesquisa Gardênia Maria Braga de Carvalho, Diretor

de Administração e finanças José Antonio de França, Irineu de Mula, José Eustáquio Geovanini, Washington Maia Fernandes, Jucileide Ferreira Leitão, Leila Márcia Sousa de Lima Elias, Antônio Carlos Nasi, Marta Maria Ferreira Arakaki e Diva Maria de Oliveira Gesualdi.



Conselho Fiscal da Abracicon se reúne em Brasília

No dia 18 de junho, na sede da Academia Brasileira de Ciências Contábeis, em Brasília, aconteceu a 4ª reunião do Conselho Fiscal da Abracicon, ocasião em que foram apreciadas e aprovadas as contas do exercício findo em 31 de dezembro de 2017.

O Conselho Fiscal analisou todas as demonstrações apresentadas no relatório de Gestão de 2017 e, após consenso e aprovação dos membros do Conselho Fiscal, foi encaminhado o parecer para aprovação e homologação na 17ª Assembleia Ordinária e Extraordinária do dia 19 de junho de 2018.

Abracicon apresenta novas diretrizes para 2018

A presidente da Academia, Maria Clara Cavalcante Bugarim, apresenta à nova Diretoria os fatos relevantes que aconteceram em 2017. Na ocasião, foram pautados os novos rumos para continuidade de cursos a serem oferecidos nas modalidades "a distância" e "presencial." Foram analisadas e aprovadas as fichas de indicação para novos acadêmicos da Abracicon, que, após aprovado pelos membros da Diretoria, foi submetido à Assembleia Ordinária e Extraordinária para votação entre os presentes. Entre outros assuntos da pauta, Maria Clara apresentou as novas parcerias firmadas e o plano de trabalho da Abracicon para 2018.



Projeto Abraçando o Controle Social é lançado em Maceió



O projeto Abraçando o Controle Social foi lançado no dia 29 de maio em Maceió (AL), durante o Talk Show Contabilizando Atitudes, Multiplicando Boas Práticas.

Estiveram presentes diversos profissionais da contabilidade, que logo após o lançamento do projeto Abraçando o Controle Social, assistiram à assinatura do termo de cooperação. Em seguida, foi

“ Estiveram presentes diversos profissionais da contabilidade, que logo após o lançamento do projeto Abraçando o Controle Social, assistiram à assinatura do termo de cooperação. ”

lançado o Primeiro Sistema Eletrônico da Ouvidoria do Estado de Alagoas.

Durante a manhã foram trazidos as seguintes temáticas: "O Controle como elemento de transformação" e "Contabilizando atitudes, multiplicando boas práticas", onde participaram: Wagner de Campos Rosário (ministro da Transparência e Controladoria-Geral da União); Zulmir Ivânio Breda





(presidente do CFC); Paulo Sérgio Braga da Rocha (presidente do CRC Alagoas); Adeildo Osório de Oliveira (presidente da Fundação Brasileira de Contabilidade); Maria Clara Bugarim (controladora-geral do Estado de Alagoas e presidente da Abracicon); Aécio Prado Dantas Júnior (vice-presidente de Desenvolvimento Operacional do CFC); George Andre Palermo Santoro (secretário de Estado da Fazenda); Moacir Rodrigues de Oliveira (superintendente da Controladoria Regional da União); José Vieira dos Santos (vice-presidente de Desenvolvimento Técnico e Profissional do CRCAL);

Laura Cristiane Souza (secretária de Estado da Educação); Gilberto Waller Júnior (ouvidor-geral da União); Fabricio Marques Santos (secretário Executivo de Planejamento e Gestão); e Glacia Tavares (gerente do Programa de Educação Fiscal da Sefaz/AL).

O evento contou com o apoio da Academia Brasileira de Ciências Contábeis (Abracicon), da Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC), do Conselho Nacional de Controle Interno (Conaci), do Ministério da Transparência e Controladoria Geral da União e da Escola de Contas do TCE-AL.





Nova Lei Trabalhista na Prática é tema do Quintas do Saber

No dia 17 de maio, a Abracicon, em parceria com o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) realizou mais uma edição do Quintas do Saber. Dessa vez o projeto trouxe o tema Nova Lei Trabalhista na Prática – O dia a dia e os diferenciais competitivos. A pales-

tra, realizada no Auditório do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em Brasília, foi ministrada por Marlos Augusto Melek, juiz federal do Trabalho, membro da Comissão de Redação Final da Reforma Trabalhista (2017) e autor dos livros "TRABALHISTA! E AGORA? - Onde as

empresas mais erram" e "TRABALHISTA! O QUE MUDOU? – Reforma trabalhista 2017".

Para mediar e enriquecer a temática, o momento ainda contou com a presença da contadora Gardênia Maria Braga de





Carvalho, diretora de Ensino e Pesquisa da Abracicon; contadora Lucélia Lecheta, vice-presidente de Desenvolvimento Profissional do CFC e ex-presidente do CRC-PR-Gestões 2012/2013 e 2014/2015; e o contador José Martonio Alves Coelho; ex-presidente do CFC- Gestões 2014/2015 e 2016/2017, Medalha “Mérito Contábil João Lyra”, Doutor em Direito e Acadêmico da Abracicon.

O Quintas do Saber teve como objetivos principais discutir o fechamento do ano de 2017 – que registrou um percentual de 12,3 milhões de desempregados no Brasil; a efetividade da Lei Trabalhista para o aumento no número de empregos no país, além de abordar diversos aspectos da antiga Lei Trabalhista. Quando perguntado sobre a absorção das novas regras pela Justiça do Trabalho, Marlos

Melek afirmou: “Eu acredito que nós vivemos um momento de transição. Esse momento, na prática, deve levar dois anos, mas, para a jurisprudência, deve levar mais, cerca de uns cinco anos. O Brasil precisa é de segurança jurídica, pois não existe nenhum país desenvolvido que não tenha segurança jurídica e estabilidade.”



Nível de satisfação dos acadêmicos com as experiências vivenciadas no *stricto sensu*: um olhar dos pós-graduandos de Contabilidade

Por Alison Martins Meurer, Iago França Lopes, Ricardo Adriano Antonelli, Romualdo Douglas Colauto

STRICTO SENSU



A modalidade *stricto sensu* é caracterizada pela formação de mestres e doutores que visam, em sua maioria, a atuação como docentes nas Instituições de Ensino Superior. Desde a década de 60, houve aumento significativo no número de programas de pós-graduação nas variadas áreas do conhecimento. Tal cenário, foi em parte impulsionado na década de 90 pela Lei de Diretrizes e Bases Nacional nº 9.394/1996, que passou a exigir das universidades um terço do corpo docente formado com a titulação acadêmica de mestre ou doutor.

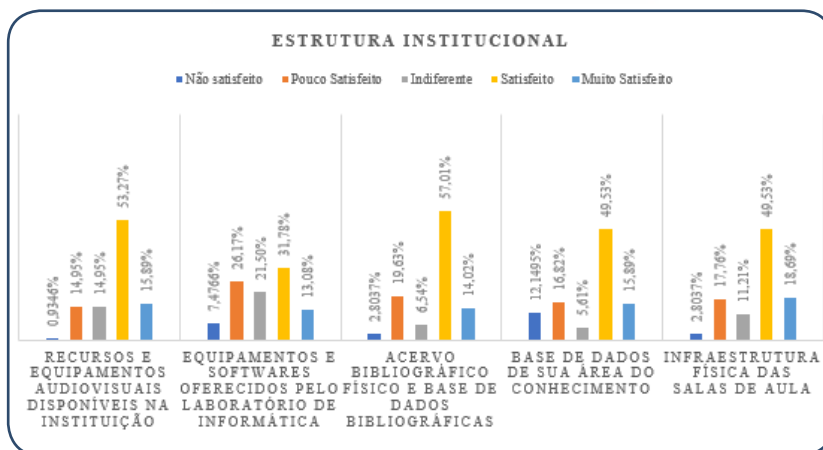


Figura 1. Satisfação dos pós-graduandos com a estrutura institucional.

Fonte: Dados da pesquisa

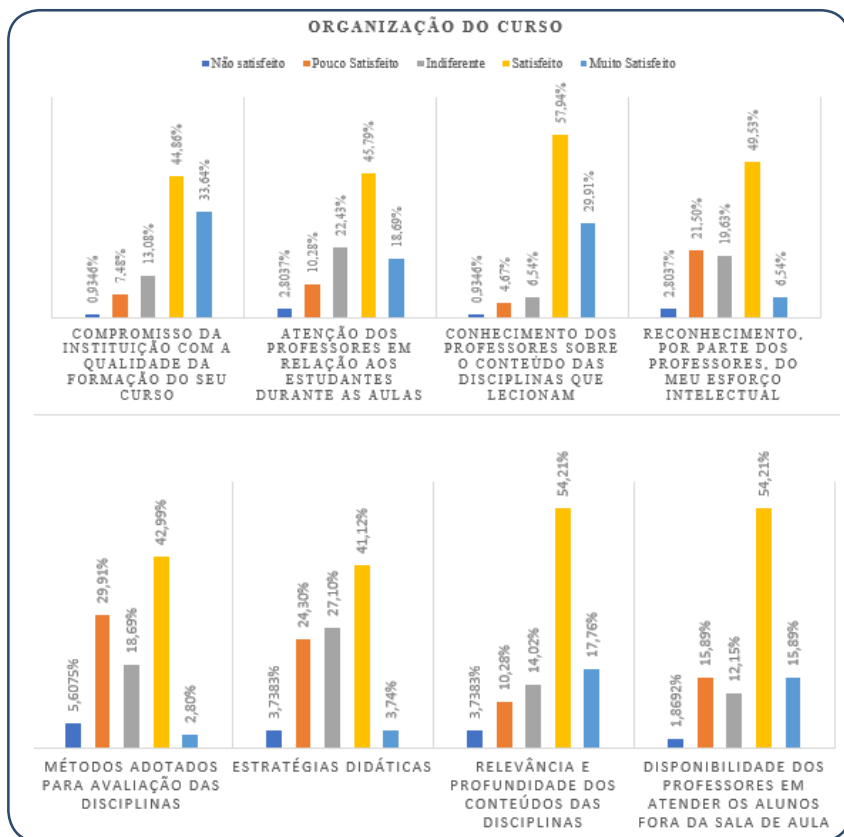


Figura 2. Organização do curso.

Fonte: Dados da pesquisa

Atualmente são 32 programas relacionados à Administração e Controladoria, Contabilidade ou Controladoria existentes no país. Utilizando-se uma amostra de 107 pós-graduandos, buscamos conhecer o nível de satisfação dos acadêmicos com as experiências vivenciadas nesses Programas de Pós-Graduação *stricto sensu*. Buscamos conhecer a satisfação dos discentes com a estrutura institucional, com a organização do curso, oportunidades de desenvolvimento acadêmico e com as relações interpessoais estabelecidas no ambiente universitário. Foi utilizando um escala composta por cinco pontos, sendo: 1 = Não satisfeito e 5 = Muito satisfeito. A Figura 1 mostra a satisfação dos pós-graduandos com a estrutura institucional.

A estrutura institucional engloba elementos de infraestrutura que são essenciais para o desenvolvimento das atividades de ensino e pesquisa. Nota-se que o acervo bibliográfico físico e as bases de dados bibliográficas apresentaram maior nível de satisfação entre os discentes. Por outro lado, a satisfação com equipamentos e softwares

oferecidos pelo laboratório de informática é o item que apresenta menor nível de satisfação, mostrando assim uma deficiência e termos estruturais sob a perspectivas dos pós-graduandos em Contabilidade que participaram da pesquisa. Com isso, abre-se a chancela da importância de realizar investimentos nessa área.

Em relação à organização do curso, a partir da Figura 2, percebe-se que os métodos de avaliação adotados nas disciplinas e o reconhecimento do esforço intelectual são os itens que apresentam menor nível de satisfação. Uma sugestão de aperfeiçoar esse processo e contribuir para fomentar a satisfação nesses quesitos é a prática de discussões realizadas no início das disciplinas sobre os métodos de avaliação.

As oportunidades de desenvolvimento acadêmico, ilustradas na Figura 3 englobam elementos que propulsionam a capacitação

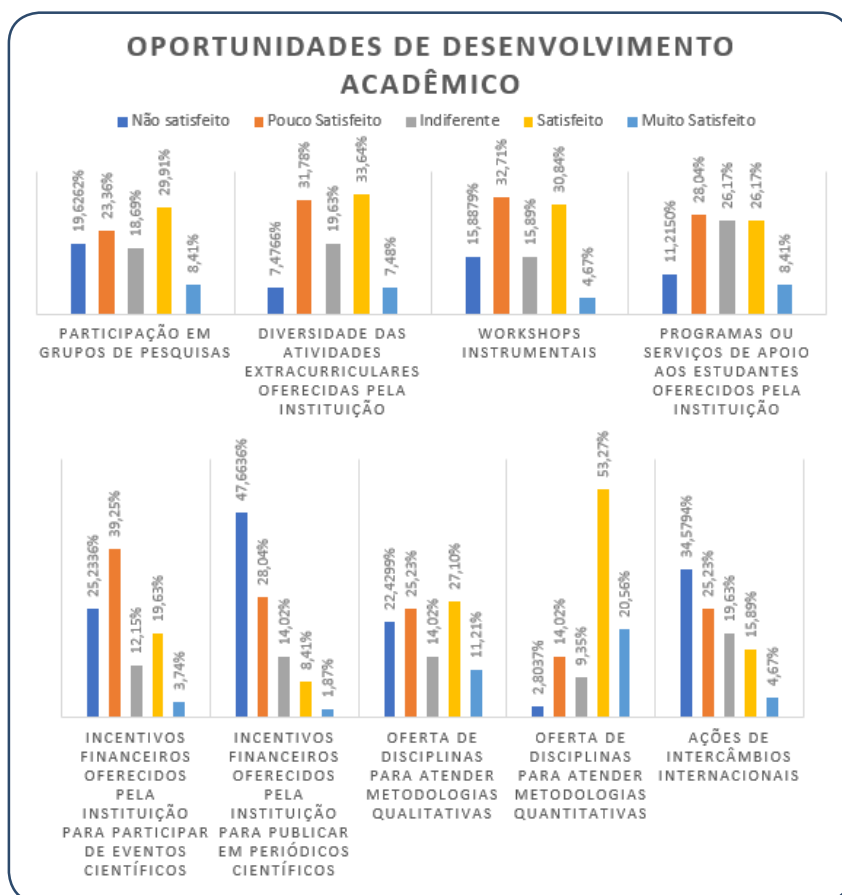


Figura 3. Oportunidade de desenvolvimento acadêmico

Fonte: Dados da pesquisa

dos pós-graduandos no ambiente de ensino e pesquisa. Em relação à satisfação, percebe-se elevada dispersão nas respostas.

Destaca-se que a diversidade das atividades extracurriculares oferecidas pela instituição, *workshops* instrumentais e o oferecimento de programas ou serviços de apoio aos estudantes pela instituição, como exemplo desses programas cita-se as monitorias para escrita científica, apresentaram-se como indicadores de atenção, visto que apresentaram-se semelhante no nível de satisfação em termos de “Pouco Satisfeito” e “Satisfeito”. Ademais, os incentivos financeiros para participar de eventos científicos e publicar em periódicos são os itens que mostraram menores níveis de satisfação.

Por fim, o último questionamento direcionado para os estudantes de pós-graduação está condicionado ao nível de satisfação das relações interpessoais no ambiente universitário, ilustrado na Figura 4.

No que concerne às relações interpessoais, pode-se afirmar que existe um ambiente satisfatório em termos de integração entre alunos, coordenação do curso e funcionários administrativos, visto que as pontuações de “Satisfeito” e “Muito satisfeito” ultrapassam 50% das respostas.

Com os dados levantados sobre o nível de satisfação dos acadêmicos com as experiências vivenciadas nesses Programas de Pós-Graduação *stricto sensu* espalhados pelo País, percebe-se que em termos estruturais, organização do curso e os relacionamentos interpessoais na pós-graduação os alunos estão na sua maioria satisfeitos.

Por fim, chama atenção a disparidade do nível de satisfação em relação à oportu-

nidade de desenvolvimento acadêmico, sendo um item de maior individualidade do sujeito, visto que cada aluno ingressa no programa de pós-graduação com objetivos distintos que possivelmente ao longo do curso são redesenhados a partir das experiências vivenciadas no ambiente *stricto sensu*.

“No que concerne às relações interpessoais, pode-se afirmar que existe um ambiente satisfatório em termos de integração entre alunos, coordenação do curso e funcionários administrativos (...)”

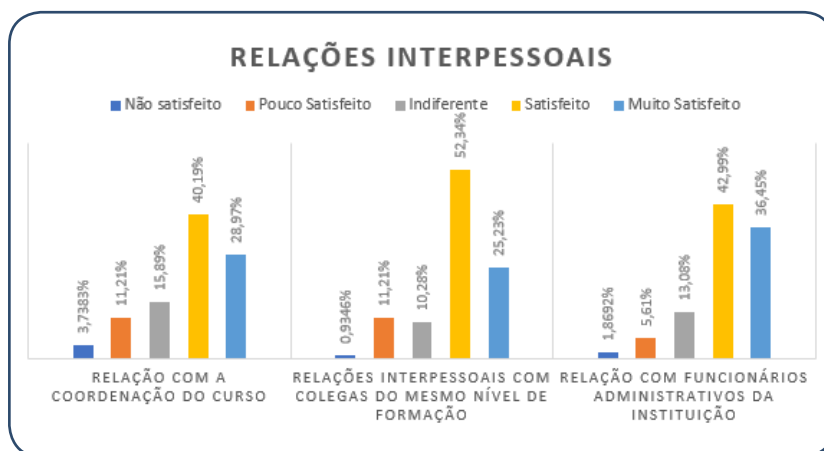


Figura 4. Relações Interpessoais

Fonte: Dados da pesquisa



Alison Martins Meurer é Mestrando do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade Universidade Federal do Paraná – UFPR.



Iago França Lopes é Doutorando do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade Universidade Federal do Paraná – UFPR.



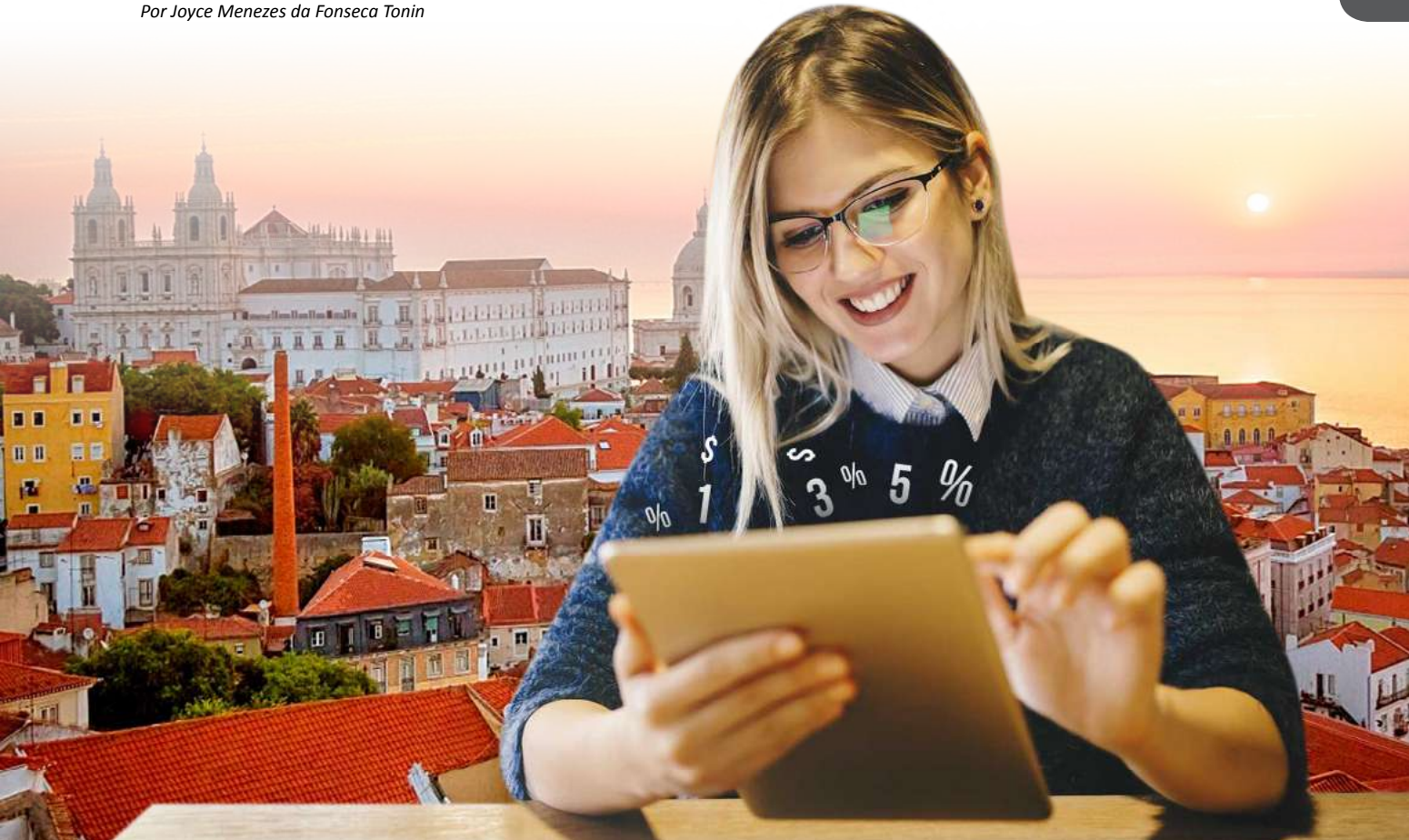
Ricardo Adriano Antonelli é Professor do curso de bacharelado em Ciências Contábeis Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR



Romualdo Douglas Colauto é Professor do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade Universidade Federal do Paraná – UFPR

Doutoranda conta sobre seu estágio de pesquisa no Programa de Doutorado Sanduíche no Exterior (PDSE) em Lisboa-Portugal

Por Joyce Menezes da Fonseca Tonin



Tendo em vista os requisitos do edital 19-2016 do Programa de Doutorado Sanduíche no Exterior (PDSE) da Fundação Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (Capes), este documento apresenta as contribuições do estágio de Doutorado Sanduíche na formação acadêmica da estudante como bolsista PDSE, realizada pela doutoranda Joyce Menezes da Fonseca Tonin, do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade (PPGCont) do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Paraná (UFPR). A candidata é orientada no Brasil pelo

Professor Dr. Luciano Márcio Scherer e coorientada no exterior pela Professora Dr^a. Isabel Maria Estima Costa Lourenço, do Instituto Universitário de Lisboa (ISCTE), em Lisboa, Portugal.

A Capes apoia o intercâmbio internacional, buscando-se a excelência do ensino da pós-graduação no País. As intenções de realizar um estágio de doutorado no exterior devem partir do próprio aluno no momento do ingresso no Programa e amadurecidas e planejadas, conforme a condução da pesquisa. Na caminhada pela conquista de uma bolsa do PDSE,

é preciso organização e planejamento, pois, para que a proposta se torne realidade, existem diversos fatores exigidos pela Capes. Na condição de precursora nessa modalidade de estágio no Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da UFPR, o compromisso tornou-se ainda maior. Superadas todas as etapas seletivas da candidatura, realizou-se o estágio entre os meses de abril/2017 a março/2018, no ISCTE, em Lisboa, Portugal. Essa experiência no exterior proporcionou, além da contribuição de novos referenciais teórico-metodológicos, o amadurecimento pessoal e aprendizado

de novos valores culturais. Ao realizar o meu intercâmbio em Lisboa-Portugal, foi além do que ir para outro país para estudar. Quando você parte para outro país, tem que estar disposto a se transformar, a desafiar a visão de mundo. Independentemente de ser uma oportunidade de estudos ou de trabalho no exterior, o fato é que determinados acontecimentos lhe farão crescer, tanto pessoalmente quanto profissionalmente. Estar em contato com uma outra cultura, conhecê-la e entendê-la, sem ter sua família ou seus amigos por perto, é conhecer uma realidade que não é a que você está acostumado, tendo que se adaptar a novos padrões e costumes, fazer novos amigos que (terá que deixá-los para trás), conhecer o preconceito de perto, etc. Tudo isso com certeza vai acontecer e vai fazê-lo voltar ao Brasil bem diferente do que você era antes do intercâmbio.

O reconhecimento e compreensão da realidade social é o primeiro momento de maior apreensão, pois surgem as incertezas quanto à adaptação à cultura local e quanto à superação dos sentimentos de solidão e saudade da família e amigos. Nessa etapa, é fundamental o apoio da coorientadora para a adaptação à nova cultura, ao auxílio na questão da hospedagem, na orientação quanto ao uso dos meios de transporte e, principalmente, na organização documental comprobatória do início do estágio para envio à Capes. Recomenda-se ainda, nos primeiros dias, a abertura da conta bancária para fazer a transferência bancária já que a Capes, repassa os primeiros auxílios em reais. Desta forma, é necessário verificar os documentos exigidos para providenciar a transferência de reais para euros. Ao chegar em Portugal, fiz o cadastro do NIF (similar o CPF brasileiro), para fazer abertura da conta bancária.

Os primeiros dias de estágio foram de apresentações aos professores do Departamento, instalação em um gabinete de investigadores, liberação de senhas para acessar as bibliotecas, criação de e-mail institucional e reconhecimento dos serviços oferecidos pela universidade. No segundo momento do estágio, concretizou-se o aprofundamento teórico metodológico de algumas atividades práticas. Com base na análise do "projeto de tese" apresentado, a Professora Isabel Lourenço destacou que, no período de estágio, seria recomendável modificar a proposta de investigação. Elencaram-se dois conceitos fundantes relevantes para o desenvolvimento da pesquisa: iniciando com a elaboração de teste-piloto e análise de dados.

As propostas para as atividades práticas previstas no Plano de Atividades foram adequadas pela coorientadora, com a minha participação em aulas de Contabilidade Financeira I, com abordagem de ensino baseado em casos de empresas portuguesas de sucesso, ou seja, adquirir conhecimentos de novas metodologias de ensino, que foi o estudo de caso; e a experiência de lecionar no exterior com diferentes culturas, que é uma experiência que não esquecerei na minha vida acadêmica. Mas acima de tudo o aprendizado profissional, o crescimento pessoal foi o mais importante, como, por exemplo, aprender a lidar com as diferenças culturais e a distância e a resolver situações do dia a dia em um país completamente diferente. Foi muito bom conhecer tantas pessoas de culturas diferentes, uma vez que, em um centro de pesquisa, existem pessoas de diversos países; poder ter acesso a tanta história, cultura e lazer; observar diferenças sociais entre um país e outro.

Provavelmente seria de se esperar que os portugueses e os brasileiros fossem bastante parecidos em quase tudo, visto terem sido os portugueses a colonizar o Brasil e ambos falarem a mesma língua. Mas a verdade é outra. A forma como se comportam, o modo de viverem, as crenças, a comida... Apesar de ambos falarem o português, existem muitas diferenças na língua, especialmente a forma como as pessoas se comunicam numa conversa entre amigos, por exemplo: pequeno almoço (café da manhã), bica (café), portátil (notebook), telemóvel (telefone celular), lixivia (água sanitária), golo (gol), malta (grupo ou galera), rapariga (moça), casa de banho (banheiro) e entre outras e fora os sotaques. Durante esse ano, conheci as principais regiões e universidades de Portugal, como: Lisboa, Coimbra, Aveiro, Porto, Braga, Faro, Setúbal, Évora, entre outras. Assim, posso dizer que foi uma experiência incrível e pude aproveitar cada dia de que lá estive. Acho maravilhoso poder ter tido essa oportunidade na pós-graduação e valorizo cada aprendizado.



Joyce Menezes da Fonseca Tonin é doutoranda do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade (PPGCont) do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Paraná (UFPR) e Bolsista da Capes - Brasil.



Os indicadores como auxílio da gestão de um escritório contábil

Por Hugo Fabrício Ferreira Gonçalves Cardozo, Rafael Alvarenga Simão, Eloir Trindade Vasques Vieira, Fortunato Lopes Bennett, Lucélia da Costa Nogueira Tashima, Vera Marleide Loureiro dos Anjos

Os estudos sobre a Contabilidade e seus processos são ferramentas para a produção de informações financeiras e operacionais para os administradores das organizações. Sugere-se que tais processos devam atender às necessidades de informações dos indivíduos internos à organização, e deva guiar suas decisões operacionais e de investimentos. Transações e outros eventos e condições devem ser contabilizados e apresentados de acordo com sua essência e não meramente sob sua forma legal. Isso aumenta a confiabilidade das demonstrações contábeis e auxilia o administrar e melhorar o controle e direcionar ações mais pontuais para o crescimento do negócio. Assim, as práticas contábeis sugerem que se deva ter em mente tanto os seus custos e des-

pesas porque são informações essenciais para o controle gerencial e tomada de decisão. Sendo assim, as ferramentas que serão utilizadas para análise financeira geram informações, direcionando os fluxos de caixa das empresas, fazendo com que o tomador do serviço, empresa e administradores tenham informações técnicas mais precisas diante de futuros cenários de investimento, ampliação de mercado, crises econômicas e permanência no mercado. Diante desse cenário, cabe questionar se a Contabilidade Gerencial pode servir de apoio para que um escritório de contabilidade se mantenha competitivo no mercado, pois pesquisas apontam que com o crescimento irregular de uma organização pode trazer graves consequências ao seu desenvolvimento.

Assim, este estudo busca identificar se a Contabilidade Gerencial pode contribuir na avaliação dos desempenhos econômicos da empresa.

CONTABILIDADE GERENCIAL

Devido ao crescimento tecnológico e à complexidade das economias modernas, faz-se necessário que a Ciência Contábil contribua para a sobrevivência da vida desta empresa. Assim, cada dado contábil se torna necessário na decisão de gestão, já que os recursos são escassos.

Padoveze (2012, p. 08), define a Contabilidade Gerencial como um dos "instrumentos mais poderoso para subsidiar a administração de uma empresa.

Seus relatórios abrangem os diferentes níveis hierárquicos e funcionam como ferramentas indispensáveis nas tomadas de decisões, causando forte influência no processo de planejamento estratégico empresarial”.

Assim sendo, torna-se indispensável para a tomada de decisão a qualidade das informações, as quais a Contabilidade Gerencial sugere que deve estar em condições de fornecer aos vários usuários que necessitam dessas informações, cujos interesses são diferenciados, apesar de que não os sejam conflitantes.

INDICADORES

Para operação das ferramentas do ponto de equilíbrio, faz-se necessária a identificação da diferença entre custos e despesas, sendo eles fixos e variáveis, diretos, indiretos e de oportunidade.

Segundo Martins (2010, p.33), os custos fixos “não variam com modificações durante o intervalo significativo de produção”. Assim, não se alteram de acordo com o andar da produção ou aumento de custos. E os custos variáveis “é o valor do custo que varia de acordo com o volume de produção” (MARTINS, 2010, p.34).

Levando em conta que as análises das margens favoreçam nas tomadas de decisões, demonstra-se o ponto de segurança para fazer um investimento ou não.

Quando se fala em margem de segurança, Megliorini (2012, p.159) exemplifica que: “é a quantidade de receitas operadas acima do ponto de equilíbrio (PE). Quanto maior a margem de segurança, maior é a capacidade de geração de lucro da empresa não incorrendo em prejuízos”. Assim poderia ser reportado como Vendas menos o PE. Desta forma, quanto maior a

margem de segurança é melhor, pois está mais à frente da zona de lucro.

“ Vários são os autores que reforçam a relevância do controle nas organizações, bem como a identificação se a empresa está operando com lucro ou prejuízo. ”

Com relação à Margem de Contribuição (MC) será o valor que irá cobrir todos os custos e despesas fixas dando ao administrador ou empresário métodos, produtos e serviços mais vantajosos os ajudando nas tomadas de decisões visando aumento do lucro. Crepaldi (2009, p.21) descreve que “todos os custos e despesas fixas terá que ser coberto pela margem de contribuição da empresa proporcionando lucro”.

Outro ponto de grande relevância empresarial é a análise do ponto de equilíbrio (PE), pois pode ser fator de melhoria no desempenho empresarial. Vários são os autores que reforçam a relevância do controle nas organizações, bem como a identificação se a empresa está operando com lucro ou prejuízo. Para Padoveze (2012, p. 131), o ponto de equilíbrio é “quando o valor da receita total das vendas se iguala a soma dos custos e despesas fixas”. Assim é o resultado em que empresa está equilibrada em uma posição onde não há lucro e nem prejuízo, tendo sua relevância, pois faz que o gestor tenha um melhor planejamento em situações de emergências. Significa que o lucro é zero, onde toda a sua receita total com vendas é igual aos custos e despesas totais. Conhecido também como ponto de ruptura ou ponto crítico.

A pesquisa foi realizada sendo constituída no ramo de um Escritório de Contabilidade. Trata-se de uma microempresa que opera com o regime tributário Simples Nacional possuindo o número de funcionários de 8 (oito) pessoas ativas. Foram coletados dados nos relatórios contábeis da empresa no ano de 2017, como: Balanço Patrimonial (BP) e Demonstração

Quadro 1: Demonstração do Resultado do Exercício Anual – DRE Ano de 2017

DRE sintética	
Itens	VALOR
Receita Operacional Bruta	R\$ 946.344,48
(-) Deduções da Receita	(R\$ 145.558,54)
Lucro Bruto	R\$ 800.785,94
(-) Despesas/Receitas Operacionais	(R\$ 328.572,53)
(-) Despesas Administrativas	(R\$ 346.275,04)
(-) Despesas Financeiras	(R\$ 9.489,94)
(+) Receitas Financeiras	R\$ 27.192,45
(=) Resultado Líquido do Exercício	R\$ 472.213,41

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

do Resultado do Exercício (DRE). O capital social apresentado foi de R\$25.000,00 (vinte e cinco mil reais), tendo 2 (dois) fundadores, na sua maioria prestando serviços contábeis a terceiros. Para análise do Ponto de Equilíbrio, utilizou-se da DRE do ano de 2017 e do balancete analítico do escritório conforme dados.

Considera-se que neste estudo os custos e despesas fixas mensais totalizam R\$ 17.243,89 (dezesete mil duzentos e quarenta e três reais e oitenta e nove centavos) mensais. Os custos e despesas variáveis por clientes totalizaram o valor de R\$24.533,07 (vinte e quatro mil quinhentos e cinquenta e três reais e sete centavos). Quanto às receitas auferidas, foram de R\$78.862,04 (setenta e oito mil oitocentos e sessenta e dois reais e quatro centavos), portanto a MCu Mensal é de R\$14.601,98 (quatorze mil seiscentos e um reais e noventa e oito centavos) por cliente, valor esse que contribui para arcar com os custos fixos e formar o lucro. Caso os clientes fossem de mesmo valor de receitas a obtenção do PEC seria bastante simples, bastando aplicar as fórmulas descritas no teor deste trabalho.

Diante dos fatos mencionados, a melhor maneira para a obtenção do ponto de equilíbrio seria pela divisão dos gastos fixos por uma margem de contribuição média; foi o que foi utilizado. Para a obtenção da margem de contribuição média, basta multiplicar as margens individuais pela participação percentual nas vendas e posteriormente dividir pelos Custos e Despesas fixas segundo a tabela o lado. Desta forma a média de 10 (dez) clientes no escritório é necessária para suprir seu PEC, isto é, cobrir todos os seus custos e

despesas fixas do período sendo eles 3 do grupo A e B e 1 do grupo C, D, E, F e G tendo sua média em valor de R\$25.120,80 (vinte e cinco mil cento e vinte reais e oitenta centavos).

O Ponto de equilíbrio contábil é a base de todos os outros pontos de equilíbrio, pois ela não apresenta lucro e nem prejuízo. Todavia todo negócio tem sua criação para obtenção de lucros. O ponto de equilíbrio que mais se adequa a esse critério é o posterior.

Para se alcançar o valor do ponto de equilíbrio econômico, o escritório precisa ter 12 (doze) clientes, sendo eles 4 (quatro) do grupo A e B e 1 do grupo C, D, E, F e G tendo o valor de R\$31.190,77 (trinta e um mil cento e noventa reais e setenta e sete centavos) para satisfazer ao que é desejado alcançar.

Quanto ao ponto mínimo onde o escritório deve alcançar para não entrar ter problemas, verificou-se que se trata da situação do ponto de equilíbrio financeiro que se retira de seu cálculo todos seus itens não financeiros, aqueles valores que não representam desembolso por parte da empresa. Portanto, se a empresa não alcançar pelo menos esse ponto de equilíbrio, ela poderá entrar em processo de insolvência. Desta forma, evidencia-se que o ponto de equilíbrio financeiro foi de 8 (oito) clientes, totalizando o valor de R\$19.193,08 (dezenove mil cento e noventa e três reais e oito centavos).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os dados apresentados que podem auxiliar as consultorias, agregando valor para seu negócio, auxiliando a tomada de decisão e evitando dispêndios com custos e despesas.

Demonstrou-se o uso do Ponto de Equilíbrio Financeiro, indicador sugerido que seja utilizado com frequência, buscando impedir riscos de prejuízo.

Estes dados, se utilizados, poderão auxiliar a gestão de um escritório contábil. Neste trabalho, buscou-se questionar-se sobre a utilização de ferramentas gerenciais em um escritório de contabilidade com base nos indicadores de desempenho.

Desta forma, sugere-se que o administrador esteja atento a esses detalhes para não comprometer seu escritório que tenha conhecimento sobre os valores de despesas fixas e variáveis, inclusive para que tenha conhecimento e cautela em calcular os honorários contábeis, tomando como base seus controles.

A análise do ponto de equilíbrio é sugerida para quem pretende ter um conhecimento da sua empresa. Para início da análise foram necessários vários cálculos que revelaram quanto o escritório está auferindo

“ Diante dos fatos mencionados, a melhor maneira para a obtenção do ponto de equilíbrio seria pela divisão dos gastos fixos por uma margem de contribuição média; foi o que foi utilizado. ”



de lucro bruto com as vendas anuais no estudo de caso e através dela foi tida sua margem de contribuição.

Nesse caso o administrador poderá saber quanto de retorno está tendo e se será rentável continuar com o investimento. A pesquisa realizada foi um estudo de caso, constatando que os indicadores de desempenho são ferramentas de gestão re-

levantes para a realização de medição e, conseqüentemente, se utilizadas, podem auxiliar na projeção e análise da gestão da empresa.

REFERÊNCIAS

CREPALDI, Silvio Aparecido. Curso Básico de Contabilidade de Custos. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

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

MEGLIORINI, Evandir. Custos: análise e gestão. 3. ed. São Paulo: Person Prentice hall, 2012.

PADOVEZE, Clóvis Luís. Controladoria Estratégica e Operacional. 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012.



Hugo Fabrício Ferreira Gonçalves Cardozo é graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Católica Dom Bosco.



Rafael Alvarenga Simão é graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Católica Dom Bosco.



Fortunato Lopes Bennett, é mestre em Desenvolvimento Local, Graduado em Ciências Contábeis.



Eloir Trindade Vasques Vieira é doutora em Ciências Ambientais e Sustentabilidade Agropecuária, Mestre em Desenvolvimento Local, Graduada em Ciências Contábeis.



Lucélia da Costa Nogueira Tashima é mestre em Desenvolvimento Local, Graduada em Ciências Contábeis.



Vera Marleide Loureiro dos Anjos é mestre em Ciências Contábeis, Graduada em Ciências Contábeis.

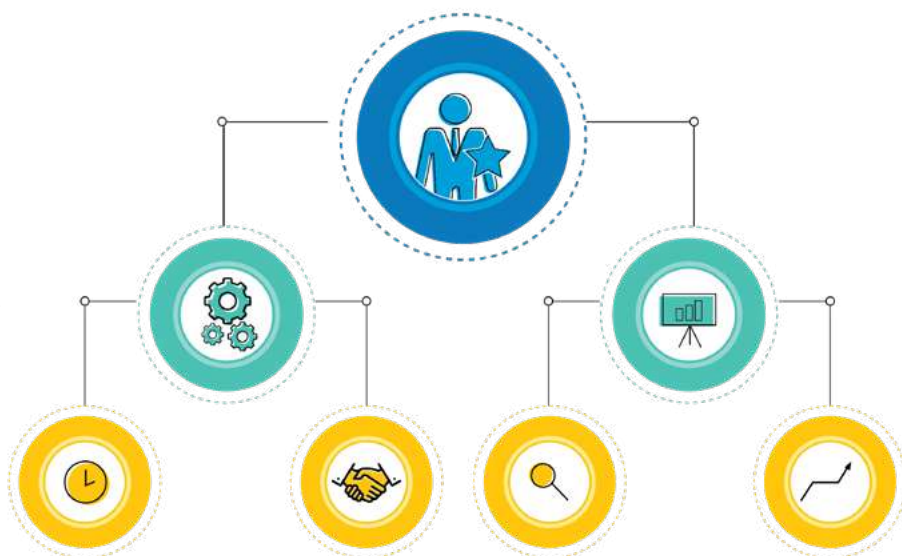
Fundamentação de um modelo de informações contábeis ante a expectativa do desenvolvimento da gestão integrada da empresa

Por João Lopes da Cruz Neto

A ideia do presente artigo se deu como uma luz que acendeu no universo da imaginação do inconsciente coletivo de um grupo de alunos do curso de Ciências Contábeis da Universidade Católica de Pernambuco e da Sociedade Pernambucana de Cultura e Ensino, sob a nossa orientação como professor da disciplina de Sistema de Informações Contábeis, ministrada durante o primeiro semestre de 2005.

A sistematização do processo ensino/aprendizagem foi baseada na técnica de dinâmica de grupo norteadas pelos princípios éticos e na estratégia de motivação, os quais resultaram no alicerce básico da democratização do processo de ensino, tendo como filosofia "Um por Todos e Todos por Um", cujo propósito foi não só de ativar, mais sobretudo melhorar o desempenho da imaginação ativa dos alunos nas atividades de classe e extraclasse, despertando-os para a realidade do trabalho virtual em decorrência do avanço da tecnologia da informação.

Os procedimentos ocorreram de maneira sistemática e gradativa, visando alcançar a mudança do comportamento individual dos alunos, fundamentado nas virtudes éticas da conduta, da moral e da solidariedade, com a utilização das próprias potencialidades do mundo interior, como forma, não só de vencer os obstáculos, mas criando oportunidade no redirecionamen-



to do "status quo" da vida de cada um, na busca do sucesso profissional. Para isto foi necessário introduzir modificações mais flexíveis no critério de avaliação, no sentido de estimular o QE (quociente emocional) no processo de conscientização e responsabilidade virtual, por meio da pré-profissionalização, como prática simuladora da realidade do mercado de trabalho.

As mudanças consistiram na utilização de fortes argumentos das condições éticas da profissão contábil, como elemento básico para as mudanças do comportamento. A avaliação do desempenho das atividades de classe e extraclasse e a liberdade para autoavaliação, até certo ponto, foram bastante significativas, por estimular a produção do conhecimento, quebrando um pou-

co, o tradicional critério de fundamentar a avaliação em uma única prova.

Na estratégia do nosso objetivo, como professor da disciplina, foi de procurar despertar nos participantes do trabalho, o ardente desejo de assumir um desafio de uma tarefa extraclasse que pudesse, de modo especial, contribuir para a realização de um modelo de Informações Contábeis a ser oferecido ao segmento empresarial, como um instrumento resultante da modernidade tecnológica, já utilizado em larga escala no âmbito internacional, cuja capacidade, é de avaliar a problemática da empresa e medir o grau de desenvolvimento da gestão empresarial, de acordo com o conceito da ISO-9000, de "Qualidade Total da Gestão Empresarial"

A orientação a respeito da importância da pré-profissionalização foi um forte argumento para o atributo de pré-qualificação, como antídoto da crise do desemprego e o grau de dificuldade no mercado de trabalho, diante da filosofia neoliberal da globalização dos mercados.

Não podemos desconhecer as mudanças ocorridas nas últimas décadas em todos segmentos da sociedade, como consequência da realidade tecnológica da era digital. As referidas mudanças, por sua vez, despertaram o interesse de cada grupo a assumir um compromisso pessoal, no sentido de desenvolver e estimular suas potencialidades individuais, na esperança não só de alcançar, mas de realizar algo novo, no sentido de preencher uma lacuna que entendemos existir no cenário do mercado de trabalho da profissão contábil do nosso país, como exemplo do que vem acontecendo nos países mais identificados com a filosofia do mundo globalizado.

O despertar dessa ideia decorreu da evolução e valorização do processo decisório advindo do progresso de harmonização contábil, no cenário da internacionalização da gestão das empresas multinacionais, como uma necessidade inexorável da sociedade do conhecimento, conforme afirma Peter F. Drucker (1996).

Assim, com o avanço da globalização, foi mais que necessário o desenvolvimento de um modelo de informações contábeis, capaz de oferecer ao segmento empresarial de menor porte, um instrumento de avaliação, não só da problemática das atividades da gestão, mais especialmente do grau de desenvolvimento da empresa, em toda extensão do tempo, isto é do passado ao futuro das organizações, conforme destacamos no objetivo a seguir:

Objetivo geral – oferecer um modelo de informações contábeis capaz de ava-

liar o grau de desenvolvimento da gestão empresarial, cuja estratégia busca analisar a problemática de suas atividades, resultando na medição e avaliação do nível de crescimento dos seguintes grupos:

- 1 – capital de giro e a melhoria da liquidez;
- 2 – imobilizações e sua relação de endividamento;
- 3 – patrimônio líquido e a remuneração dos acionistas;
- 4 – vendas/custo/lucro bruto e a melhoria da margem bruta;
- 5 – custos operacionais e os efeitos das despesas financeiras no resultado líquido de cada exercício.

“ Não podemos desconhecer as mudanças ocorridas nas últimas décadas em todos segmentos da sociedade, como consequência da realidade tecnológica da era digital. ”

Tudo isto é consequência da análise e interpretação dos indicadores financeiros, que põe de relevância os aspectos positivos e negativos da gestão, oferecendo ao empresário uma sistemática capaz de redirecionar quando for preciso o norteamento de suas decisões ante a virtualidade dos avanços e desafios dos acontecimentos futuros da empresa.

Desenvolvimento e Metodologia – O trabalho foi desenvolvido com base em pesquisas e compilações de autores nacionais e estrangeiros, muito embora a sua objetividade tenha sido dirigida para

o terreno do paradigma da utilidade, no sentido de atender às necessidades do segmento empresarial, como elemento esclarecedor para as tomadas decisões, diante do desafio atual da era tecnológica com o advento da utilização em larga escala do processo de comunicação sobretudo com o da informática com destaque para o grande papel da internet.

Neste contexto, a estruturação do trabalho se constituiu em um banco de dados de uma empresa, baseado nas demonstrações financeiras (balanço patrimonial e a demonstração de resultados) contendo dados de 5 anos no período de 2000/2004.

Os dados foram estruturados em forma de tabelas e submetidos a um processo de análise que buscou transformar os valores monetários em valores percentuais, constituindo-se assim, em uma realidade mais esclarecedora dos componentes das demonstrações financeiras como base de comprovação da gestão da empresa, por meio da análise vertical, da análise horizontal e do processo de análise de quociente.

O processo de análise apresenta as seguintes características: o primeiro indica em termos percentuais a participação dos componentes no todo; o segundo apresenta a tendência para o horizonte mostrando a evolução de cada componente das demonstrações financeiras; e finalmente o terceiro expressa os indicadores financeiros e de atividades dos componentes das demonstrações financeiras, isto é, Balanços e Demonstrações de Resultados do período 2000/2004 da empresa virtual escolhida.

A ideia da dinâmica de grupo foi adotada com o objetivo simulador da pré-profissionalização, no sentido de desenvolver o espírito de competitividade entre os grupos, condicionados a um processo de

	Balancos Passados					Análise Vertical				
	2000	2001	2002	2003	2004	2000	2001	2002	2003	2004
Ativo										
CIRCULANTE	480,00	560,00	631,00	855,00	870,00	48,3	47,4	45,4	42,5	42,5
Disponível	80,00	90,00	120,00	125,00	130,00	8,0	7,6	8,6	6,2	6,4
Clientes	250,00	290,00	320,00	500,00	505,00	25,2	24,6	23,0	24,9	24,7
Estoques	150,00	180,00	191,00	230,00	235,00	15,1	15,2	13,8	11,4	11,5
REAL A L. PRAZO	93,00	95,00	60,00	60,00	65,00	0,4	8,0	4,3	3,0	3,2
Títulos a Receber	93,00	95,00	60,00	60,00	65,00	9,4	8,0	4,3	3,0	3,2
ATIVO PERMANENTE	421,00	526,00	698,00	1.095,00	1.110,00	42,3	44,6	50,3	54,5	54,3
Investimentos	17,00	25,00	33,00	41,00	46,00	1,7	2,1	2,4	2,0	2,3
Imobilizado	399,00	490,00	660,00	1.050,00	1.055,00	40,1	41,5	47,5	52,3	51,6
Diferido	5,00	11,00	6,00	4,00	9,00	0,5	1,0	0,4	0,2	0,4
ATIVO = PASSIVO	994,00	1.181,00	1.389,00	2.010,00	2.045,00	100%	100%	100%	100%	100%
P. CIRCULANTE	350,00	420,00	480,00	550,00	555,00	35,2	35,6	34,6	27,4	27,1
Fornecedores e Obrigações	350,00	420,00	480,00	550,00	555,00	35,2	35,6	34,6	27,4	27,1
EXIGÍVEL A LONGO PRAZO	250,00	300,00	400,00	800,00	805,00	25,2	25,4	28,8	39,8	39,4
Financiamentos a L. Prazo	250,00	300,00	400,00	800,00	805,00	25,2	25,4	28,8	39,8	39,4
PATRIMÔNIO LÍQUIDO	394,00	466,00	509,00	660,00	685,00	39,6	39,0	35,6	32,8	33,5
Capital	200,00	250,00	280,00	400,00	420,00	20,1	21,0	20,2	19,9	20,5
Reservas	100,00	150,00	160,00	180,00	200,00	10,1	12,5	11,5	9,0	9,8
Lucros Acumulados	94,00	66,00	69,00	80,00	65,00	9,5	5,5	5,0	4,0	3,2
Passivo	2000	2001	2002	2003	2004	2000	2001	2002	2003	2004

avaliação de acordo com o desempenho esperado. Todavia o princípio da Complexidade está por merecer melhor compreensão. Mesmo assim, o trabalho foi estruturado em cinco capítulos, conforme ficou estabelecido no objetivo geral.

A operacionalização do trabalho contemplou alunos, da Unicap E Sopece, sendo formadas cinco equipes em cada Entidade. No entanto, a filosofia do grupo "A Consciência Ética – Um por Todos e Todos por Um" está a merecer mais atenção, no sentido de alcançar um nível de desempenho de qualidade mais satisfatória, compatível com a realidade do mercado de trabalho da era tecnológica.

A cada equipe de trabalho é distribuído todo o material necessário e também atribuída a responsabilidade de um título com a problemática do respectivo tema, de modo que, no desenvolvimento das tarefas, sejam apresentadas riquezas de detalhes em condições de evidenciar argumentos para elucidação das possíveis dúvidas do processo de gestão dos administradores da empresa em análise.

Assim, os títulos oferecidos às equipes foram estruturados de maneira uniforme, contendo três gráficos cada um, correspondendo um para cada processo o presente trabalho.



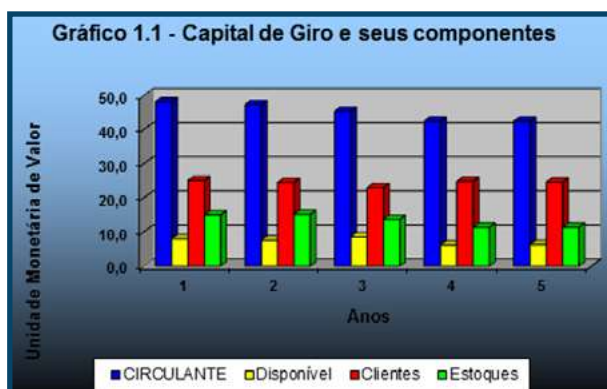
	0	Balancos Passados					Análise Horizontal				
		2000	2001	2002	2003	2004	2000	2001	2002	2003	2004
Ativo											
CIRCULANTE	480	560	631	855	870	100,0	116,7	131,5	178,1	181,3	
Disponível	80	90	120	125	130	100,0	112,5	150	156,3	162,5	
Clientes	250	290	320	500	505	100,0	116	128	200	202	
Estoques	150	180	191	230	235	100,0	120	127,3	153,3	156,7	
REAL A L. PRAZO	93	95	60	60	65	100,0	102,2	64,5	64,5	69,9	
Títulos a Receber	93	95	60	60	65	100,0	102,2	64,5	64,5	69,9	
ATIVO PERMANENTE	421	526	698	1095	1110	100,0	124,9	165,0	260,1	263,7	
Investimentos	17	25	33	41	46	100,0	147,1	194,1	241,2	270,6	
Imobilizado	399	490	660	1050	1055	100,0	122,0	165,4	263,2	264,4	
Diferido	5	11	5	4	9	100,0	220,0	100,0	80,0	180,0	
ATIVO = PASSIVO	994	1.181	1.389	2.010	2.045	100,0	110,0	139,7	202,2	202,2	
P. CIRCULANTE	350	420	480	550	555	100,0	120,0	137,1	157,1	157,1	
Fornecedores e Obrigações	350	420	480	550	555	100,0	120,0	137,1	157,1	157,1	
EXIGÍVEL A LONGO PRAZO	250	300	400	800	805	100,0	120,0	160,0	320,0	320,0	
Financiamentos a L. Prazo	250	300	400	800	805	100,0	120,0	160,0	320,0	320,0	
PATRIMÔNIO LÍQUIDO	394	466	509	660	685	100,0	110,3	129,2	167,5	167,5	
Capital	200	250	280	400	420	100,0	125,0	140,0	200,0	200,0	
Reservas	100	150	160	180	200	100,0	150,0	160,0	180,0	180,0	
Lucros Acumulados	94	66	69	80	65	100,0	70,2	73,4	85,1	85,1	
Passivo	2000	2001	2002	2003	2004	2000	2001	2002	2003	2004	

	Análise Vertical										
	2000	2001	2002	2003	2004	Total	2000	2001	2002	2003	2004
Exercícios											
Vendas Líquidas	1.400	1.509	1.495	1.830	1.855	8.089	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
Custos das Vendas	1.100	1.200	1.150	1.300	1.310	6.060	78,57	79,52	76,92	71,04	70,62
Lucro bruto	300	309	345	530	545	2.029	27,27	25,75	30,00	40,77	41,60
Despesas Operacionais	190	200	201	280	290	1161	13,6	13,3	13,4	15,3	15,6
Lucro Operacional	110	109	144	250	255	868	7,9	7,2	9,6	13,7	13,7
Despesas Financeiras	40	51	103	136	140	470	2,9	3,4	6,9	7,4	7,5
Lucro Líquido antes de I Renda	70	58	41	114	115	398	5	3,8	2,7	6,2	6,2
Provisão p/l de Renda	15	11	8	23	24	81	1,1	0,7	0,5	1,3	1,3
Lucro Líquido do Exercício	55	47	33	91	91	317	3,9	3,1	2,2	5,0	4,9

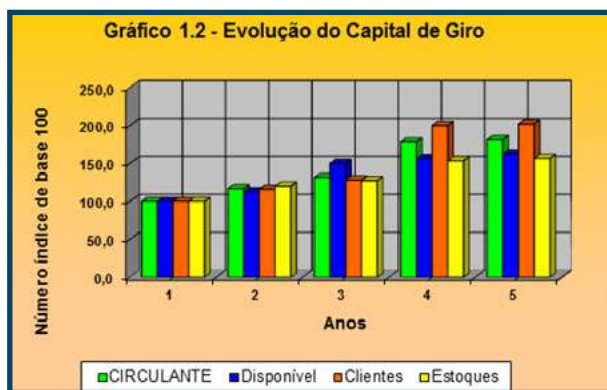
Resultados passados

Exercícios	D. de Resultados passados					Total	Análise Horizontal				
	2000	2001	2002	2003	2004		2000	2001	2002	2003	2004
Vendas Líquidas	1.400	1.509	1.495	1.830	1.855	8.089	100,0	107,8	106,8	130,7	132,5
Custos das Vendas	1.100	1.200	1.150	1.300	1.310	6.060	100,0	109,1	104,5	118,2	119,1
Lucro bruto	300	309	345	530	545	2.029	100,0	103,0	115,0	176,7	181,7
Despesas Operacionais	190	200	201	280	290	1.161	100,0	105,3	105,8	147,4	152,6
Lucro Operacional	110	109	144	250	255	868	100,0	99,1	130,9	227,3	231,8
Despesas Financeiras	40	51	103	136	140	470	100,0	127,5	257,5	340,0	350,0
Lucro Líquido antes do I.Renda	70	58	41	114	115	398	100,0	82,9	58,6	162,9	164,3
Provisão p/l. do Renda	15	11	8	23	24	81	100,0	82,9	58,6	162,9	164,3
Lucro Líquido do Exercício	55	47	33	91	91	317	100,0	85,5	60,0	165,5	165,5

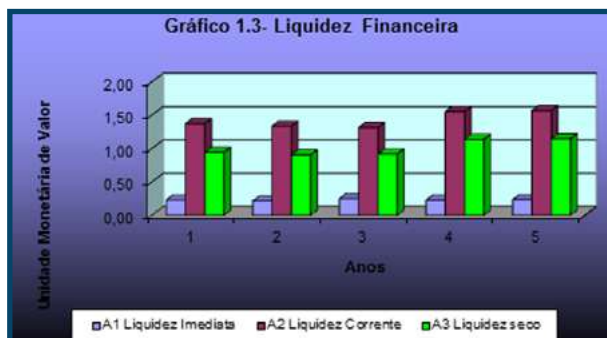
1 A problemática da análise do capital de giro no âmbito de gestão



Fonte: Balanços da Empresa X 2000/2004. Construção Própria



Fonte: Balanços da Empresa X 2000/2004. Construção Própria.



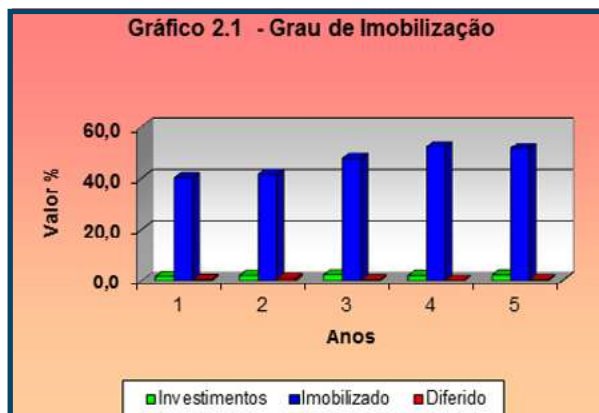
Fonte: Balanços da Empresa X 2000/2004. Construção Própria.

1 - Assim, no resultado da análise do capital de giro, a liquidez apresentou uma situação declinante dos valores do AC (Ativo Circulante) em detrimento do aumento ANC (Ativo não Corrente), segundo a análise vertical, que expressou, no conjunto dos ativos, uma queda de 48,3% no ano de 2000, para 42,5% em 2004, em detrimento da elevação percentual do Ativo Não Corrente no mesmo período.

Quanto a sua evolução até o final de 2004, alcançou um índice de 181,3%, considerando o ano de 2000 como base 100%. No mesmo período, o Ativo permanente alcançou um índice de 263,7%, o que comprova o declínio do Capital de Giro.

Entretanto, os indicadores financeiros expressam que no decorrer do período, verificou-se uma certa estabilidade nos três primeiros anos e uma melhoria da evolução do grau de liquidez nos dois últimos anos, em face do aporte de capital próprio, que no ano de 2000 representou 13,1% alcançando 15,4% no final de 2004, percentual evidenciado na apuração do financiamento do capital de giro líquido (CGL=(AC-PC)).

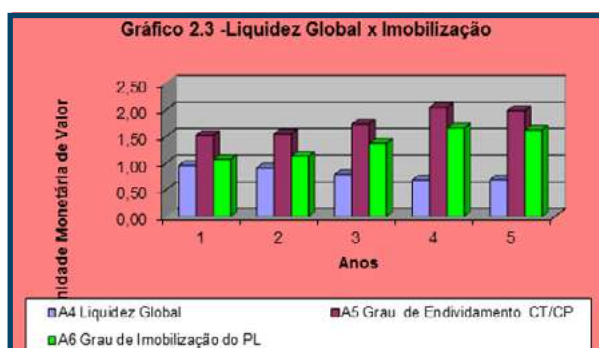
2 A problemática da análise da imobilização de capital e o grau de endividamento da gestão da empresa.



Fonte: Balanços da Empresa X 2000/2004. Construção Própria.



Fonte: Balanços da Empresa X 2000/2004. Construção Própria.



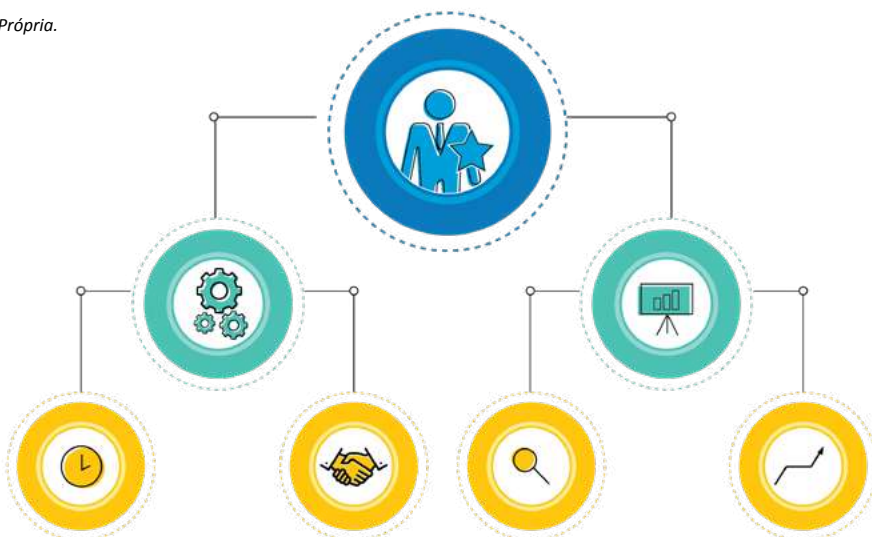
Fonte: Balanços da Empresa X 2000/2004. Construção Própria.

“ O resultado a que chegamos a respeito das imobilizações, no que se refere às decisões dos gestores, demonstra que o período analisado contemplou o ativo permanente (...) ”

2 - O resultado a que chegamos a respeito das imobilizações, no que se refere às decisões dos gestores, demonstra que o período analisado contemplou o ativo permanente como uma prioridade, pois, no ano de 2000, segundo o resultado da análise vertical, estava representado por 42,3% dos ativos, alcançando 54,3% no ano de 2004.

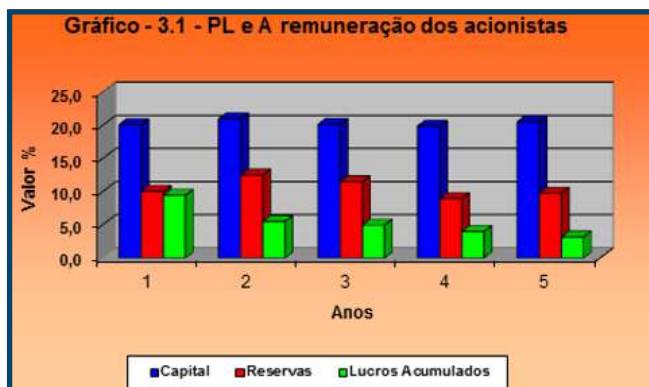
Quanto a sua evolução no mesmo período, alcançou um índice de 263,7% no ano de 2004, tendo o ano de 2000 como base 100%. Quanto ao grau de liquidez geral (AC+RLP/EXIGÍVEL TOTAL), declinou de 0,96 para 0,69 em 2004. Isto comprova a maior participação do capital de terceiros sobre o capital próprio, que elevou seu quociente de 1,52 para 1,99 no ano de 2004.

Por fim o grau de imobilização sobre o patrimônio líquido também confirma o grau de melhoria, passando de um quociente de 1,07 para 1,62 no final do período ou seja em 2004.

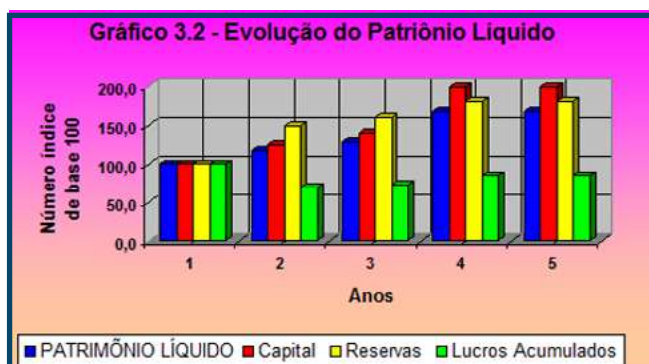


3

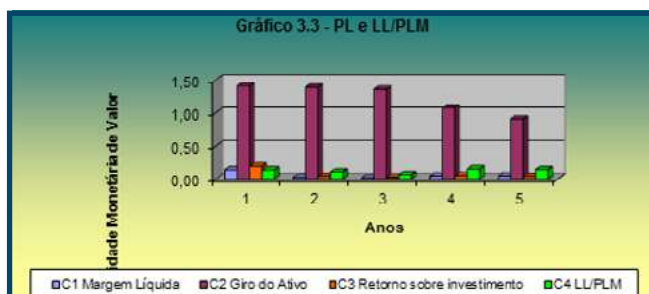
A problemática da análise do patrimônio líquido e a remuneração dos acionistas



Fonte: Balanços da Empresa X 2000/2004. Construção Própria.



Fonte: Balanços da Empresa X 2000/2004. Construção Própria.



Fonte: Balanços da Empresa X 2000/2004. Construção Própria.

3 - Quanto aos resultados alcançados pelo patrimônio líquido, explicitado no processo de análise vertical, a sua participação no conjunto dos recursos apresentaram uma condição decrescente, isto é, 39,6%, no ano de 2000, para 33,5%, no final de 2004, enquanto o capital de terceiros que no mesmo período iniciou com 60,4% e em 2004 estava com 76,5%.

Logo se conclui que a evolução dos capitais de terceiros tiveram um desempenho maior do que o patrimônio líquido, isto é o que comprova os índices da análise horizontal. Vejamos que, no final do ano de 2004, o índice alcançado pelo PL foi de 167,5%, o passivo circulante apresentou-se com 157,1%, enquanto exigível a longo prazo se destacou com um elevado índice de 320%.

Porém, o mais significativo da análise vertical está relacionado com os lucros acumulados, que, no ano 2000, tinha uma participação no conjunto dos recursos de 9,5% decresceu no decorrer do período, chegando no ano de 2004 com apenas 3,2%. Isto confirma a análise horizontal que, de 100% de seu valor no ano de 2000, chegou em 2004 com apenas 85,1%, o que significa dizer com um valor inferior ao do ano de 2000 cuja base foi 100%.

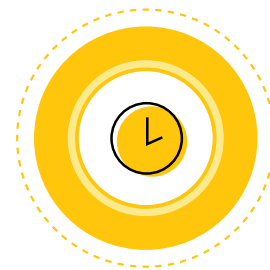
A justificativa está nas decisões da gestão relacionadas com a distribuição de dividendos e o aumento das reservas, considerado um dos aspectos positivo da gestão. Assim, por não estar expresso nas demonstrações contábeis, buscamos explicar mediante artifício o critério utilizado.

Durante o período de 2000/2004, a empresa acumulou um fundo líquido no valor de 317 + 39 do ano de 1999, cujo total foi de 356 – 65 da conta de lucros acumulados de 2004, ficando com 291. Desse valor, 100 foram incorporados às reservas, ficando com 191 que foi exatamente a remuneração dos acionistas.

No período analisado de 2000/2004, o capital médio foi de 310, assim, os dividendos de 191 divididos por 5 apresentaram um valor de 38,2 o que significa uma remuneração superior a 12% ao ano, uma decisão muito importante dos gestores da Empresa Virtual para com seus acionistas.



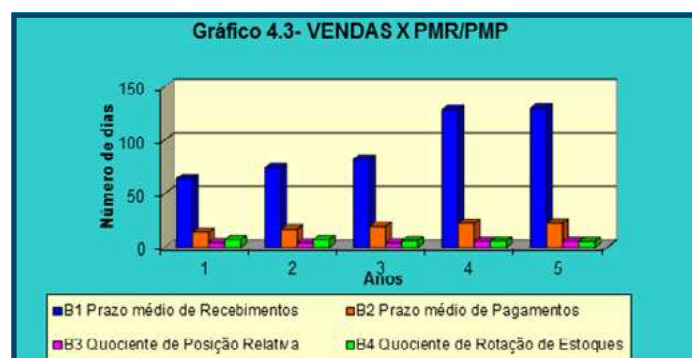
4 A problemática da análise da relação vendas/custo/lucro bruto como fator decisivo da gestão



Fonte: Balanços da Empresa X 2000/2004. Construção Própria.



Fonte: Balanços da Empresa X 2000/2004. Construção Própria.



Fonte: Balanços da Empresa X 2000/2004. Construção Própria.

4 - A análise sobre os resultados da relação VENDAS/CUSTOS/LUCRO BRUTO é considerado como um dos setores de maior importância de qualquer empresa, pois centraliza sua principal atividade econômica.

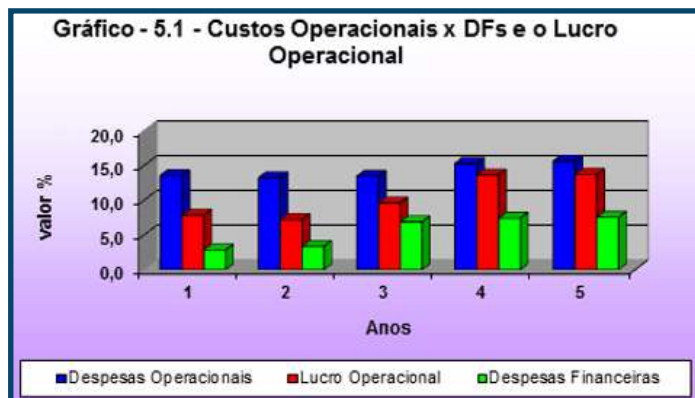
Um dos componentes mais significativos está relacionado com os custos das vendas expresso na seguinte forma: $CMV = EI + COMPRAS - EF$. Para o período analisado, para 100% das vendas o custo representou 78,6%, evidenciando uma margem bruta de 21,4% nos dois últimos anos do período em análise. A mesma relação foi de 70,6% para o custo e 29,4% para margem bruta, o que se deduz que o resultado foi satisfatório, assim demonstrado pela análise horizontal cuja evolução da margem bruta alcançou o índice de 181,7% em 2004, enquanto as vendas atingiram 132,5% e os custos 119,1%. O único aspecto negativo dessa atividade está relacionado com os prazos médios de recebimentos em relação com os dos pagamentos.

Segundo os indicadores financeiros, os recebimentos que no ano de 2000 se dava a cada 64 dias teve uma ampliação nos prazos de vendas progressivos, chegando em 2004 com 130 dias para os recebimentos. Todavia os pagamentos se venciam a cada 14 dias no ano de 2000, chegando a 23 dias nos últimos dois anos, ou seja, 2003 e 2004. Esse foi o grande descompasso da gestão.

Isso significa dizer que, em médio prazo, a empresa poderá ter problema no seu fluxo de caixa, sobretudo quando iniciar as amortizações dos financiamentos de curto e longo prazo. Neste sentido merece ser recomendado com um ponto negativo da gestão.



5 A problemática da análise da relação dos custos operacionais como fator decisivo da gestão para a melhoria do resultado líquido de cada exercício.



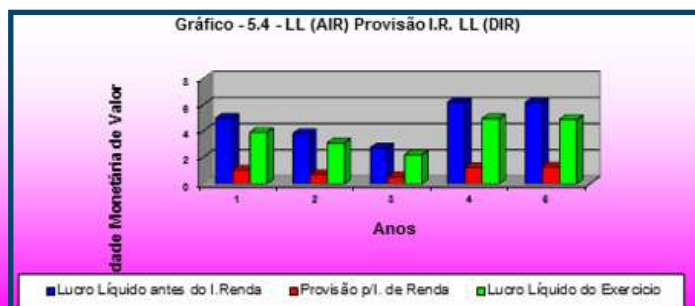
Fonte: Balanços da Empresa X 2000/2004. Construção Própria.



Fonte: Balanços da Empresa X 2000/2004. Construção Própria.



Fonte: Balanços da Empresa X 2000/2004. Construção Própria.



Fonte: Balanços da Empresa X 2000/2004. Construção Própria.

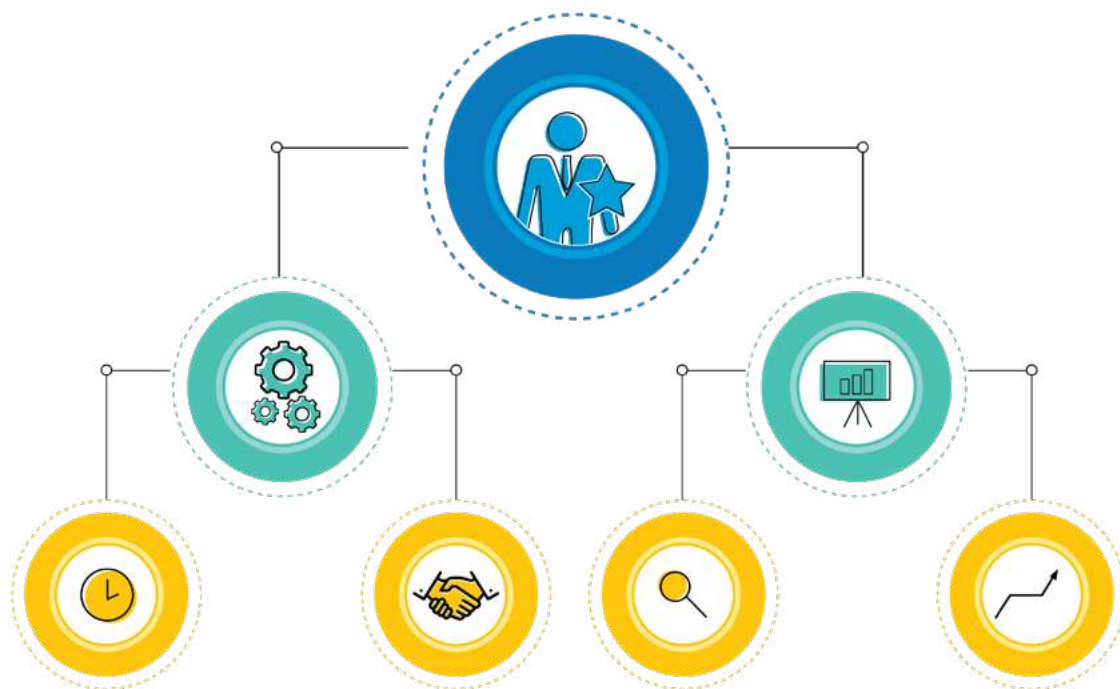
5 - Por fim, a conclusão não muito satisfatória se refere à complexidade relacionada com as despesas operacionais e as despesas financeiras consideradas estas como remuneração do capital de terceiros.

A análise vertical revela que, nos dois primeiros anos, se mantiveram em equilíbrio, todavia em 2003 e 2004, sofreu acréscimo significativo, contrariando no mesmo período com a redução dos custos de vendas, que favoreceu a margem bruta e a margem operacional, conseqüentemente também a margem líquida em torno de 5% nos últimos dois anos, ou seja 2003 e 2004.

O processo de análise horizontal confirma que a evolução das despesas financeiras alcançou o índice de 350% em 2004, considerando 2000 como o ano de base 100. Todavia, do ponto de vista do retorno do investimento, os indicadores financeiros de certo modo não foram dos melhores em face do elevado valor das despesas financeiras consideradas como a remuneração do capital de terceiros.

Assim ao finalizar o processo de análise da gestão, apurou-se o grau de alavancagem financeira, que no período dos 5 anos somente o ano de 2002 apresentou o quociente inferior a unidade, o que significa dizer que neste ano o capital de terceiro levou vantagem maior do que o capital próprio da empresa.

“O processo de análise horizontal confirma que a evolução das despesas financeiras alcançou o índice de 350% em 2004, considerando 2000 como o ano de base 100.”



CONSIDERAÇÕES FINAIS SOBRE OS RESULTADOS

As considerações finais a respeito do processo de análise da Empresa Virtual X do período 2000/2004, visam estabelecer uma relação comparativa dos resultados entre o objetivo geral e os objetivos específicos de cada capítulo.

Neste sentido, os grupos de trabalho tiveram a responsabilidade de analisar a problemática das atividades da empresa virtual, mediante o desenvolvimento de um sistema de informações contábeis, baseado no conceito real da modernidade tecnológica da era da globalização dos mercados e da economia digital.

As considerações preliminares sobre os fatores externos, durante o período de análise da Empresa Virtual X (2000/2004), resultaram de algumas observações a respeito da complexidade da conjuntura econômica do país, com a opção de uma política de juros escorchantemente das mais altas do mundo, e uma elevada carga tributária considerada como sendo a mais elevada do mundo,

alcançando o patamar de aproximadamente 40% do PIB.

Diante de tais considerações, esperávamos que o resultado do desempenho da gestão da empresa em questão pudesse apresentar resultados insatisfatórios. Muito pelo contrário, vimos que os gestores conseguiram se conduzir de maneira cautelosa, ante as adversidades do mercado, apesar de algumas recomendações a respeito dos aspectos negativos da gestão.

Considerando que o propósito do objetivo geral foi de assegurar um conjunto de informações, por meio das quais os gestores fossem capazes de distinguir os aspectos positivos e negativos da problemática de suas atividades, todavia, o porte do modelo não esgota a capacidade técnica oferecida pelas Ciências Contábeis.

Considera-se, por fim, que o universo das informações ficou restrito apenas às demonstrações contábeis, que de certo modo limitou a capacidade de detalhamento do processo decisório. Neste contexto, a depender dos gestores o modelo poderá ser ampliado com a utilização de

indicadores não financeiros, ampliando o universo de comparação com seus concorrentes no mercado, tudo isto a depender das necessidades da gestão.

CONCLUSÃO GERAL

Diante dos resultados específicos expostos nas considerações finais a respeito do desempenho da gestão da Empresa Virtual, no período 2000/2004, não podemos desconhecer que a economia do Brasil, no decorrer dos últimos 5 anos, passou por grandes transformações de natureza conjuntural e estrutural.

Assim, podemos considerar que a tecnologia sobretudo com a intensificação do uso da internet, foi sem dúvida, o grande elo da integração do processo de globalização no cenário do segmento empresarial, cujo resultado promoverá no futuro grandes oportunidades para o desenvolvimento da atividade empresarial do nosso país, criando condições de competitividade no mercado internacional, a exemplo do progresso das exportações brasileiras na década atual.

Ante o exposto, chegamos à conclusão de que os resultados das análises do desempenho dos gestores da Empresa Virtual, no período 2000/2004, foram baseadas nas demonstrações contábeis do referido período, as quais expressaram resultados satisfatórios, ressaltando o grau de relação dos pontos positivos e negativos, diante das informações contidas nos títulos de 1 a 5.

As conclusões de cada título são consequências das análises e interpretações, que de certo modo estão configuradas na representação gráfica dos indicadores. Todavia, nos comentários para efeito de conclusão, colocam-se em destaque os efeitos positivos e negativos da gestão, como ficou estabelecido no objetivo geral, conforme relato a seguir.

Finalmente, ante o exposto, a conclusão geral a que chegamos, a respeito do compromisso da análise da problemática das 5 áreas prioritárias da gestão da Empresa Virtual no período 2000/2004, não foram plenamente satisfatórios. Nos seus resultados, do ponto de vista negativo, ficou evidenciado que os prazos médios de vendas a prazo revelaram um grande descompasso com os prazos médios dos for-

necedores, cujo posicionamento relativo, sofreu uma elevação de 50% no período, ou seja de 4 dias para 1 nos pagamentos em 2000, chegando em 2004 com 6 dias para os recebimentos e cada 24 horas para liquidar os compromissos com os fornecedores.

Nos capitais de terceiros, não se procedeu nenhuma amortização, no decorrer dos 5 anos. A relação das despesas operacionais e as despesas financeiras contribuíram em parte para uma larga redução da margem líquida e sobretudo o retorno do investimento, apesar de o grau de alavancagem financeira ter apresentado um indicador acima da unidade, com exceção do ano de 2002.

Ressaltando recomendações acima, acreditamos ter contribuído com os gestores como uma alternativa de informações, que, de certo modo, poderão, quando preciso, redirecionar o norteamento de suas decisões ante a virtualidade dos avanços e desafios dos acontecimentos futuros da empresa, conforme previsto no propósito dos objetivos colocados em prática durante a elaboração deste trabalho no sentido de medir e avaliar o grau de crescimento da empresa.

BIBLIOGRAFIA

DRUCKER, P.F. - Administrando para o futuro, Pioneira, Quinta Edição, 1996.

LOPES DE SÁ, A – Ética Profissional quinta edição, São Paulo: Editora Atlas, 2004.

IUDÍCIBUS, SERGIO – Contabilidade Gerencial quarta Edição São Paulo: Editora Atlas, 1986.

IUDÍCIBUS, SERGIO E OUTROS – Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações 2. Edição São Paulo: Editora Atlas – 1981.

RAMOS, COSETE – Engenharia da Instrução . Rio de Janeiro, Bloch. FENAME, 1987.

ABICALAFFE, CESAR – O contador do século XXI “O Assessor do Sucesso”

PADOVEZE, CLÓVIS LUÍS – Sistemas de Informações Contábeis: Fundamento e Análise, 3. Edição São Paulo: Editora Atlas, 2002.

CRUZ NETO, J.L. – Computabilometria e Reengenharia Metodológica das Ciências Contábeis – Tese apresentada na Argentina no XVII Congresso Argentino de Professores Universitários de Costos Del 5 al 7 de octubre de 1994.

– Computabilometria e a dignidade da informação contábil – Artigo publicado em Portugal na Revista da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas 1999.

– Tesina de Investigación - La empresa Española ante el proceso de armonización contable internacional – Universidad de Zaragoza – 2001.

ROCHA VIDAL, A.G. – Informática na pequena e média empresa – como informatizar seu negócio. São Paulo: Editora Pioneira , 1995.

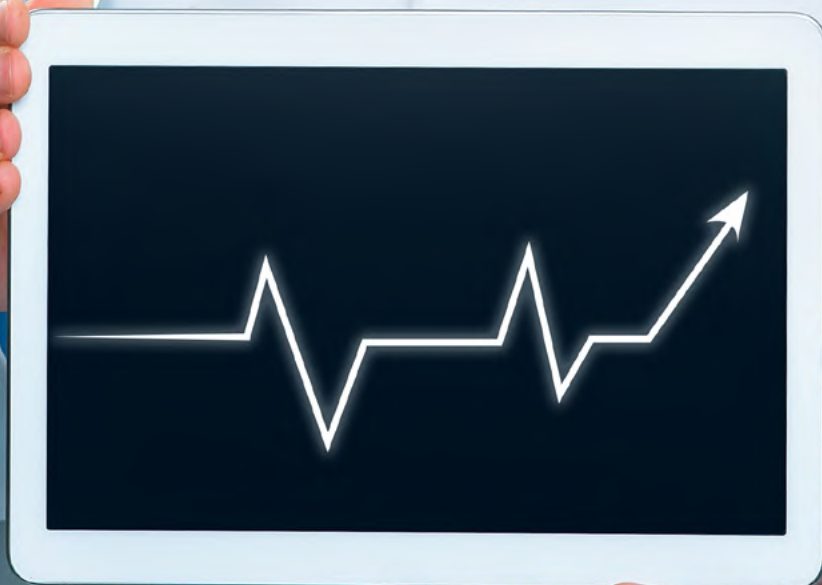


João Lopes da Cruz Neto é contador e economista formado pela Universidade Federal de Pernambuco, Professor da Universidade Católica de Pernambuco, Faculdade de Administração da Sociedade Pernambucana de Cultura e Ensino, diretor de Assuntos Externos do Instituto Brasileiro de Contadores IBRACON (PE), Membro Efetivo do Conselho Científico Superior Instituto de Pesquisas Augusto Tomelin (MG), membro das Academias Brasileira e Pernambucana de Ciências Contábeis, Sócio Efetivo da Assoc. Brasileira de Orçamento Público - ABOP - PE, Auditor de Contas Públicas do Tribunal de Contas de PE.



Public Value Scorecard: proposta para a avaliação de desempenho estratégico de hospitais universitários

Por Henrique Portulhak, Márcia Maria dos Santos Bortolocci Espejo e Vicente Pacheco.



Diante dos desperdícios gerados pela corrupção e pela má administração dos recursos públicos, faz-se importante a proposição de ferramentas que possam auxiliar no acompanhamento da qualidade dos serviços de assistência à saúde, como o *Public Value Scorecard*. A pesquisa objetiva desenvolver um modelo conceitual de avaliação de desempenho baseado no *Public Value Scorecard* (PVSC) integrado ao planeja-

mento estratégico do hospital universitário federal objeto desse estudo. Os procedimentos do estudo de caso, norteados por um protocolo elaborado para essa investigação, conduziram ao processo de modelagem conceitual de um sistema de avaliação de desempenho composto principalmente por indicadores e metas que foram cascadeados aos seus diversos níveis hierárquicos. O processo de modelagem conceitual demonstra a compati-

bilidade do artefato proposto por Moore (2003) com a realidade investigada, sendo que a experiência relatada apresenta contribuições teóricas e práticas para a validação do modelo e replicação para instituições semelhantes e demais organizações sem finalidades lucrativas.

Palavras-chave: *Public Value Scorecard*; Avaliação de Desempenho; Hospitais Universitários.

INTRODUÇÃO

No contexto brasileiro, os serviços públicos disponibilizados para a assistência à saúde têm recebido especial atenção de sua população nos últimos anos, destacando-se como sua principal preocupação nos anos de 2012 e 2013 (IBOPE, 2012; DATAFOLHA, 2013). O desempenho insatisfatório também foi confirmado por meio do Índice de Desempenho do Sistema Único de Saúde (IDSUS), desenvolvido pelo Ministério da Saúde do País (PORTAL DA SAÚDE, 2012). Como possível justificativa desse comportamento, Coleman, Moreira e Sanchez (1998) afirmam que o Sistema Único de Saúde (SUS) enfrenta dificuldades para o alcance de seu funcionamento desejado devido às necessidades de maior financiamento e problemas com sua eficiência administrativa.

Para o alcance de melhorias administrativas nas organizações que compõem o sistema público de assistência à saúde, mecanismos que englobam indicadores de desempenho e planos com metas que possibilitem o acompanhamento da qualidade dos serviços prestados à população podem contribuir para tal necessidade (PIMENTEL, 2011). Com isso, traz-se à tona a afirmação de Kaplan (2009) de que a mensuração é fundamental para gestores e para pesquisadores, trazendo uma frase do cientista britânico William Thompson (1883), que afirma que “se você não pode medir você não pode melhorar”.

Os artefatos de avaliação de desempenho, nesse sentido, são recomendados por serem capazes de auxiliar a implantação de estratégias e conduzir as entidades à melhoria do desempenho (FRANCO-SANTOS; LUCIANETTI; BOURNE, 2012). Porém, é salutar a observância do campo institucional, com fatores contextuais e culturais, premissas e modelos de gestão, para a escolha do sistema de avaliação de desempenho mais adequado para a condução da estratégia definida (GOMES; AMAT, 1995; ESPEJO et al., 2009; ROCHA; GUERREIRO, 2010). Não obstante, a adoção de modelos oriundos de empresas privadas demanda adaptações em entidades com características distintas, considerando que as prioridades de cada tipo de organização não podem ser confundidas para a adequada condução à estratégia adotada (KAPLAN, 2009).

O *Public Value Scorecard* (PVSC), ferramenta concebida por Mark H. Moore, apresenta-se como uma alternativa de artefato estratégico de avaliação de desempenho para entidades sem finalidades lucrativas, como é o caso de instituições que atuam no âmbito da assistência pública à saúde. O PVSC engloba a estratégia do valor público, que chama a atenção dos gestores dessas entidades para três perspectivas: missão social, legitimidade e apoio e capacidades operacionais. O cômputo dessas perspectivas é importante para que os gestores possam conduzir a entidade a uma estratégia

sustentável e de criação de valor (MOORE, 2003).

Zhang e Wang (2010) afirmam que o PVSC pode ser considerado uma plataforma eficaz que caracteriza adequadamente o ambiente operacional peculiar das entidades hospitalares públicas, especialmente por focar o valor público e a efetividade dos serviços prestados, elementos importantes da estratégia dessas instituições. Porém, conforme ressaltam os autores, a literatura acadêmica carece de modelos teóricos e evidências empíricas sobre o PVSC para entidades hospitalares públicas – onde se incluem os hospitais universitários, sendo especialmente requeridas investigações que identifiquem indicadores e metas para as três perspectivas presentes no modelo.

Tendo em vista a inexistência de modelos conceituais na literatura acadêmica que apresentem indicadores e metas baseadas no PVSC que estejam integrados à estratégia de organizações hospitalares públicas, como os hospitais universitários, a investigação teve como objetivo desenvolver um modelo conceitual de avaliação de desempenho baseado no modelo PVSC integrado ao planejamento estratégico de um hospital universitário federal.

A realização da investigação é justificada principalmente por conta da escassez de fontes bibliográficas sobre o PVSC no Brasil e no mundo, em especial quanto a



modelos conceituais que apresentem indicadores e metas baseados nas considerações apresentadas na proposta do PVSC em organizações hospitalares públicas, como defendem Zhang e Wang (2010), bem como a respeito de pesquisas empíricas que envolvam a teoria do valor público e o triângulo estratégico, base para o desenvolvimento do modelo PVSC (HARTLEY et al., 2016).

Nota-se também que não há precedentes de aplicação desse modelo de avaliação de desempenho de acordo com a literatura acadêmica em hospitais universitários federais do Brasil (PORTULHAK; MARTINS; ESPEJO, 2017). Com isso, a elaboração de uma proposta de modelo conceitual de PVSC para um hospital universitário federal pode fornecer à literatura acadêmica uma nova possibilidade de sistema de avaliação de desempenho que possa ser integrada à estratégia dessas entidades. Ainda, a característica de proposta de ação que possui esse estudo pode contribuir para a diminuição do gap existente entre teoria e prática na Contabilidade Gerencial, visto a baixa ocorrência de adoção de conceitos e artefatos modernos de Contabilidade Gerencial na prática (HANSEN; OTLEY; VAN DER STEDE, 2003).

Os resultados dessa investigação foram inicialmente publicados pela Revista de Administração Hospitalar e Inovação em Saúde – RAHIS no ano de 2018 (PORTULHAK; ESPEJO; PACHECO, 2018).

AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO E PUBLIC VALUE SCORECARD

A Contabilidade possui importante papel nas organizações ao facilitar o desenvolvimento e a interpretação da estratégia de negócios, atuando na formulação e comunicação de estratégias, e na e implantação

de controles para monitorar o alcance das metas estabelecidas (SHANK; GOVINDARAJAN, 1997). A evolução da Contabilidade Gerencial para uma abordagem mais estratégica, portanto, remete a preocupações acerca da identificação, mensuração e gestão dos principais direcionadores financeiros e não financeiros do sucesso da estratégia adotada (ITTNER; LARCKER; RANDALL, 2003).

“ Entre as entidades que possuem características específicas que devem ser consideradas na escolha de um sistema de contabilidade, estão as entidades sem finalidades lucrativas, como as instituições públicas, cujo foco é a criação de valor social ou público (ARENA; AZZONE; BENGU, 2015; LEE; NOWELL, 2015). ”

Entre as ferramentas de Contabilidade Gerencial que englobam indicadores financeiros e não financeiros, inserem-se os sistemas de avaliação de desempenho, voltados principalmente para a quantificação da eficiência e da eficácia das ações empresariais, transmissão das metas e objetivos ao longo da organização, e pro-

moção da mudança e do aprendizado organizacional (NEELY; GREGORY; PLATTS, 1995; FERREIRA; OTLEY, 2009), dessa forma possibilitando o fortalecimento do processo de gestão e de prestação de contas (POISTER; ARISTIGUETA; HALL, 2015).

Na literatura acadêmica e na realidade empresarial, destaca-se o *Balanced Scorecard* (BSC) dentre os modelos existentes de avaliação de desempenho (HOQUE, 2014), que conduz o gestor a tomar atenção em quatro perspectivas de seu negócio, organizadas em uma relação de causa e efeito entre as medidas financeiras e operacionais: finanças, clientes, processos internos e aprendizado e crescimento organizacional (KAPLAN; NORTON, 1992).

Ao adotar um determinado sistema de contabilidade gerencial, os gestores devem considerar a cultura e o contexto organizacional no qual os artefatos irão atuar, e desconsiderá-los seria como esquecer a essência e a razão de ser da própria contabilidade (GOMES; AMAT, 1995; ZIMMERMAN, 2011). Entre as entidades que possuem características específicas que devem ser consideradas na escolha de um sistema de contabilidade, estão as entidades sem finalidades lucrativas, como as instituições públicas, cujo foco é a criação de valor social ou público (ARENA; AZZONE; BENGU, 2015; LEE; NOWELL, 2015).

Neste contexto surge a proposta do *Public Value Scorecard*. A proposta de Moore (2003) enfatiza inicialmente que as métricas não financeiras introduzidas no BSC possuem o propósito de apoiar os gestores a verificar de que forma manter um desempenho financeiro sustentável na entidade. Por outro lado, Moore (2003, p. 7) afirma que “essencialmente, a meta final que organizações sem fins lucrativos

buscam alcançar – o valor final que esperar criar para a sociedade – não é rentabilidade sustentável, mas a ambição social sublinhada em sua missão”.

Dessa forma, Moore (2003) argumenta que as medidas financeiras em entidades sem fins lucrativos não podem ser consideradas como o fim, mas, sim, como o meio para alcançar sua missão social, mesmo entendimento demonstrado por Kaplan (2009), que afirma que inicialmente o BSC foi desenvolvido para atender às necessidades de empresas do setor privado, reconhecendo que a estrutura padrão do BSC não deve ser adotada em entidades públicas ou sem fins lucrativos, já que nessas o sucesso financeiro não é o principal objetivo.

Em segundo lugar, Moore (2003), também, conforme Kaplan (2009), enfatiza as características diferenciadas dos clientes existentes em entidades sem fins lucrativos com relação aos clientes de entidades com fins lucrativos, o que leva a necessidade da expansão dessa perspectiva. O autor afirma que as primeiras possuem essencialmente dois tipos de clientes: os clientes *downstream*, representados por aqueles que recebem os produtos e serviços fornecidos pela organização mesmo sem pagar nada diretamente por isto, sendo por meio desses a realização da sua missão social; e os clientes *upstream*, que são aqueles que repassam recursos financeiros para as entidades sem fins lucrativos, sendo doadores de diversos tipos e o próprio governo, e de quem essas organizações dependem para a continuidade de sua missão. Com isso, argumenta-se que manter esses diferentes grupos de clientes satisfeitos difere de forma relevante do modelo de manutenção da lealdade de clientes existente em empresas privadas.

Ao final, Moore (2003) ressalta a distorção existente no BSC quanto à existência

implícita da busca de obtenção de vantagem competitiva em seu modelo para as entidades sem fins lucrativos. Mesmo considerando que, na prática, exista certa concorrência entre as entidades sem fins lucrativos em busca da obtenção de maior parcela de fundos doados ou repassados pelo governo, o que se espera é que haja cooperação dessas entidades em busca da obtenção de efetividade de suas ações, ou seja, que as ações tomadas de modo coordenado entre as entidades sem fins lucrativos gerem o resultado esperado diante de certo problema social, considerando que uma única entidade não seria capaz de solucionar o problema abordado.

“ Ao final, Moore (2003) ressalta a distorção existente no BSC quanto à existência implícita da busca de obtenção de vantagem competitiva em seu modelo para as entidades sem fins lucrativos. ”

Com isso, o autor apresenta uma alternativa que possa ser adaptável a entidades sem fins lucrativos capaz de chamar a atenção dos gestores dessas entidades para três perspectivas que podem contribuir para o alcance dos seus objetivos:

- Missão social: envolve a missão e visão organizacional, os objetivos estratégicos, resultados, atividades e saídas que criam resultados. Essa perspectiva procura concentrar as questões-chave que constituem

o valor que a entidade procura produzir à sociedade, o valor público a ser produzido;

- Capacidades operacionais: envolve saídas organizacionais, produtividade e eficiência, integridade financeira, desenvolvimento, moral e capacidades do staff e dos parceiros, aprendizado e inovação organizacional. Contempla essencialmente questões ligadas à capacidade de a entidade realizar o que ela propõe em seus objetivos, seja por meio de sua capacidade interna ou capacidade de parceiros;

- Legitimidade e apoio: envolve relações e diversificação de financiadores, papéis e relações com voluntários, visibilidade e legitimidade com o público em geral, relações com órgãos reguladores, reputação com a imprensa, credibilidade com atores da sociedade civil. Envolve essencialmente questões ligadas aos clientes *upstream* e *downstream*, que se compõem de acordo com os objetivos sociais da entidade. Questões como legitimidade e visibilidade com o público são incluídas nessa perspectiva, pois quanto melhor a reputação da entidade em termos gerais, maior a possibilidade de arrecadação de recursos, sejam estes financeiros, materiais ou de tempo (como no caso dos voluntários).

PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para a pesquisa em tela, adotou-se como teoria de base a proposta realizada por Moore (2003) quanto ao PVSC, artefato de avaliação de desempenho que serve de base para a apresentação de uma proposta de modelagem conceitual de avaliação de desempenho para o hospital universitário federal objeto desse estudo. Ressalta-se que, de acordo com Rocha e Guerreiro (2010), o processo de concepção ou modelagem de um sistema de Contabilidade Gerencial é correspondente à etapa de codificação do modelo de ins-

tucionalização dado por Burns e Scapens (2000).

Quanto à estratégia de pesquisa, realizou-se um estudo de caso único (YIN, 2001) no Hospital de Clínicas da Universidade Federal do Paraná (HC/UFPR). Para a realização do estudo de caso, elaborou-se um protocolo de estudo de caso (YIN, 2001), que congregou técnicas de coleta de dados primários (entrevistas semiestruturadas, observação participante) e secundários (análise de documentos institucionais) para resolução das questões elaboradas para condução do estudo de caso.

Quanto aos procedimentos de campo, foram realizadas entrevistas semiestruturadas com base em roteiros previamente elaborados, sendo divididas em quatro etapas: (i) entrevista com a Direção Geral (uma entrevista); (ii) entrevistas com as Assessorias (três); (iii) entrevistas com as Diretorias de área subordinadas à Direção Geral (seis); (iv) entrevistas com as Unidades Gerenciais e áreas assemelhadas subordinadas às diretorias de área (vinte e uma).

A entrevista com a Direção Geral envolveu quatro fases: (a) identificação dos clientes *upstream* (financiadores) e *downstream* (receptores dos serviços oferecidos) da instituição (MOORE, 2003); (b) identificação dos agentes da sociedade civil, órgãos reguladores do governo e os principais parceiros ou coprodutores que se relacionam com a entidade objeto de estudo (MOORE, 2003); (c) alinhamento dos objetivos estratégicos da entidade com os itens presentes no modelo PVSC (FRANCO-SANTOS; BOURNE, 2005; BORTOLUZZI et al., 2010); (d) determinação de indicadores, metas, pesos e áreas subordinadas ligadas ao alcance dos objetivos estratégicos determinados (assessorias ou diretorias) (KAPLAN; NORTON, 1996; NEELY et al., 1997; VEEN-DIRKS, 2010).

As entrevistas com as assessorias foram realizadas tomando como base os indicadores derivados do apontamento realizado pela Direção Geral na etapa anterior. Com a validação das informações advindas da Direção Geral, foram determinados indicadores específicos para a área entrevistada, metas e quais diretorias possuem ações a tomar com relação ao indicador definido, visto a estrutura hierárquica da entidade (KAPLAN; NORTON, 1996; NEELY et al., 1997). Já as entrevistas com as diretorias subordinadas buscaram obter as mesmas informações, porém tomando como base as informações advindas da Direção Geral e das assessorias, apontando por sua vez as unidades ou estruturas assemelhadas subordinadas que possuem ações com relação ao item validado (KAPLAN; NORTON, 1996; NEELY et al., 1997).

Na última etapa, as entrevistas com as unidades gerenciais e estruturas assemelhadas tomaram como base as informações advindas das diretorias de área, foram determinados indicadores específicos para as unidades com base nos indicadores repassados pelas diretorias (cascateamento), procedimento que visa

conferir alinhamento entre a estratégia da entidade e os indicadores dos diferentes níveis hierárquicos da organização (KAPLAN; NORTON, 1996). Para os indicadores definidos, buscou-se verificar a meta específica relacionada aos indicadores e a estratégia definida por meio do plano estratégico, além de verificar a fórmula e a fonte de dados para este indicador (NEELY et al., 1997).

ANÁLISE E REFLEXÃO SOBRE A REALIDADE ESTUDADA

A elaboração do modelo conceitual foi norteada pelas seguintes questões delimitadas no protocolo de estudo de caso: (a) quais áreas são relevantes em termos de processos e custos na instituição, e que deverão compor o sistema de avaliação de desempenho a ser projetado? (b) quais indicadores e metas deverão compor o sistema de avaliação de desempenho projetado para a instituição?

A resolução da questão (a) foi possibilitada pela análise da estrutura hierárquica da organização e por validação em entrevista com a Direção Geral da entidade. Para



esse item, optou-se como delimitação de escopo da proposta a estrutura hierárquica limitada até às unidades gerenciais ou estruturas assemelhadas, por conta do impacto que tais estruturas funcionais possuem na consecução da estratégia da entidade, em termos de custos e processos. Com isso, a proposta apresentada abrangeu 34 áreas (Direção Geral, duas assessorias, um comitê, uma comissão, seis diretorias de área, vinte e duas unidades funcionais e uma coordenação).

Diante dessa disposição hierárquica, adotou-se a seguinte estratégia para o alinhamento dos indicadores gerais às unidades operacionais: (i) determinação dos indicadores com base na estratégia vigente com a Direção Geral e cascadeamento para as assessorias ou diretorias ou comissão de licitação; (ii) determinação dos indicadores das assessorias que foram repassados pela Direção Geral e cascadeamento para as diretorias e comissão de licitação; (iii) determinação dos indicadores junto à comissão de licitação que foram repassados pela Direção Geral e pelas assessorias; (iv) determinação dos indicadores das diretorias de área que foram repassados pela Direção Geral ou pelas assessorias; (v) determinação dos indicadores das unidades e coordenações que foram repassados pelas diretorias de área.

Com a resolução da questão (a), possibilitou-se a realização dos procedimentos com vistas à resolução da questão (b) determinada no protocolo do estudo de caso. A realização das entrevistas semiestruturadas com os gestores de diversos níveis hierárquicos da organização, conforme detalhados nos procedimentos de campo, conduziram à formulação de uma proposta de modelagem conceitual de avaliação de desempenho baseada no PVSC.

A alocação dos objetivos estratégicos declarados em documentos internos da or-

ganização às perspectivas presentes no modelo PVSC (Quadro 1) permitiu a verificação de lacunas quanto a elementos presentes no referido artefato que possuíam objetivos atrelados, nas perspectivas "Legitimidade e Apoio" (captação de recursos não financeiros, papéis e relações com voluntários, reputação com a mídia, credibilidade com agentes da sociedade civil e relações com órgãos reguladores do governo) e "Capacidades Operacionais" (capacidade e moral dos parceiros).

“ A alocação dos objetivos estratégicos declarados em documentos internos da organização às perspectivas presentes no modelo PVSC (Quadro 1) permitiu a verificação de lacunas quanto à elementos presentes no referido artefato (...) ”

Quadro 1- Alocação dos objetivos do HC/UFPR no modelo PVSC

Perspectiva	Objetivo
Missão Social	(1) Incrementar o nível de produção de conhecimento por meio de pesquisas e publicações
	(2) Firmar convênio para criar uma unidade básica para compor o complexo hospitalar para atender todos os níveis
	(3) Contribuir para situar os cursos da área de saúde entre os mais bem avaliados entre o Ministério da Educação
	(4) Formar cidadãos por meio do processo educacional
	(5) Promover o atendimento humanizado com atividades de pesquisa e extensão articulados com as diversas áreas do conhecimento, favorecendo a integração multiprofissional entre academia e a assistência
	(6) Promover a formação multidisciplinar
	(7) Atingir a satisfação pelo ponto de vista do paciente
	(8) Acolher e assistir o paciente com resolutividade
Legitimidade e Apoio	(9) Aumentar a captação de recursos financeiros
	(10) Oferecer assistência acreditada em nível 3 aos clientes em 4 anos
	(11) Aumentar o reconhecimento da marca
	(12) Determinar os níveis contratuais com o gestor SUS
Capacidades Operacionais	(13) Adequar a produtividade conforme o pactuado com o gestor SUS e as necessidades de ensino
	(14) Alcançar a sustentabilidade financeira
	(15) Garantir a inovação, a atualização e a excelência
	(16) Implantar um centro de telemedicina em quatro anos
	(17) Implementar a Política Nacional de Humanização
	(18) Implantar as unidades gerenciais
	(19) Implantar o Plano Diretor de Tecnologia de Informação
	(20) Elaborar e implantar a política interna de gestão de pessoas
	(21) Pactuar com Setor de Ciências da Saúde e departamentos de ensino todas as atividades assistenciais desenvolvidas no complexo hospitalar
	(22) Pactuar com os envolvidos simultaneamente com o ensino e a assistência
	(23) Proporcionar estrutura adequada para ensino, pesquisa, extensão concomitantemente com a assistência

Por meio de entrevista com a Direção Geral, buscou-se preencher tais lacunas, traçando objetivos para os elementos não contemplados no plano estratégico da instituição, alcançando os resultados apresentados por meio do Quadro 2.

Além disso, para que seja possível elaborar de modo adequado os indicadores relacionados aos objetivos definidos, fez-se necessário identificar os sujeitos relacionados ao modelo proposto, sendo: (i) clientes *downstream*; (ii) clientes *upstream*; (iii) agentes da sociedade civil; (iv) órgãos reguladores do governo; (v) parceiros ou coprodutores. Para tal, inquiriu-se a Direção Geral, conforme roteiro de entrevista definido e, como resultado, identificou-se os sujeitos apresentados no Quadro 3.

Realizados os procedimentos descritos, possibilitou-se a formulação da proposta de avaliação de desempenho para o caso estudado. Como resultado, obteve-se, com base na entrevista realizada com a Direção Geral, um *scorecard* principal composto por 45 indicadores, sendo 19 indicadores para a perspectiva "Missão Social", 11 indicadores para "Legitimida-

Quadro 2 – Novos objetivos para o HC/UFPR no modelo PVSC

Perspectiva	Objetivo
Legitimidade e Apoio	(24) Manter a existência de um quadro de voluntários sociais e profissionais na entidade
	(25) Manter o conceito de instituição segura, confiável e de alta qualidade junto a mídia
	(26) Reverter a imagem de instituição voltada apenas para atender a população carente
	(27) Aumentar a capacidade de captação, processamento e distribuição de materiais biológicos
	(28) Aumentar a captação de equipamentos hospitalares
	(29) Melhorar os processos de trabalho de modo a cumprir as exigências dos órgãos reguladores
Capacidades Operacionais	(30) Criar canais de comunicação com sindicatos e conselhos regionais de modo a estabelecer o perfil de atuação mais adequado em relação ao hospital
	(31) Ampliar as parcerias com instituições e manter as parcerias existentes por manutenção de comunicação e contato social

Quadro 3 – Sujeitos mapeados na proposta de PVSC para o HC/UFPR

Perspectiva	Objetivo
Clientes Upstream	Governo federal, estadual e municipal
	Associação dos Amigos do Hospital de Clínicas
	Projeto HC Conta com Você Parlamentares (emendas)
Clientes Downstream	Pacientes
	Estudantes da área de saúde
Agentes da Sociedade Civil	Sindicato dos trabalhadores
	Conselho Regional de Medicina do Paraná
	Conselho Regional de Enfermagem do Paraná
	Conselho Regional dos Técnicos em Radiologia do Paraná
	Demais conselhos profissionais
	Organização Nacional de Acreditação
Órgãos Reguladores do Governo	Controladoria-Geral da União
	Tribunal de Contas da União
	Agência Nacional de Vigilância Sanitária
	Órgãos reguladores ambientais
	Ministério da Saúde
Parceiros ou Co-Produtores	Associação Paranaense de Apoio à Criança com Neoplasia
	Associação Maria Ligia Cercal
	Associações de pacientes
	Centro de Medicamentos Básicos do Paraná
	Conselho Nacional de Justiça
	Frentes parlamentares/bancadas da saúde
	Associação Brasileira de Hospitais Universitários e de Ensino



Quadro 4 – Indicadores na Proposta do PVSC para o HC/UFPR

Perspectiva	Objetivo	Indicador
Missão Social	(1)	Implantação do núcleo de apoio ao pesquisador
	(2)	Implantação da unidade básica ligada ao hospital por meio de convênio com o gestor municipal
	(3)	Resultado do ENADE
	(4)	Alinhamento do currículo e atividades extracurriculares com as diretrizes do MS e MEC para formação do profissional cidadão
		Adesão ao Código de Conduta do HC pelos alunos de graduação e pós-graduação
		Adesão ao Código de Conduta do HC pelos profissionais do hospital
	(5)	Satisfação do aluno quanto ao atendimento humanizado
		Satisfação do paciente quanto ao atendimento humanizado
	(6)	% de equipes multidisciplinares implantadas com acordo com deliberações do MS
	(7)	Satisfação dos pacientes por meio de pesquisa de satisfação
		Satisfação dos estudantes
		Satisfação dos professores da área de Ciências da Saúde
	(8)	% de retornos dos pacientes ao pronto-atendimento do HC
		% de retornos dos pacientes dentro do prazo definido
		Taxa de ocupação hospitalar
		% de exames complementares por paciente
Taxa de permanência		
Taxa de infecção hospitalar		
Legitimidade e Apoio	(9)	Receita obtida
	(10)	Nível de acreditação pela ONA
	(11)	% reconhecimento pela comunidade interna e externa verificada por meio de pesquisa
	(12)	Pactuação dos níveis contratuais pelas partes envolvidas
	(24)	Número de voluntários registrados
	(25)	Número de matérias positivas na mídia
	(26)	Quantidade de fontes internas para divulgação das ações do HC voltada à divulgação de pesquisas
	(27)	Recredenciamento do banco de tecidos musculoesquelético
	(28)	% de equipamentos recebidos com base em projetos elaborados
	(29)	Número de autos de infração e recomendações de auditoria
(30)	Número de crises e ocorrências com os órgãos representativos da sociedade civil	
Capacidades Operacionais	(13)	% de procedimentos pactuados e devidamente faturados
	(14)	Índice de sustentabilidade financeira
	(15)	Número de parcerias com instituições de pesquisa
		Número de pesquisas conjuntas com instituições de pesquisa construídas por meio do núcleo de apoio ao pesquisador, grupos de pesquisa e programas de pós-graduação
	(16)	% implantação do centro de telemedicina
	(17)	% implantação da Política Nacional de Humanização
	(18)	% de unidades gerenciais implantadas
	(19)	% implantação do PDTI
	(20)	% de implantação da Política Interna de Gestão de Pessoas
	(21)	% de pactos fechados com o setor e departamentos de ensino e assistência
	(22)	% de pactos fechados com o setor e departamentos de ensino e assistência
(23)	% de obras de adequação completadas	
	% de solicitações de manutenção completadas	
	% satisfação dos clientes internos sobre a infraestrutura	
(31)	Número de instituições parceiras	



de e Apoio” e 15 indicadores para “Capacidades Operacionais”. Os indicadores são apresentados no Quadro 4.

Com base na estratégia adotada para a modelagem conceitual, foi possível realizar o cascadeamento dos indicadores presentes no *scorecard* principal aos níveis localizados hierarquicamente abaixo da Direção Geral. A Figura 2 representa esse processo de cascadeamento para as áreas diretamente ligadas, indicando o nú-

mero de indicadores para cada perspectiva (caixa cinza) e a quantidade final de indicadores para cada área (caixa preta).

Por possuírem unidades gerenciais ou coordenações diretamente subordinadas, o cascadeamento exposto na Figura 2 seguiu-se das Diretorias Administrativa, de Assistência e Financeira, como apontado pelas setas, para as referidas áreas. Nesse processo, foi possível a elaboração de scorecards para 20 das 23 áreas su-

bordinadas compondo, portanto, uma proposta de modelagem conceitual para 31 áreas da organização.

CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

A estratégia escolhida para a proposição de um modelo conceitual de avaliação de desempenho baseado no PVSC para o hospital universitário federal objeto de estudo conduziu à elaboração de scorecards para áreas localizadas em diversos níveis hierárquicos da organização, com a preocupação de manutenção da congruência dos elementos que os compõem ao plano estratégico vigente na instituição. Notou-se que o PVSC é capaz de chamar a atenção dos gestores para pontos relevantes da operação de uma organização sem fins lucrativos, adaptando-se, portanto, a essa realidade, cujo alcance da missão social da instituição deve ser o principal enfoque e não o alcance de resultados financeiros, pressuposto implícito em ferramentas de avaliação de desempenho como o BSC.

Pode chamar atenção a quantidade de indicadores no sistema de avaliação de desempenho estratégico proposto, já que o *scorecard* principal proposto para a Direção Geral é composto por 45 indicadores, podendo ser considerado um número excessivo. Todavia, na contramão do que muitas vezes é pre-

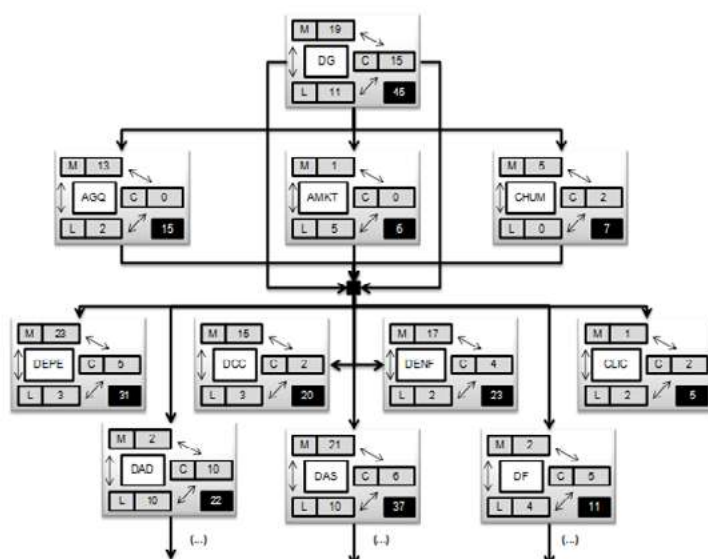


Figura 2 - Cascadeamento dos indicadores da modelagem conceitual do PVSC para Diretorias, Assessorias, Comitês e Comissões

Nota: Legenda: DG – Direção Geral; AGQ – Assessoria de Gestão da Qualidade; AMKT – Assessoria de Marketing Institucional; CHUM – Comitê de Humanização; DEPE – Diretoria de Ensino, Pesquisa e Extensão; DCC – Diretoria do Corpo Clínico; DENF – Diretoria de Enfermagem; CLIC – Comissão de Licitação; DAD – Diretoria Administrativa; DAS – Diretoria de Assistência; DF – Diretoria Financeira; M – Missão Social; L – Legitimidade e Apoio; C – Capacidades Operacionais.

gado por especialistas, Moore (2003) não compactua com as sugestões dadas em relação à busca de uma quantidade baixa de indicadores como sendo o ideal. Também deve-se considerar que a entidade estudada é um hospital universitário, instituição reconhecida como de complexa gestão e que compartilha duas missões principais (ensino e assistência), devendo-se valorizar a observação realizada por Moore (2003) nesse âmbito, já que, ao buscar limitar o número de indicadores, poder-se-ia descartar pontos importantes para a gestão do desempenho da instituição e de sua estratégia.

Com isso, considera-se que o PVSC é uma ferramenta de avaliação de desempenho capaz de contribuir para a demandada evolução administrativa nas entidades públicas brasileiras, especialmente nas organizações hospitalares pertencentes ao sistema público de saúde, motivo de preocupações e questionamentos da população brasileira. Ainda, espera-se que o estudo aqui relatado possa fornecer contribuições teóricas para o desenvolvimento dessa ferramenta e implicações práticas para a sua implantação em outras organizações, tendo em vista sua validação realizada ao longo do processo de modelagem conceitual, além de contribuir para o rol de pesquisas empíricas realizadas com a temática da avaliação de desempenho em entidades públicas e em entidades hospitalares.

Reconhece-se o fato de este se tratar de um estudo de caso, com a implicação de que os resultados obtidos nessa pesquisa não podem ser generalizados. Contudo, entende-se que o presente relatório fornece informações sobre ligações importantes presentes no mundo real que podem contribuir para o desenvolvimento teórico e prático da ferramenta em

“Para pesquisadores em Contabilidade Gerencial, almeja-se que essa investigação chame a atenção ao campo da saúde pública como uma área com oportunidades de pesquisa e com necessidade de desenvolvimento.”

diversas organizações, como hospitais universitários federais, hospitais universitários de outras esferas de governo, demais instituições hospitalares públicas ou filantrópicas e órgãos responsáveis pela gestão de saúde pública, agregando dessa forma ao rol de conhecimentos sobre o assunto na literatura acadêmica. Dessa forma, os resultados buscam contribuir ao apresentar o PVSC como uma ferramenta de Contabilidade Gerencial válida para essas organizações, capaz de colaborar para o desenvolvimento de sua gestão e, em consequência, para a eficiência, eficácia e efetividade das ações públicas de saúde.

Para pesquisadores em Contabilidade Gerencial, almeja-se que essa investigação chame a atenção ao campo da saúde pública como uma área com oportunidades de pesquisa e com necessidade de desenvolvimento. A realização de proposições e de pesquisas empíricas em Contabilidade Gerencial aplicadas em entidades públicas, especialmente naquelas ligadas à assistência à saúde, pode fomentar melhorias na utilização dos recursos públicos nessa área e na efetividade dos serviços prestados, acarretando em vantagens para toda a sociedade.

Conforme comentado por especialistas e autores, a melhoria dos serviços públicos de assistência à saúde não depende apenas da diminuição do montante de recursos desviados da pasta por atos de corrupção, passando também pela diminuição dos desperdícios e pela melhoria na aplicação de recursos públicos. Nesse ponto, é importante que pesquisadores e profissionais da contabilidade proponham soluções para melhoria desse cenário, não apenas aguardando soluções advindas de gestores públicos, grupos políticos ou profissionais da área de saúde.

Destarte, profissionais e pesquisadores contábeis possuem condições de contribuir com seus conhecimentos e ferramentas visando à melhoria do nível dos serviços públicos de saúde para que esses estejam à altura da carga tributária aplicada aos cidadãos do país. Com isso, há sentido no esforço empregado para diminuir o gap entre teoria e prática em Contabilidade Gerencial em entidades públicas quando se busca diminuir o *gap* existente entre a alocação dos recursos públicos e qualidade dos serviços públicos ofertados no país.

REFERÊNCIAS

- ARENA, Marika; AZZONE, Giovanni; BENGIO, Irene. Performance measurement for social enterprises. *Voluntas*, v. 26, n. 2, p. 649–672, 2015.
- BORTOLUZZI, Sandro César. et al. Práticas de avaliação de desempenho organizacional em pequenas e médias empresas: investigação em uma empresa de porte médio do ramo moveleiro. *Revista Produção Online*, v. 10, n. 3, p. 551-576, 2010.
- BURNS, John; SCAPENS, Robert W. Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. *Management Accounting Research*, v. 11, n. 1, p. 3-25, 2000.
- CALEMAN, Gilson, MOREIRA, Marizélia Leão; SANCHEZ, Maria Cecília. Auditoria, controle e programação de serviços de saúde. 5 ed. São Paulo: Faculdade de Saúde Pública da Universidade de São Paulo, 1998.
- DATAFOLHA. Dilma é aprovada por 47% dos bra-

sileiros. Disponível em <http://datafolha.folha.uol.com.br/po/ver_po.php?session=1135>. Acesso em 11 out. 2015.

ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortolucci. Perfil dos atributos do sistema orçamentário sob a perspectiva contingencial: uma abordagem multivariada. Tese (Doutorado em Contabilidade e Contabilidade). Universidade de São Paulo. São Paulo: 2008.

FERREIRA, Aldônio; OTLEY, David. The design and use of performance management systems: an extended framework for analysis. *Management Accounting Research*, v. 20, n. 4, p. 263-282, 2009.

FRANCO-SANTOS, Monica; BOURNE, Mike. An examination of the literature relating to issues affecting how companies manage through measures. *Production Planning and Control*, v. 16, n. 21, p. 114-124, 2005.

FRANCO-SANTOS, Monica; LUCIANETTI, Lorenzo; BOURNE, Mike. Contemporary performance measurement systems: a review of their consequences and a framework for research. *Management Accounting Research*, v. 23, n. 2, p. 79-119, 2012.

GOMES, Josir Simeone; AMAT, Joan M. Controle de gestão: um enfoque contextual e organizacional. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, 4., 1995, Campinas (São Paulo), Anais... Campinas: UNICAMP, 1995.

HANSEN, Stephen C.; OTLEY, David. T.; VAN DER STEDE, Wim A. Practice developments in budgeting: an overview and research perspective. *Journal of Management Accounting Research*, v. 15, p. 95-116, 2003.

HARTLEY, Jean. et al. Towards an empirical research agenda for public value theory. *Public Management Review*, v. 19, n. 5, p. 670-685, 2016.

HOQUE, Zahirul. 20 years of studies on the balanced scorecard: trends, accomplishments, gaps and opportunities for future research. *British Accounting Review*, v. 46, n. 1, p. 33-59, 2014.

IBOPE. Em 23 anos de democracia, brasileiros mudam de opinião sobre os principais problemas do país. Disponível em <<http://www.>

www.ibope.com.br/pt-br/noticias/Paginas/Em-23-anos-de-democracia-brasileiros-mudam-de-opiniao-sobre-os-problemas-do-Pais.aspx>. Acesso em 30 set. 2015.

ITTNER, Christopher D.; LARCKER, David F.; RANDALL, Taylor. Performance implications of strategic performance measurement in financial services firms. *Accounting, Organizations and Society*, v. 28, n. 7-8, p. 715-741, 2003.

KAPLAN, Robert S. Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard. In: CHAPMAN, Christopher S.; HOPWOOD, Anthony G.; SHIELDS, Michael D. (Org.). *Handbook of Management Accounting Research*. Amsterdam: Elsevier, 2009. v. 3, cap. 3, p. 1253-1269.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. The balanced scorecard: measures that drive performance. *Harvard Business Review*. Boston, p. 71-79, 1992.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. Using the balanced scorecard as a strategic management system. *Harvard Business Review*. Boston, p. 75-85, 1996.

LEE, Chongmyoung; NOWELL, Branda. A framework for assessing the performance of non-profit organizations. *American Journal of Evaluation*, v. 36, n. 3, p. 299-319, 2015.

MOORE, Mark H. The Public Value Scorecard: A Rejoinder and an Alternative to "Strategic Performance Measurement and Management in Non-Profit Organizations" by Robert Kaplan. Hauser Center for Nonprofit Organizations. Cambridge: 2003.

NEELY, Andy; GREGORY, Mike; PLATTS, Ken. Performance measurement system design: a literature review and research agenda. *International Journal of Operations & Production Management*, v. 15, n. 4, p. 80-116, 1995.

NEELY, Andy. et al. Designing performance measures: a structured approach. *International Journal of Operations & Production Management*, v. 17, n. 11, p. 1131-1152, 1997.

PIMENTEL, Carolina. Doente de câncer espera até quatro meses para iniciar tratamento pelo SUS. Agência Brasil, Brasília, 03 nov. 2011. Disponível em <<http://agenciabrasil.ebc.com.br/noticia/2011-11-03/doente-de-cancer-espera>

-ate-quatro-meses-para-iniciar-tratamento-pelo-sus>. Acesso em 30 set. 2015.

POISTER, Theodore H.; ARISTIEGA, Maria P.; HALL, Jeremy L. *Managing and measuring performance in public and nonprofit organizations: an integrated approach*. 2a. ed. San Francisco: Jossey-Bass, 2015.

PORTULHAK, Henrique; MARTINS, Daiana Braguetto; ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortolucci. Business performance management in university hospitals: a diagnosis in Brazilian institutions. *Revista de Salud Publica*, v. 19, n. 5, p. 697-703, 2017.

PORTULHAK, Henrique; ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortolucci; PACHECO, Vicente. Public Value Scorecard: alternativa para avaliação de desempenho em hospitais universitários. *RAHIS – Revista de Administração Hospitalar e Inovação em Saúde*, v. 15, n. 1, p. 110-126, 2018.

ROCHA, Wellington; GUERREIRO, Reinaldo. Desenvolvimento de modelo conceitual de sistemas de custos – um enfoque institucional. *Revista de Contabilidade e Organizações*, v. 4, n. 8, p. 24-46, 2010.

SHANK, John K.; GOVINDARAJAN, Vijay. A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus; 1997.

VEEN-DIRKS, Paula van. Different uses of performance measures: the evaluation versus reward of production managers. *Accounting, Organizations and Society*, v. 35, n. 2, p. 141-164, 2010.

YIN, Robert K. *Estudo de caso: planejamento e métodos*. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

ZHANG, Sui; WANG, Ladi. A public value approach to service management in public hospitals: an alternative to the Balanced Scorecard. In: INTERNATIONAL CONFERENCE ON MANAGEMENT AND SERVICE SCIENCE, 4. 2010, Wuhan (China), Anais... Wuhan (China): MASS, 2010.

ZIMMERMAN, Jerold L. *Accounting for decision making and control*. 7. ed. McGraw-Hill, 2011.



Prof. Henrique Portulhak é doutorando do PPGCONT/UFPR e docente do Departamento de Contabilidade da UFPR.



Prof.ª Dra. Marcia Maria dos Santos B. Espejo é docente do PPGCC/MS e da ESAN/UFMS.



Prof. Dr. Vicente Pacheco é docente do PPGCONT e do DECONT/UFPR.



Análise da atuação da Lei de Responsabilidade Fiscal nas finanças do Governo federal

Por Almerinda Machado Cardoso Silva, Paulo Guilherme Soares Ximenes e Ceciane Portela Sousa

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e sua contribuição para as finanças públicas brasileiras nos anos de vigência. Este é o objetivo central deste trabalho. Por meio da metodologia de pesquisa explicativa, usando dos procedimentos de pesquisas bibliográficas e documental, foi possível identificar e verificar a origem da LRF, objetivos primordiais e os crimes contra a responsabilidade fiscal. Em seguida, por meio da abordagem quali-quantitativa dos dados relativos aos cenários econômicos do Brasil nos anos de vigência da Lei Complementar 101/2000, dos dados relacionados aos resultados primários do governo central e da série em percentual/PIB da dívida líquida do governo geral, foi-se capaz de verificar e analisar os efeitos da atuação da Lei. Após o estudo da bibliografia e análise dos dados documen-

tais, foi concluído que a LRF contribuiu positivamente para as finanças públicas brasileiras.

PALAVRAS-CHAVE: Lei da Responsabilidade Fiscal – LRF; Controle da Dívida Pública; Redução da relação dívida/PIB.

ABSTRACT

The Fiscal Responsibility Law and its contribution to the Brazilian public finances in the years of existence, this is the central objective of this work. Through the explanatory research methodology, using the library research procedures and documentation, it was possible to identify and verify the origin of the LRF, primary objectives, crimes against fiscal responsibility. Then, through the qualitative and quantitative analysis of data on economic

scenarios of Brazil in the 15 year period of Complementary Law 101/2000, the data related to the primary results of the central government and the series in percentage / GDP ratio of net debt general government, was to be able to verify and analyze the effects of the Law acting. After studying literature and analysis of documentary evidence, it was concluded that the LRF contributed positively to the Brazilian public finances.

KEYWORDS: the Fiscal Responsibility Law – FRL; Control of Public Debt; Reducing the debt / GDP ratio.

I INTRODUÇÃO

A Lei Complementar nº 101/2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), tem como objetivo primordial

estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, por meio de ação planejada e transparente na administração pública.

Quando da criação da LRF, em 2000, o Brasil se encontrava em uma situação financeira bastante comprometida com endividamento externo e um crescimento econômico e financeiro estagnado. Era uma época de ajuste fiscal, ou seja, redução de investimentos, aumentos de impostos, taxas e juros, e como metas fiscais de um pacote acordado com o FMI, o Brasil assumiu como objeto de controle dos gastos públicos a criação da Lei 101/2000.

Muitos estudos já foram realizados sobre a contribuição da LRF, no entanto uma análise da atuação da LRF nestes anos se faz pertinente uma vez que o país vive uma crise financeira semelhante ao cenário inicial de sua implantação em 2000/2001.

Este estudo visa traçar um paralelo entre a situação das finanças públicas, no ano da criação da Lei, e a presente realidade brasileira. Deve-se ainda responder ao problema de pesquisa a ser desenvolvido neste trabalho que é: **Qual a contribuição da Lei da Responsabilidade Fiscal para as finanças públicas brasileiras?**

O trabalho é composto de dois capítulos, em que o primeiro refere-se à origem da LRF por meio dos relatos históricos, seu objetivo primordial e os crimes contra a responsabilidade fiscal; o segundo capítulo trata da contribuição da LRF nas finanças públicas brasileiras nos anos de sua implantação; e mostra a situação da dívida pública brasileira desde 2000 até 2017 e o grau de credibilidade do país em relação aos investidores internacionais e

a contribuição da LRF para as finanças públicas nos anos de atuação da lei, objetivando analisar as contribuições que a lei trouxe ao País.

A pesquisa tem como objetivo identificar e esclarecer os fatores que influenciaram as finanças públicas brasileiras nestes anos de atuação da Lei de Responsabilidade Fiscal. Por esta razão, o método de pesquisa utilizado neste trabalho foi o explicativo. Segundo Gil (1999) as pesquisas explicativas visam identificar os fatores que determinam ou contribuem

“ A LRF trouxe muitas modificações para a administração pública brasileira em todas as suas esferas, e para maior compreensão da lei, este capítulo apresenta um conhecimento das fontes que deram origem a Lei, os objetivos e os crimes contra a responsabilidade fiscal. ”

para a ocorrência dos fenômenos.

Quanto aos procedimentos de pesquisa científicos utilizados neste trabalho, foram usadas pesquisas bibliográfica e documental, buscando informações através de: livros de Contabilidade Pública, Finanças Públicas, Direito, Economia, do-

cumentos oficiais do TCU, STN, IBGE, Lei n.º 4.320/1964, Constituição Federal de 1988, Lei Complementar 101/2000, reportagens de *blogs*, e outros, buscando reunir conhecimentos necessários para nortear os questionamentos levantados neste projeto.

A pesquisa documental é justificada neste trabalho devido à coleta de novas informações para analisar os efeitos da LRF nestes anos de atuação no Brasil. Quanto à abordagem do problema de pesquisa foi utilizada a pesquisa quali-quantitativa, que busca por meio de comparativos entre atributos, contexto e números estatísticos, explicar a problemática levantada neste trabalho.

Espera-se que este estudo sirva de base para trabalhos futuros sobre a continuidade da Lei da Responsabilidade Fiscal, sem modificar seu objetivo principal de instrumento de controle das contas públicas de forma a manter o desenvolvimento financeiro e econômico do Brasil.

II LEI COMPLEMENTAR N.º 101/2000 – LRF

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, nasceu com o intuito de trazer uma estabilidade às finanças públicas brasileiras, imbuindo uma responsabilidade maior aos gestores públicos por meio da transparência e das consultas populares nas decisões relativas aos investimentos e gastos do país. A LRF trouxe muitas modificações para a administração pública brasileira em todas as suas esferas e, para maior compreensão da lei, este capítulo apresenta um conhecimento das fontes que deram origem a Lei, os objetivos e os crimes contra a responsabilidade fiscal.

Muitos são os cenários políticos e econômicos que marcam os anos de vigên-

cia da Lei Complementar 101/2000, e o questionamento sobre a contribuição que traz a Lei ao País é bastante relevante uma vez que as contas públicas apontam um desequilíbrio semelhante a do início de sua criação.

II.I Origem da LRF

A origem da LRF no Brasil tem vários fatores históricos. Giambiagi; Além (2008), defendem que a lei começou a ser desenhada em meados dos anos 80 com a redemocratização do país, por meio de medidas tomadas pelos legisladores para unificar o Orçamento Geral da União, objetivando o combate da crise econômica e os descontroles das contas públicas daquele período.

As finanças públicas naquela década passavam por vários problemas estruturais devido a sua descentralização, entre eles uma desordem no controle das contas públicas por falta de planejamento, acompanhamento e fiscalização. Para uma maior eficiência do processo orçamentário, foi necessário centralizar o orçamento geral da união e a instituição da Secretaria do Tesouro Nacional, que se ocuparia dos assuntos relativos à dívida mobiliária federal.

Conforme Castro; Garcia (2008), a época da ditadura militar trouxe ao país um prejuízo aos processos de confiabilidade das contas públicas, pois o controle do governo central era feito por meio da conta-movimento do Banco do Brasil; as entradas e saídas eram verificadas pelo saldo da conta; e o que faltava era de obrigação do Banco Central acobertar. Portanto, os princípios orçamentários prescritos na Lei nº 4.320/1964, não eram obedecidos; a transparência era inexistente; e a descentralização das contas públicas traziam mais dificuldades para a confiança e padronização das informações contábeis.

A redemocratização teve a função primordial de recuperar a credibilidade das finanças públicas brasileiras, iniciando com a correção de informações confiáveis, daí a necessidade da extinção da Conta Movimento do Banco do Brasil e a criação da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Em 1988, com a instauração do processo de formulação da nova constituinte, os parlamentares tiveram a missão primeira de recuperar o poder do Legislativo, que tinha sido tolhido pelo poder centralizador do governo militar, que tirou as prerrogativas de análise e aprovação das metas orçamentárias e da fiscalização das ações do Poder Executivo.

A nova Constituição Federal, aprovada em 1988, trouxe em seu Título VI, Capítulo II, a reorganização das finanças públicas no país. No entanto o texto deixou a cargo de uma Lei Complementar a regulamentação desses dispositivos da constituinte. Para Giambiagi; Além (2008), as dificuldades na administração com relação aos gastos públicos elevados, em especial com folha de pagamento e empréstimos, na época protelaram a criação da LRF.

Após uma década da promulgação da Constituinte, em 1998, o Brasil se viu obrigado a repensar suas estratégias de gastos públicos devido à crise econômica que enfrentava, com desvalorização da moeda brasileira, alta inflação e crescente desconfiança dos investidores internacionais na capacidade de quitação das dívidas externas.

Não tendo muito a quem recorrer para pedir ajuda, o Brasil foi obrigado a procurar por crédito no Fundo Monetário Internacional (FMI), iniciando negociação de um pacote de emergência externa.

Portanto, forçado pela negociação de crédito com o FMI, o governo começou a pensar de fato na LRF e formou um grupo de técnico para o estudo e formulação da Lei Complementar, com a função de controle dos gastos do governo, maior transparência e redução da dívida pública. Para isso, os técnicos buscaram ajuda em experiências anteriores de outros países e organismos internacionais. Entre eles, se tem o exemplo da Nova Zelândia, que em 1990 criou a *Fiscal Responsibility Act*, para ajudar na gestão das finanças públicas daquele país, que passava por uma situação de crise semelhante à brasileira, sendo necessária a criação de uma lei de controle das contas públicas.

Depois de muitos debates no Legislativo em 4 de maio de 2000, foi aprovada a Lei Complementar 101/2000, denominada Lei da Responsabilidade Fiscal (LRF), que visa regulamentar a Constituição Federal de 1988, no seu Título VI - Da Tributação e do Orçamento, Capítulo II – Das Finanças Públicas, principalmente os artigos 163, 165, inciso II, parágrafo 9º, 169 e do Título IX – Das Disposições Constitucionais Gerais, Art. 250.

Desta forma pode-se dizer que a LRF veio com a intenção clara de modificar positivamente as finanças públicas brasileiras, no que diz respeito aos gastos públicos e a responsabilidade dos gestores na saúde financeira do país.

II.II Objetivo Primordial da LRF

Segundo Biderman; Arvate [org.], (2005) e Cruz, [coord.], (2012), a finalidade da LRF é o que está prescrito no capítulo I – Disposições Preliminares, Art. 1º, incisos 1º, 2º e 3º da Lei Complementar 101/2000.

A responsabilidade que trata o artigo citado acima é o que tem de mais transfor-

mador na LRF, conforme Cruz, [coord.], (2012), pois traz uma obrigação aos gestores públicos quanto às questões financeiras da Federação, tanto no âmbito do poder executivo quanto no Legislativo e Judiciário.

Este enquadramento geral dos poderes traz uma maior força a lei e uma segurança de um crescimento sustentável do país, pois para cada despesa fixada deverá ter uma receita estimada e previstas no orçamento, tudo isso obedecendo rigorosamente a princípios orçamentários descritos na Lei 4.320/1964 e o que reza a CF/1988 sobre o tema. Estes princípios são:

- a) Anualidade — determina o tempo do exercício financeiro e o regime que as receitas e despesas que serão contabilizadas;
- b) Exclusividade — obriga que a lei orçamentaria contenha somente assunto pertinente ou orçamento público;
- c) Especificação — determina a forma como as receitas e despesas deverão ser apresentadas no orçamento;
- d) Unidade — deverá ter somente um orçamento anual que contemplem os poderes de acordo com as suas distribuições no § 3º do Art. 1º da LRF;
- e) Publicidade — a lei do orçamento deverá ser divulgada em todos os meios de comunicação para o conhecimento e acompanhamento pelos brasileiros;
- f) Universalidade — o orçamento terá todas as despesas e receitas dos poderes da União conforme reza o Art. 165, § 5º da Constituição Federal de 1988;
- g) Equilíbrio — as despesas do período financeiro não poderão ultrapassar as receitas previstas no orçamento anual;
- h) Não afetação das receitas, este princípio determina que as receitas só devam atender às parcelas das despesas para qual foram determinadas em lei, dificultando assim a retirada de valores que fo-

rem determinados de um programa para outro.

A LRF trouxe uma igualdade para todos os entes federativos, que, a partir dela, não poderão mais ser responsáveis um pelas dívidas dos outros, como acontecia antes no país, quando o Governo federal assumia a dívida de algum estado, causando um crescimento da dívida pública nacional, tanto quanto uma desigualdade social no País, pois os estados privilegiados com a “ajuda” tinha uma vantagem sobre os outros.

Portanto, a lei vem cobrar dos gestores públicos a prestação de contas rigorosa dos gastos e criar também critérios de punição para o descumprimento dos artigos da Lei. Sendo assim, todo e qualquer ato da gestão pública que possa desequilibrar as contas públicas brasileiras são expressamente proibidas pela LRF, pelos preceitos de planejamento, controle e transparência relacionados às finanças públicas do Brasil.

II.III Crimes contra a responsabilidade na LRF

Sobre crimes que possam ser cometido contra as finanças públicas brasileiras, segundo Filho Pazzaglioni, (2006), o sujeito do delito expresso no Código Penal Brasileiro é: “os agentes públicos da administração direta e indireta do Poder Executivo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios”, que seja habilitado para ordenar, autorizar ou realizar ações como as que foram elencadas na denúncia da Presidente da República Dilma Rousseff, denominadas como “pedaladas fiscais”, que são segundo os autores das denúncias, manobras feitas para quitar dívidas do governo que não estavam no orçamento com dinheiro dos bancos públicos sem a prévia autorização do Congresso Nacional.

Entre outras irregularidades encontradas nas Contas do Governo Dilma, em 2015, podem-se citar operações de crédito não autorizadas e excesso de créditos extraordinários por meio de medidas provisórias, que segundo o TCU criou um “verdadeiro orçamento paralelo, sem controle”, afetando “os dois pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal: o planejamento e a transparência”, gerando desequilíbrio nas contas públicas do Governo federal.

Embasados nestes e em outros achados, o TCU enviou um relatório ao Legislativo afirmando que as contas do Governo federal de 2015 não estavam de acordo com os princípios constitucionais e as



“ Embasados nestes e em outros achados, o TCU enviou um relatório ao Legislativo afirmando que as contas do Governo federal de 2015 não estavam de acordo com os princípios constitucionais e as normas da LOA. ”

normas da LOA. Estes foram um dos principais quesitos que fizeram com que a presidente fosse julgada e condenada pelo Poder Legislativo, e em 2016 fosse condenada à perda do mandato.

O Brasil historicamente já passou por várias crises econômicas e financeiras. A LRF foi criada com o intuito de minimizar os riscos na administração das contas públicas e, em seus artigos, disciplinou regras de conduta no cuidado com os bens e nos gastos do dinheiro público. E, para assegurar que a lei seria cumprida, a sociedade incluiu na legislação mecanismo de punição contra possíveis desvios de objetivos do uso dos orçamentos públicos em todas as esferas governamentais, que vai desde a punição administrativa à punição política e penal.

Os crimes de responsabilidade contra as finanças públicas, segundo Filho Pazzagli, (2006), são punidos conforme o Código Penal Brasileiro no seu Art. 359; os crimes de corrupção são punidos conforme Lei Federal nº 8.429/1992; e os crimes e infrações administrativas por violação da LRF são punidos conforme a Lei nº 10.028/2000 no seu Art. 5º, infrações estas que serão punidas com multa de 30% (trinta por cento) dos vencimentos anuais do gestor público responsável.

Estas sentenças ficam na incumbência do Tribunal de Contas responsável pela fiscalização contábil, financeira e orçamentária da entidade pública envolvida.

Tendo

ocorrido crime administrativo e de improbidade, o réu ficará sujeito a uma ação administrativa e outra civil.

Os Tribunais de Contas no Brasil têm realizado um exaustivo trabalho de fiscalização nas entidades públicas, para verificação de desvios no cumprimento da LRF, bem como para dar sugestões de uma melhor aplicação dos recursos públicos. Prova deste fato foi o parecer com ressalvas das contas do Governo federal, em 2013, e o parecer modificado das contas de 2014, que levou a abertura do processo de *impeachment* da Presidente da República, e o parecer desfavorável das contas de 2015, evidenciando crimes de responsabilidade fiscal da Presidente da República.

No entanto, o TCU não tem poder para reprovar as contas do Governo federal; ele é um órgão de controle externo, fiscalizador e auxiliar do Poder Legislativo, que apresenta parecer favorável, ou não, à aprovação delas, dando sugestões para bom uso dos recursos e do patrimônio público. O controle que os Tribunais de Contas exercem no Brasil tem como base os ditames da Constituinte de 1988 e, como diz, o próprio texto constitucional, trata-se de uma auditoria de legalidade, pois fiscalizará a forma legal dos atos e fatos dentro da administração pública direta e indireta. Portanto cabe à Câmara e ao Senado Federal a apreciação e julgamento das contas públicas do Governo federal ao final de cada exercício financeiro, como dita a Constituição Federal de 1988.

O controle externo do Poder Legislativo está também previsto nas disposições da Lei 4.320/64, Capítulo III, Art. 81, que lhe concede responsabilidade para examinar a retidão da administração no uso dos recursos públicos e na

execução da Lei de Orçamento, de acordo com os dispositivos dos artigos 37 a 43 da CF e o que dita a LRF, salvaguardando de várias maneiras a boa saúde das finanças públicas brasileiras, gerando assim, confiabilidade nas informações contábeis do Poder Público.

III CONTRIBUIÇÃO DA LRF ÀS FINANÇAS PÚBLICAS BRASILEIRAS

Segundo Cruz [coord.] (2012), a LRF foi criada com o objetivo de reduzir o déficit público e criar uma estabilidade da dívida pública em relação ao PIB. Norteados por este pensamento, este capítulo busca verificar o controle da dívida pública nestes anos de vigência da Lei e o grau de credibilidade do Brasil perante os investidores, respondendo ao problema de pesquisa: **Qual a contribuição da Lei de Responsabilidade Fiscal para as finanças públicas brasileiras?**

Portanto, para chegar à resposta deste problema, a pesquisa utilizou-se de coletas de dados em documentos governamentais disponíveis ao público nos endereços eletrônicos dos órgãos públicos federal, sendo eles: Secretaria do Tesouro Nacional (STN), Tribunal de Contas (TCU), Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) e notícias econômicas extraídas de blogs de notícia nacionais.

III.I Controle da dívida pública

O controle da dívida pública foi uma das exigências do FMI para conceder empréstimo ao Brasil no final dos anos 90, e um dos aspectos importantes que levaram à criação da LRF, conforme Cruz [coord.] (2012), a Lei Complementar 101/2000 fez parte das medidas brasileiras para diminuição do déficit público e a estabilidade da dívida pública em relação ao PIB.



A dívida Pública Federal, conforme o STN, é a dívida contratada pelo Tesouro Nacional para "financiar o déficit orçamentário do Governo federal, nele incluído o refinanciamento da própria dívida, bem como para realizar operações com finalidades específicas definidas em lei".

Esta dívida pode ser vista de duas formas principais: quanto à forma ocorre através de emissão de títulos público ou por assinatura de contratos; quanto aos recursos oriundos da venda de títulos públicos, a dívida é chamada de "mobiliária."

Os títulos públicos federais são instrumentos financeiros de renda fixa, emitidos por leilões ou por forma direta. Em referência aos contratos, são normalmente firmados com organismos como: o Banco Mundial, Banco Interamericano de Desenvolvimento, agências governamentais como: *Japan Bank For International Cooperation* e o KfW e bancos privados que tenham interesses neste tipo de investimento.

Quanto à moeda de pagamento da dívida, a dívida pública pode ser: interna ou externa. Quando é pago por meio da moeda corrente brasileira, o real, a dívida é considerada interna (Dívida Pública Mobiliária Federal interna - DPMFi) e quando pago em moeda estrangeira, comumente a moeda americana dólar, é chamada de dívida externa (Dívida Pública Federal externa – DPFe).

O déficit público, conforme Scaff; Conti [coord.] (2010) "é um desequilíbrio orçamentário e fiscal", das contas públicas em que as despesas ultrapassam as receitas previstas para um período orçamentário.

De acordo com os autores supracitados, o déficit público não é um mal, pois quando em situações de crise econômica para sua recuperação e retomada do equilíbrio das

contas públicas, o déficit se faz necessário. "O que é ruim, é o gasto efetuado à margem de uma atuação planejada, sem um objetivo maior a atingir", ou seja, são os gastos que o governo venha a fazer sem o objetivo de corrigir os efeitos negativos da crise econômica no país.

“ A taxa de Risco Brasil, influenciada pela crise cambial da Rússia, atingiu no final do ano 318 pontos. ”

Ainda segundo Scaff; Conti (Op. cit., p. 231), a finalidade do princípio do equilíbrio estabelecido na LRF:

É provocar o surgimento de um ambiente fiscal mais favorável para o controle das receitas e despesas orçamentárias, possibilitando que a Administração Pública possa obter os meios financeiros para a execução das atividades e programas úteis e necessários para a sociedade e, no caso brasileiro, a consecução dos objetivos estabelecidos no artigo 3º da Constituição Federal.

Os objetivos elencados no Art. 3º da CF/1988 são:

I - constituir uma sociedade livre, justa e solidária; II - garantir o desenvolvimento nacional; III - erradicar a pobreza e marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Seguindo a linha de pensamento dos autores citados acima, pode-se dizer que o déficit público é um resultado de uma situação financeira deficitária que nem

sempre é prejudicial ao país. No caso do Brasil, os déficits que se seguem nos períodos de 2014 e 2017 são justificados pela crise econômica que o país vem vivenciando a partir do ano 2011, com redução dos setores agropecuário e industrial, pela crise europeia, o baixo crescimento dos Estados Unidos e um recuo do crescimento dos países emergentes e, ainda, com os baixos preços das *commodities* internacionais, que contribuíram para o início de uma queda nas finanças públicas dos países emergentes.

Em 2014 o PIB brasileiro teve uma queda considerável, chegando a 0,1%; a recessão atingiu as exportações; o crescimento do índice de emprego formais no país caiu 1,84% em comparação ao ano anterior, fechando 2014 a 0,98%; a inflação quase chega ao teto máximo definido pela CMN que é de 6,5%; a taxa de Risco Brasil, influenciada pela crise cambial da Rússia, atingiu no final do ano 318 pontos.

As contas do Governo federal do ano de 2013 foram aprovadas pelo TCU com várias ressalvas sobre as demonstrações contábeis consolidadas, o que abriu discussões sobre manobras contábeis, denominadas de "pedaladas fiscais", que o STN estaria fazendo para fechar as contas públicas federais de forma a atender aos requisitos exigidos pela LRF e a Lei de Diretrizes Orçamentária, o que gerou uma desconfiança na confiabilidade das informações contábeis do período de 2013 e um acompanhamento mais rigoroso do mercado financeiro nas políticas públicas brasileiras.

Em 2015, as contas do Governo federal tiveram o parecer prévio modificado pelo TCU sobre os aspectos das demonstrações contábeis consolidadas do governo federal constante do Balanço Geral da União no ano de 2014, gerando um questionamento sobre o descumprimento da

LRF em manobras contábeis feitas pelo governo para fechar as contas daquele ano.

A influência da recomendação de desaprovação das contas do Governo federal de 2014, juntamente com os escândalos de corrupção investigados na operação da Polícia Federal, denominada de "Lava Jato", foi muito negativa para a economia do país, causando prejuízos na bolsa de valores e valorização da moeda americana em detrimento do real, aumentando a inflação, que terminou o ano em 10,67%, a maior em 13 anos. O PIB teve queda e foi fechado mais de 1,5 milhão de vagas de empregos no país. Com isso, o índice de emprego formal fechou o ano negativo, segundo o IBGE, em 2,7%.

A recessão da economia e o pagamento das chamadas "pedaladas fiscais" de 2014 fizeram com que em 2015 as contas públicas fechassem com um déficit histórico. Com este resultado, o Brasil teve suas notas de riscos rebaixadas, e algumas agências de classificação de risco retiraram o grau de investimento do país, o selo de bom pagador.

Segundo o Relatório e Parecer Técnico do TCU das Contas do Governo da República do exercício de 2015, o endividamento das famílias brasileiras alcançou um patamar muito elevado, puxado pelo modelo de economia vigente no país, e foi "mais perverso para aquelas de menor renda". A taxa de inflação acumulada chegou a 10,67% ao ano, a maior desde 2002; o setor de energia teve aumento de 51% na conta; os combustíveis sofreram reajustes de 20,10%; ainda tiveram aumento do grupo habitação, gás, água, esgoto, transporte urbanos, combustível.

Além da inflação que se instalou no período, também teve aumento do desempre-

go, chegando a uma queda de 1,54 milhão de perda de postos de trabalho com carteira assinada no País. Devido à redução das riquezas do país, o PIB em 2015 fechou o ano com variação negativa. No parecer técnico de 2015 das contas do Governo federal o TCU, verificou-se descumprimento dos dispositivos constitucionais e legais relativo à LOA, operações de crédito em atraso e realização de novas com bancos públicos, bem como "omissão de passivos da União nas estatísticas da dívida pública". O déficit público foi de R\$ 397,4 bilhões, representando 6,73% do PIB do País.

“ O PIB teve queda e foi fechado mais de 1,5 milhão de vagas de emprego no país. Com isso, o índice de emprego formal fechou o ano negativo, segundo o IBGE, em 2,7%. ”

Em 2016 a economia brasileira, segundo o Relatório Anual do STN, indica uma possível recuperação dos indicadores de confiança e uma redução do Risco Brasil, justificada pela aprovação da PEC que limita os gastos da União por um período de 20 anos e que "estabelece que a despesas primária da União só poderá crescer de acordo com a inflação registrada no ano anterior". No entanto, segundo o Relatório e Parecer do TCU relativo às contas do Governo federal de 2016, a taxa de inflação foi de 6,29%, ficando acima do

previsto pelo Conselho Monetário Nacional, mas foi menor que a taxa de 2015, devido à recessão, que se estabeleceu no período de 2014 a 2016. O PIB continuou caindo, encerrando o ano com um déficit, segundo o TCU, de 159,5 bilhões.

Já em 2017, a economia brasileira começa a apresentar uma pequena melhora no PIB, que cresceu 1% em relação ao ano de 2016, segundo o Relatório Anual da DPF 2017 do STN, que justificou a melhora devido ao crescimento do setor agrícola, indústria e serviços. O déficit público consolidado previsto pela LDO para 2017 foi de 143,1 bilhões. Mesmo com a recuperação do setor, o Governo se viu obrigado a fazer uma revisão para 163,1 bilhões, com a estabilidade da taxa de câmbio desde 2016; a taxa Selic continuou caindo, permitindo ao Tesouro um custo menor da rolagem da dívida pública. De acordo com o STN, "para os próximos anos, a agenda de reformas será primordial para garantir um desempenho fiscal capaz de gerar resultados primários que garantirão a sustentabilidade da dívida pública no longo prazo".

O Produto Interno Bruto (PIB) é o principal método utilizado pelo IBGE para medir o crescimento econômico e a riqueza do país, que é feito pela soma da produção na indústria, agropecuária, no setor de serviços, o consumo das famílias, o gasto do governo brasileiro, os investimentos que as empresas brasileiras fazem para que os produtos sejam mais competitivos e as exportações e importações. Para conseguir estas medidas, o cálculo é o seguinte: PIB = consumo privado + investimentos totais feitos no país + gastos do governo + exportações e importações;

A dívida pública brasileira é medida em uma relação dívida/PIB, e de acordo com Giambiagi; Além (2008, p. 218):



"Em matéria de finanças públicas, a dívida pública pode crescer indefinidamente, da mesma forma que a dívida de uma empresa que está permanentemente expandindo-se não implica maiores riscos para o credor, desde que a empresa não deixe de crescer. O que não pode crescer sempre é a relação dívida/PIB, pois em algum momento o credor pode perceber que a dívida é impagável, negar-se a conceder novos créditos ao governo e provocar a falência deste – e de si próprio, por ter no ativo papéis que podem não valer nada, da noite para o dia."

Portanto, para haver uma estabilidade na relação dívida/PIB, o país deve reduzir a dívida, controlar a taxa de juros e aumentar o lucro com a emissão de moeda. No entanto, alerta os autores supracitados que a grande emissão de papel moeda pode gerar um efeito danoso para o país, como a alta da inflação. Cabe lembrar que, nos anos anteriores à criação da LRF, a inflação estava em um patamar muito alto, com desvalorização da moeda, com constantes e emissão de papel moeda, o que gerava uma rotatividade muito grande de planos econômicos, sem grandes sucessos.

No Brasil, para haver um equilíbrio na relação dívida/PIB, o Governo deve im-

pulsionar sempre o crescimento econômico e aumentar o superávit primário, dando estabilidade ao mercado financeiro.

Em 2006, houve uma ligeira queda com recuperação nos anos de 2007 e 2008; já em 2009, a crise internacional atingiu o país e houve uma queda considerável do resultado primário, ficando o saldo final em milhões de R\$39.436,4, sendo 1,2% do PIB brasileiro, o menor daquela série, sendo reflexo da economia brasileira daquele ano. Já em 2010 a economia brasileira teve uma recuperação animadora o resultado primário do governo central terminou o ano com o saldo, em milhões de R\$78.772,8, sendo 2,0% do PIB brasileiro.

Seguindo a sequência de recuperação da economia, o resultado primário de 2011 foi do valor em milhões, de R\$93.523,5, sendo 2,1% do PIB brasileiro. Nos anos de 2012 e 2013, a economia brasileira teve um desempenho menor e o Brasil iniciou uma sequência de quedas do resultado primário do governo central, chegando a um resultado negativo em 2014, cominando um déficit histórico em 2016, no valor em milhões de R\$161.275,6. Em 2017 o Brasil, depois de várias medidas adotadas para frear o consumo e

recuperar o crescimento, conseguiu reduzir o déficit para o valor em milhões de R\$124.261,5.

Em relação ao equilíbrio da dívida pública/PIB, Giambiagi; Além (2008) afirmam que quanto maior for a dívida ou os juros da dívida, mais esforço o governo deve fazer para arrumar as contas públicas, a fim de pagar as despesas com os juros da dívida sem influenciar no crescimento da relação dívida/PIB.

Em dezembro de 2000, ano da criação da LRF, o governo conseguiu bater a meta de superávit primário para conter a relação dívida/PIB, que estava muito elevada. Mas a dívida não cedeu, continuando o seu crescimento nos anos de 2001 e 2002. Somente em 2003, o Brasil teve um começo de melhor desempenho na economia, influenciado também pela melhora da economia mundial. Então a dívida pública brasileira começou a ter uma redução e a relação dívida/PIB começou a cair tendo uma queda mais acentuada em 2008. Essa pode ser justificada pela estabilização dos preços de gênero alimentícios, favorecendo também outros mercados, como os bens e serviços, vestuário e bens duráveis.

Já em 2009, devido a uma nova recessão internacional, o crescimento brasileiro teve uma redução, que influenciou o crescimento da dívida/PIB. O governo, por meio de políticas econômicas efetivas, conseguiu reduzir os impactos da crise mundial em diversas áreas, alterando o prazo de pagamento do IPI, do PIS/Cofins e da contribuição previdenciária, dando folga aos caixas das empresas.

No entanto, em 2010, o Brasil voltou a crescer, tendo uma queda da relação da dívida/PIB. Os esforços do governo para

manter o crescimento do país deu um resultado positivo no período de 2011 a 2013 e a relação dívida/PIB continuou caindo de acordo com o crescimento da economia do país.

Em 2014 e 2015, o país parou de crescer e terminou o ano em déficits, o que gerou um crescimento da relação dívida/PIB. Este crescimento da dívida foi justificado pela STN no Relatório de Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais – Exercício de 2014, pelos valores gastos em investimento com o PAC e as desonerações de tributo. Quanto ao déficit relativo ao ano de 2015, a STN, no Relatório de Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais – Exercício de 2015, justifica pela quitação de débitos com bancos públicos e FGTS, frustação de receitas com leilões de usinas hidroelétricas e queda do crescimento com as arrecadações de receitas.

Em dezembro de 2016 e 2017, a relação dívida/PIB continuou em crescimento, mas já demonstrava uma expectativa de melhora. No entanto, segundo o Relatório Anual de 2017 da STN, o mercado continuava tenso, com as demoras das reformas da Previdência e as expectativas das eleições de 2018. No entanto, a confiança na recuperação da saúde financeira do País tem trazido melhora no crescimento do PIB e uma redução da dívida pública, causando um impacto positivo ao cenário econômico.

III.II Grau de credibilidade do Brasil

O grau de credibilidade de um país é medido através de um parâmetro internacional feito por agências de classificação de risco de crédito. O Brasil, segundo informações do STN, "tem

contrato para classificação de seu risco de crédito com as seguintes agências: Standard & Poor's (S&P), Fitch Ratings e Moody's". No entanto, existem outras agências internacionais que supervisionam o risco de crédito dos países, como: *Dominion Bond Rating Service* (DBRS), *Japan Credit Rating Agency* (JCR) e *Rating and Investment Information* (R&I). O Risco-País é uma avaliação que busca mostrar objetivamente o risco de crédito o qual os investidores estão sujeitos quando compram títulos públicos de um país.

De acordo com o STN, a classificação do risco soberano (*rating*) é uma nota de risco atribuída a um país emissor de títulos público, de acordo com a avaliação das agências especializadas, sobre a capacidade e a disposição que o país tem em quitar de forma integral e pontual os valores dos juros e amortização do principal da dívida.

O Risco-País possui uma escala de classificação que é seguida pelas principais agências internacionais. Nessa escala, a avaliação segue a seqüência: Categoria de Investimento: onde estão localizados os países que possuíam uma economia estável e o risco é bem menor; Categoria de Investimento de Risco: é a classificação dos países considerados de risco maior e tem um grau de investimento especulativo. A importância da boa classificação nesta escala de Risco-País é a capacidade de captar novas classes de investidores para adquirir os papéis deste país, pois aplicadores de valores expressivos possuem restrições em fazer negócios com países em situação especulativa.

Em relação à credibilidade do Brasil o país tem sua nota de Risco-País divulgada pela STN no Histórico de Classificação para a Dívida de Longo Prazo desde 18 de novembro de 1986, no qual foi feita nova avaliação e recebeu a classificação

de Ba1 na categoria de Investimento de Risco pela agência Moody's, onde permaneceu em instabilidade até 2007, em que, impulsionado pelo bom desempenho da demanda interna, dos investimentos e das importações, recebeu a nota BBB- (para a moeda estrangeira) e BBB+ (para a moeda local), ficando classificado pela agência Standard & Poor's (S&P), primeira vez na categoria de investimento com perspectiva de estável. No ano de 2008 foi a vez da agência Fitch Ratings dar a nota BBB- (para as moedas estrangeiras e local) ao Brasil, o que fez do país um ganhador do grau de investimento. Em 2009 a agência Moody's subiu a nota de Risco-País para Baa3 (para as moedas estrangeira e local), consolidando a estabilidade dentro da categoria Investimentos com perspectiva positiva, pois as três principais agências deram ao país o selo de bom pagador.

Porém, devido à crise econômica e à possível recessão do Brasil, as agências Standard & Poor's (S&P) e Moody's em 2014 fizeram revisão da nota de Risco-País para perspectiva negativa, alertando o Governo sobre possível rebaixamento do país se a economia não se estabilizasse. Com a continuidade da crise, o decréscimo do PIB e o déficit público de 2015, o Brasil teve sua nota rebaixada pela agência Fitch Ratings, com a nota BB+, descendo para a categoria Investimento de Risco e perdendo o selo de bom pagador. Em 2016, foi a vez de as agências Standard & Poor's (S&P) e Moody's rebaixarem a nota Risco-País do Brasil para BB e Ba2, respectivamente, retirando o selo de bom pagador e colocando o país na categoria de risco.

Portanto, a selo de bom pagador conquistado pelo país em 2008 foi um conceito perseguido pelo Brasil a partir do início da criação da LRF, em 2000, com a busca constante do crescimento econômico do país e da redução da dívida pública,



contribuindo para a redução da relação dívida/PIB, que foi um dos objetivos principais da lei, embora, nos últimos anos da série em questão, ele o tenha perdido por um descontrole da economia brasileira e uma recessão acentuada, que vem buscando por meio de medidas de contenções de gastos e controle da dívida pública reconduzir a um patamar de credibilidade e uma retomada do crescimento.

III.III Contribuição da LRF para as Finanças Públicas

O objetivo primordial da LRF, como normeados no tópico II.II deste trabalho, é o de estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e neste contexto estão ações planejadas para conter risco e correção de desvios que possam afetar as contas públicas.

Como contribuições da LRF para as finanças públicas do Governo federal nestes anos, este trabalho veio apontar algumas considerações:

Em relação à dívida pública do governo geral, como consta nos dados reproduzidos no tópico III.I, o governo brasileiro conseguiu um crescimento do PIB e um superávit primário de 2000 a 2013, que ajudaram na diminuição da dívida pública e da instabilidade na relação dívida/PIB.

Quanto ao grau de credibilidade, a redução da relação dívida/PIB e o crescimento econômico estável do país levou o Brasil à conquista do selo de bom pagador no ano de 2008, como consta no tópico III. II, esta vitória do país de ser classificado dentro da categoria de investimento estável, trouxe muitos benefícios à economia nos investimentos dos títulos públicos, bem como no crescimento das empresas brasileiras e a flexibilidade fiscal do Brasil.

“Embora o Brasil esteja com um déficit público e sem nota de bom pagador, o país tem buscado administrar de forma responsável a dívida pública, trazendo de volta a credibilidade dos investidores.”

Quanto à responsabilidade fiscal, os anos de 2014 e 2015 constaram uma recessão com uma redução do PIB brasileiro e crescimento da dívida pública, resultando em déficit, justificados pela STN como: investimento no PAC – Programa de Aceleração do Crescimento; desoneração de tributos; quedas das receitas; quitação de dívidas públicas com os bancos nacionais e FGTS; e frustração de receitas com vendas de hidroelétricas, que acabou resultando na perda do selo de bom pagador que o país tinha conquistado.

Em 2016 e 2017, o país buscou por meio de medidas de contenção de gastos e incrementos de receitas a retomada do crescimento e redução da relação dívida/PIB, trazendo uma perspectiva de melhoras nos anos que se seguirão, cumprindo as metas preestabelecidas na LRF. Portanto, conforme Reis, Jr. Machado, (2015), a LRF contribuiu além da forma, normas, preceitos jurídicos e trouxe o controle do patrimônio sobre a utilização adequada das informações contábeis no processo de gestão do patrimônio público. Embora o Brasil esteja com um déficit

público e sem nota de bom pagador, o país tem buscado administrar de forma responsável a dívida pública, trazendo de volta a credibilidade dos investidores.

E quanto ao déficit, Scaff; Conti (2010) esclarecem a finalidade do princípio do Equilíbrio na LRF, que é criar um ambiente mais favorável para o controle das receitas e despesas orçamentárias, de forma que os gestores públicos possam conseguir dar cumprimento aos objetivos estabelecidos no Art. 3º da CF/1988, mesmo que seja necessário o aumento da dívida pública. No entanto, cabe lembrar que o gestor público fica com a obrigação de combater com rigor os efeitos do crescimento da dívida e do impacto causado na economia para a retomada da estabilidade financeira e fiscal.

Finalizando, a LRF trouxe como contribuição para as finanças públicas brasileiras nestes anos de vigência: uma redução da dívida pública, uma estabilidade da relação dívida/PIB e uma responsabilidade fiscal dos gestores com relação às contas públicas, que geraram um crescimento econômico e uma estabilidade para o País. Mas este estudo não foi esclarecedor de todas as questões relacionadas às contribuições da LRF nos anos de sua vigência, e nem poderia, pois é um assunto bastante amplo e cabem muitas outras pesquisas futuras. Espera-se que este trabalho sirva de norte para um pensamento contábil voltado para a responsabilidade fiscal e social do Brasil, em que os responsáveis pelas finanças públicas brasileiras possam contribuir de forma eficiente e eficaz para um País mais justo e solidário, atentando para os princípios constitucionais e legais.

IV CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa teve por objetivo principal analisar os efeitos da LRF nestes anos de

atuação no Brasil. Também teve como escopos identificar os objetivos primordiais da Lei; comparar a realidade financeira atual com a do momento de sua implantação; e verificar a atuação da Lei na atual situação financeira brasileira, em que os índices de endividamento são os mais altos dos últimos anos. Salienta-se, pois, que tais objetivos foram alcançados e que o problema de pesquisa "Qual a contribuição da Lei de Responsabilidade Fiscal para as finanças públicas brasileiras?" foi respondido de forma satisfatória.

No primeiro capítulo deste trabalho, foi apresentado um relato histórico da origem da Lei de Responsabilidade Fiscal, de seus objetivos, seus aspectos jurídicos por meio dos crimes contra a responsabilidade fiscal. Nesse capítulo destacou-se a responsabilidade fiscal como objetivo principal da lei, dando ênfase à redução da dívida pública, o crescimento econômico financeiro do país de forma responsável com as novas diretrizes para o PPA, a LDO e a LOA, bem como as normas de punição criadas para os gestores públicos no descumprimento da LRF.

No segundo capítulo, apresentaram-se os dados da dívida pública brasileira dos anos de vigência da LRF, os dados relativos à credibilidade do Brasil, o nível de investimento e as contribuições da LRF para as finanças públicas. Os dados foram extraídos dos endereços eletrônicos do STN, BCB e de blogs de notícias. Cujo resumo é que a dívida pública brasileira, durante o período de 2000 a 2013, manteve-se controlada, com uma redução da relação dívida/PIB. O superávit primário e as metas fiscais do período contribuíram para uma estabilidade econômica e a redução da relação dívida/PIB, que fez o Brasil ganhar o título de bom pagador das agências de Risco-País Standard & Poor's (S&P), Fitch Ratings e Moody's, o que trouxe ao país novos investidores.

Já em 2014 e 2015, o país teve uma paralisação de crescimento com o aumento da dívida pública, transformando-se em déficit e causando um aumento da relação dívida/PIB, o que resultou em uma reces-

“**Salienta-se, pois, que tais objetivos foram alcançados e que o problema de pesquisa "Qual a contribuição da Lei de Responsabilidade Fiscal para as finanças públicas brasileiras?" foi respondido de forma satisfatória.**”

são e na perda do selo de bom pagador das três agências internacionais, fazendo o país retornar à classificação de categoria "Investimentos de risco", tendo os títulos brasileiros a nota de especulativos, em 2016 e 2017. Segundo a STN, o país tem buscado, por meio de medidas de ajustes fiscais e econômicos, reduzir o déficit público e voltar a reduzir a relação Dívida/PIB, numa retomada gradual do crescimento econômico e financeiro do Brasil.

A partir das verificações dos dados documentais utilizados neste trabalho e na pesquisa da literatura, foi possível verificar que, nestes anos de vigência da LRF, a economia e as contas públicas brasileiras sofreram várias externalidades e consequentemente tiveram altos e baixos. No entanto, apesar de o país estar em

uma crise econômica séria, com um déficit público elevado e sem o selo de bom pagador, a Lei de Responsabilidade Fiscal tem contribuído para o desenvolvimento do País nestes anos de sua vigência com um controle da dívida pública, uma estabilidade da relação dívida/PIB e uma responsabilidade fiscal dos gestores com relação às contas públicas, que gerou um crescimento econômico no País.

A responsabilidade dos gestores públicos trazida pela LRF tem forçado a um cuidado maior com o patrimônio público objeto da contabilidade pública, como a redução da dívida pública do Governo geral, de 2000 a 2013, e a diminuição da relação dívida/PIB; o crescimento e estabilidade do grau de credibilidade do país; e como destaque importante a responsabilidade fiscal da presidente do Brasil, que devido aos déficits adquiridos em 2014 e 2015, a instabilidade na economia e a queda de confiança do país, passou por um processo de julgamento de *impeachment* no Senado Federal, no qual foi condenada à perda de mandato por crime de responsabilidade fiscal, por descumprimento das normas elencadas na LRF, especialmente no que diz respeito a operações de créditos não autorizadas pelo Congresso.

O presente artigo apresentou algumas contribuições da LRF para o país por meio da análise de algumas ações do Governo federal, universo esse que deixa algumas sugestões de pesquisas futuras como: Qual a influência da política partidária nas finanças públicas brasileiras? Quais as medidas tomadas pelo Legislativo para o combate aos crimes de responsabilidade fiscal no Brasil? Qual o papel dos Tribunais de Contas na otimização dos recursos públicos? Espera-se que este artigo sirva de inspiração para outros pesquisadores na busca da valorização da LRF, como uma norma que veio para trazer um controle permanente das finanças pú-

blicas brasileiras, no intuito de trazer um crescimento financeiro e econômico para o povo brasileiro.

REFERÊNCIAS

ALVARENDA, Darlan; QUINO, Lilian. Brasil perde 86 mil vagas em agosto, pior resultado para o mês em 20 anos, G1, São Paulo e Rio de Janeiro, 25 set. 2015. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2015/09/brasil-perde-86-mil-vagas-em-agosto.html>>. Acesso em: 25 set. 2015.

ALEGRETTI, Laís. Dívida Pública caiu 3,01% em abril, para R\$ 2,79 trilhões, diz Tesouro, G1, Brasília, 25 mai. 2016. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2016/05/divida-publica-caiu-301-em-abril-para-r-279-trilhoes-diz-tesouro.html>>. Acesso em: 27 mai. 2016.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 14724: Informação e documentação: Trabalhos acadêmicos: Apresentação, Rio de Janeiro, 2011.

BEAREN, Ilse Maria (org.). Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática, 3ª ed., São Paulo: Atlas, 2006.

BIDERMAN, Ciro; ARVATE, Paulo (org.). Economia do Setor Público no Brasil, 16ª tiragem, Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

BRASIL, Banco Central do Brasil. Série histórica da Dívida líquida e bruta do governo geral, Brasília-DF, Disponível em: <<http://www.bcb.gov.br/htms/infecon/seriehistDLSPBruta2008.asp>>. Acesso em: 10 mar. 2018.

BRASIL, Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil, 48ª ed., Edições Câmara, Brasília 2015. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/documentos-e-pesquisa/publicacoes/edicoes/paginas-individuais-dos-livros/lei-de-responsabilidade-fiscal>>. Acesso

em: 29 nov. 2015.

BRASIL, Lei Complementar 101/2000, Lei da Responsabilidade Fiscal, 2ª Edição, da Série Legislação, Edição Câmara, Brasília 2015. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/documentos-e-pesquisa/publicacoes/edicoes/paginas-individuais-dos-livros/lei-de-responsabilidade-fiscal>>. Acesso em: 29 nov. 2015.

BRASIL, Lei nº 4.320.pdf, Brasília 2016. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/orcamento/documentos/legislacao/lei-no-4320/viewl>>. Acesso em: 12 jun. 2016.

BRASIL, SALA DE IMPRENSA IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Em dezembro, taxa de desocupação fica em 6,9% e fecha 2015 com média de 6,8%. Rio de Janeiro-RJ, 04 fev. 2016. Disponível em: <<http://saladeimprensa.ibge.gov.br/noticias.html?view=noticia&id=1&idnoticia=3090&busca=1&t=dezembro-taxa-desocupacao-fica-6-9-fecha-2015-media-8-noticia-atualizada>>. Acesso em: 12 jun. 2016.

BRASIL, PORTAL TCU – Tribunal de Contas da União. Contas do Governo da República Exercícios: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016. Brasília-DF. Disponível em: <<http://portal.tcu.gov.br/contas/contas-do-governo-da-republica/>>. Acesso em: 10 mar. 2018.

BRASIL, STN – Secretaria do Tesouro Nacional. Relatório de Cumprimento de Metas Fiscais, Exercícios: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017. Brasília-DF. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/relatorio-de-cumprimento-de-metas?redirect=http%3A%2F%2Fwww.tesouro.fazenda.gov.br%2Fhome%3Fp_id%3D3%26p_p_

[life cycle % 3 D 0 % 2 6 p _ p _ state % 3 D maximized % 2 6 p _ p _ mode % 3 D view % 2 6 _ 3 _ entryClassName % 3 D % 2 6 _ 3 _ assetCategoryTitles % 3 D % 2 6 _ 3 _ modifiedto % 3 D % 2 6 _ 3 _ modifiedselection % 3 D 0 % 2 6 _ 3 _ keyords % 3 D % 2 B SUPERAVIT % 2 B PRIM % 2 5 C 3 % 2 5 8 1 RIO % 2 B DE % 2 B 2 0 0 0 % 2 B A % 2 B 2 0 1 5 % 2 6 _ 3 _ cur % 3 D 4 % 2 6 _ 3 _ struts _ action % 3 D % 2 5 2 F search % 2 5 2 F search % 2 6 _ 3 _ format % 3 D % 2 6 _ 3 _ asset Tag Names % 3 D % 2 6 _ 3 _ modified from % 3 D % 2 6 _ 3 _ formDate % 3 D 1 4 7 1 7 9 0 2 6 8 6 2 7 % 2 6 _ 3 _ modified % 3 D](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/relatorio-de-cumprimento-de-metas?redirect=http%3A%2F%2Fwww.tesouro.fazenda.gov.br%2Fhome%3Fp_id%3D3%26p_p_state%3Dmaximized%26p_p_mode%3Dview%26_3_entryClassName%3D%26_3_assetCategoryTitles%3D%26_3_modifiedto%3D%26_3_modifiedselection%3D0%26_3_keyords%3D%2BSUPERAVIT%2BPRIM%25C3%2581RIO%2BDE%2B2000%2BA%2B2015%26_3_cur%3D4%26_3_struts_action%3D%252Fsearch%252Fsearch%26_3_format%3D%26_3_assetTagNames%3D%26_3_modifiedfrom%3D%26_3_formDate%3D1471790268627%26_3_modified%3D)>. Acesso em: 10 mar. 2018.

BRASIL, STN – Secretaria do Tesouro Nacional. Resulta Fiscal do Governo Central -Estrutura Nova, Tabela 4.1. Resultado Primário do Governo Central – Brasil - Anual R\$ Milhões – Valores Correntes e % PIB. Brasília-DF, Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt_PT/resultado-do-tesouro-nacional>. Acesso em: 10 mar. 2018.

BRASIL, STN – Secretaria do Tesouro Nacional. Histórico da Classificação para a Dívida de Longo Prazo. Brasília-DF, Disponível em: <www.tesouro.fazenda.gov.br/.../Histórico.../67676417-f486-4399-998e-a25555aa606...> <[file:///C:/Users/Cliente/Downloads/Hist%C3%B3rico_Ratings%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/Cliente/Downloads/Hist%C3%B3rico_Ratings%20(2).pdf)>. Acesso em: 10 mar. 2018.

CÂMARA aprova prosseguimento do processo de impeachment no Senado, G1, Brasília, 17 abr. 2016. Disponível em: <<http://g1.globo.com/politica/processo-de-impeachment-de-dilma/noticia/2016/04/camara-aprova-prosseguimento-do-processo-de-impeachment-no-senado.html>>. Acesso em: 17 abr. 2016. CASTRO, Domingos Poubel de; GARCIA, Leice Maria. Contabilidade Pública no Governo Federal, 2ª ed., São Paulo: Atlas, 2008.



CURY, Anay; RODRIGUES, Mateus. Inflação oficial fina em 10,67% em 2015, a maior desde 2002, G1, São Paulo e Rio de Janeiro, 29 jan. 2016. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2016/01/inflacao-oficial-fica-em-1067-em-2015.html>>. Acesso em: 10 jun. 2016.

CURY, Anay; CAOLI, Cristiane. PIB do Brasil cai 3,8% em 2015 e tem pior resultado em 25 anos, G1, São Paulo e Rio de Janeiro, 03 mar. 2016. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2016/03/pib-do-brasil-cai-38-em-2015.html>>. Acesso em: 10 jun. 2016.

CRUZ, Flávio da. Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada, Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, 8ª ed., São Paulo: Atlas, 2012.

FILHO PAZZAGLINI, Marino. Crimes de Responsabilidade Fiscal, Atos de Improbidade Administrativa por Violação da LRF, 3ª ed., São Paulo: Atlas, 2006.

GARCIA, Gustavo; CALGARO, Fernanda; PASSARINHO, Nathalia. Senadores aprovam parecer, Dilma vira ré e vai a julgamento em plenário, G1, Brasília, 10 ago. 2016. Disponível em: <<http://g1.globo.com/politica/processo-de-impeachment-de-dilma/noticia/2016/08/senadores-aprovam-parecer-dilma-vira-re-e-vai-julgamento-em-plenario.html>>. Acesso em: 18 ago. 2016.

GARCIA, G. et. al. Senado aprova impeachment, Dilma perde mandato e Temer assume, G1, Brasília, 31 ago. 2016. Disponível em: <<http://g1.globo.com/politica/processo-de-impeachment-de-dilma/noticia/2016/08/senado-aprova-impeachment-dilma-perde-mandato-e-temer-assume.html>>. Acesso em: 31 ago. 2016.

GIAMBIAGI, Fabio; ALÉM, Ana Cláudia. Finanças Públicas: teoria e prática no Brasil, 3ª edição revista e atualizada, Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

LOPES, Alexsandro Broedel (org.). Contabilidade e Finanças no Brasil, Estudos em Homenagem ao Professor Eliseu Martins, São Paulo: Atlas, 2012.

MARTELLO, Alexandre. Em 2015, país fecha 1,54 milhões de vagas formais, pior taxa em 24 anos, G1, Brasília, 21 jan. 2016. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2016/01/em-2015-pais-fecha-154-milhao-de-vagas-formais.html>>. Acesso em: 10 jun. 2016.

MARTELLO, Alexandre. Rombo nas contas públicas soma R\$ 111 bilhões em 2015, maior da história, G1, Brasília, 21 jan. 2016. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2016/01/rombo-nas-contas-publicas-soma-r-111-bilhoes-em-2015-maior-da-historia.html>>. Acesso em: 10 jun. 2016.

REIS, Heraldo da Costa; JR. MACHADO, José Teixeira. A Lei 4.320 Comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal, revista e autorizada por Heraldo da Costa Reis, 35ª ed., Rio de Janeiro: IBAM, 2015.

SCAFF, Fernando Facury; CONTI, José Mauricio (org.). Lei de Responsabilidade Fiscal: 10 anos de vigência, questões atuais, Florianópolis: Conceito Editorial, 2010.



Almerinda Machado Cardoso Silva é Bacharel em Ciências Contábil, Pós Graduada em Contabilidade, Finanças e Orçamento Público, Faculdade Ademar Rosado, Escola do Legislativo Professor Wilson Brandão.



Paulo Guilherme Soares Ximenes é Professor da Escola do Legislativo Professor Wilson Brandão - ALEPI.



Ceciane Portela Sousa é Professora Doutora da Universidade Federal do Piauí (UFPI).

Liderança e Espiritualidade Corporativa

Por Erenita da Silva Sousa Mendonça



No mundo atual, o avanço tecnológico tem funcionado com tamanha rapidez que, por vezes, temos certa dificuldade para acompanhar o ritmo pressuroso das mudanças. Por conta disso, os seres humanos são abalados por incontável número de novidades, seja na indústria, na medicina, nos esportes, na ciência, na agricultura, nos meios de transportes, na informática, na genética, nos sofisticados meios de controle em todos os níveis, na mídia, no cinema, assim como, na contabilidade. Por conta dos negócios, os gestores vivem ligados no 'piloto automático', deixando no inconsciente vivências simples e prazerosas, onde sua busca incessante do sucesso ou realização profissional não mais permitem vivenciar. Neste sentido, trago um tema bastante relevante para refletirmos, Será que os líderes estão preparados para os tempos turbulentos que estamos vivendo? Será que os líderes são capazes de conviver com conflitos, lidar com os aspectos intangíveis e aceitar o que não pode ser compreendido ou controlado?

Trata-se de um estudo de grande importância para a sociedade acadêmica, que

tem como objetivo levar a reflexão sobre Liderança e espiritualidade corporativa.

De acordo com James Hunter (2004), liderança é a capacidade de influenciar pessoas para trabalharem entusiasmadamente na busca dos objetivos identificados como sendo para o bem comum. James Miller diz que o mundo sente falta daquilo que pode ser encontrado em você. Portanto, seguindo esse raciocínio, vamos considerar que liderança é a arte de comandar pessoas, atraindo seguidores e influenciando, de forma positiva, mentalidades e comportamentos. Entretanto, vale a pena analisar sobre "O que realmente move as pessoas no mundo dos negócios?".

Cada vez mais pessoas têm opiniões diferentes; algumas pessoas acreditam que o dinheiro é o principal fator para movimentar qualquer negócio. Na visão do empreendedor, o lucro certo é a maior probabilidade de mobilizar o negócio. Tem quem diga também que o retorno do capital investido seja o fator principal para esse movimento. Segundo Kathleen Hawkins (1999), o verdadeiro objetivo nos negócios é o crescimento pessoal e espiritual.

Por trás de todas as coisas, existe um Poder superior, sempre ativo no mundo dos negócios. Esse Espírito, absoluto no plano universal e relativo no humano, é expresso individualmente por cada um de nós.

É possível o indivíduo melhorar qualquer aspecto na vida dele usando a consciência para ser uma expressão personalizada desse Poder superior, inclusive o tempo que está no escritório, cuidando dos negócios. Todo ser tem livre arbítrio para usar essa fórmula, a intensidade com que reconhece o Poder e tem acesso a Ele determina o funcionamento da sua própria vida.

O mundo avança rapidamente para novas formas de interpretação e adaptação, movido pela força da modernidade nos mais diversos setores da vida. A palavra de ordem é "inovação" em todos os sentidos, e não há tempo hábil para a repetição pura e simples de velhos dogmas que dominava os nossos costumes. Antigas crenças sobre o funcionamento das coisas banais cede lugar a novos mecanismos e exigências, apontando na direção de uma tendência cada vez mais evidente

de que sempre haverá um novo jeito de tornar velhos sistemas mais interessantes e funcionais. Contudo, existe o Poder superior dentro de cada um de nós que, acessado com consciência, pode transformar o indivíduo e seu ambiente de trabalho, gerando vários benefícios, como: expressar-se de maneira mais criativa, demonstrar ideias, valores e padrões de ética superiores; manifestar prosperidade e riqueza contínua; valorizar os empregados, a gerência, os clientes e a si mesmo. Estou falando sobre o uso consciente da espiritualidade.

1. ESPIRITUALIDADE NÃO É RELIGIÃO.

Apesar de a religião não ser o objetivo desse estudo, vejamos a diferença entre elas: religião é um caminho; é destinada a um grupo de pessoas; em cada religião existe um código de conduta, um conjunto de crenças, e por vezes, rituais a serem seguidos, é baseada na instituição ou organização. Entretanto, a espiritualidade é um objetivo; é a jornada pessoal, particular de cada indivíduo. Ela contém elementos comuns a todas as religiões, como: o amor, a compaixão e tantos outros que beneficia o próximo. Espiritualidade é um estado além dos sentidos; é um modo de vida.

Todo ser humano é movido pelo espírito; esse é a força vital que anima todas as coisas; é a essência real e o significado de tudo em um indivíduo. Logo, ser espiritual significa procurar, sentir e honrar essa presença interna. A espiritualidade de um indivíduo é algo estritamente pessoal, mas assim como ocorre com os conceitos universais de liberdade, beleza e amor, podem demonstrar essa compreensão maior do conceito, expressando suas qualidades nas ações diárias. No entanto, quando se enxerga a vida pela ótica

da própria visão pessoal, o livre arbítrio é utilizado demasiadamente na grande maioria de forma inconsciente. Quando falo de livre arbítrio, penso logo em liberdade, que significa estar livre da escravidão, da opressão e do aprisionamento, ou condição de estar livre de restrições. Será que os líderes são capazes de conviver com conflitos, lidar com os aspectos intangíveis e aceitar o que não pode ser compreendido ou controlado?

“ A espiritualidade de um indivíduo é algo estritamente pessoal, mas assim como ocorre com os conceitos universais de liberdade, beleza e amor, podem demonstrar essa compreensão maior do conceito, expressando suas qualidades nas ações diárias. ”

Toda essa inquietação me levou a fazer essa pesquisa e refletir sobre a necessidade do uso correto da conduta e moral, cabe a cada gestor refletir no sentido de distinguir o 'certo' (aquilo que mais afirma a vida) do 'errado' (aquilo que é obtido às custas do outro), assim como, entender como suas ações, atitudes, escolhas e decisões afetam os outros; buscar agir para o benefício maior de todos; e, além disso, buscar desenvolver a intuição para ser utilizada no ambiente de trabalho.

2. LEIS ESPIRITUAIS

As coisas que acontecem, diariamente, no escritório podem despertar no sistema inconsciente de crenças uma intuição valiosa. Isso pode ajudar a trabalhar com maior percepção, sabedoria e sensibilidade. Existe um fundamento espiritual em todas as experiências, mesmo nas mais difíceis, e cada pessoa pode interpretar os acontecimentos de uma maneira que a ajude a se tornar um ser humano mais completo e perceptivo. Dessa forma, devem-se identificar as influências espirituais em cada experiência vivida no trabalho. Existem leis espirituais que, quando o indivíduo estiver atuando individualmente ou em conjunto, podem estar influenciando uma situação nas tarefas. Observe como elas se classificam:

Unidade – quando há uma 'realidade maior' – uma 'energia universal', por trás de todas as coisas visíveis e invisíveis; todo ser foi criado a partir dela e a ela está unido.

Causa e efeito – a palavra conta na criação das experiências. As circunstâncias da vida costumam ser expressões externas de suas crenças. Tudo o que é verbalizado é declarado ao Universo. Assim o homem funciona no sentido daquilo que ele acredita, mesmo que seja inconscientemente. Nesse sentido, tudo o que ele recebe do Universo é retorno do que acredita, pensa ou verbaliza.

Os iguais se atraem – aquilo que o homem pratica costuma se refletir em suas experiências. Se ele manifesta ações positivas e estimulantes em seu ambiente de trabalho, assim terá como atração pessoas com comportamentos semelhantes e, conseqüentemente, um ambiente corporativo favorável as suas ações. Portanto, é relevante observar o

que os gestores têm atraído ao seu mundo dos negócios.

Circulação e liberação – a energia está sempre em movimento. Qualquer pessoa pode interferir no livre fluxo de energia se tiver medo, ou encorajar esse fluxo, sendo positivo, compartilhando tempo, talento, energia e recursos.

Ressurreição – a energia não é criada nem destruída, apenas transformada. Todo ser pode transmutar a energia em seu ambiente de trabalho, assim como, em sua vida pessoal.

3. VISÃO DE FUTURO DO LÍDER

Nesse novo tempo, o caminho para uma boa gestão é reconhecer os fatores subjetivos e objetivos e combinar pensamentos analítico e intuitivo. Estudar suas decisões passadas pode ajudar a evitar erros semelhantes aos malsucedidos, focalizando seus esforços no que deu errado, se foi falta de mais alternativas ou até que ponto a escolha foi sensata.

O caminho é reconhecer os fatores subjetivos e objetivos e combinar pensamentos analítico e intuitivo. Estudar suas decisões passadas pode ajudar a evitar erros semelhantes aos malsucedidos, focalizando seus esforços no que deu errado, se foi falta de mais alternativas ou até que ponto a escolha foi sensata. Agradeça por tudo o que já tem, como: família, trabalho, amigos, habilidades, comida, abrigo, educação. Se analisar profundamente, verá que há mais coisas na vida que dão certo do que as que dão errado.

O líder precisa ater visão de futuro. A natureza da

vida é evoluir, mudar e progredir. Como ele está unido à vida, a sua natureza também é evoluir, mudar e progredir. Mover-se para a frente, certo de que a 'Inteligência Infinita' reage às suas necessidades e cria o que ele precisa. As experiências existem para promover o crescimento pessoal de cada um; as bifurcações nunca terão caminho errado; Deus estará sempre em todos os caminhos. Quando as dificuldades aparecerem, perceba que são bênçãos disfarçadas; ela sempre faz o indivíduo sair da zona do conforto, criar, ter novas estratégias. Em dificuldades de crise, o ideal é praticar a intuição, pois ela dará o caminho para encontrar soluções. Aprender conscientemente os talentos e habilidades de si mesmo e da equipe é um grande recurso para explorar o potencial que há em cada um. O líder deve assumir toda responsabilidade de tudo o que acontece em sua vida; não busque culpados. A raiva é um sentimento que deve ser como energia positiva para superar tudo o que acontece na vida ou no ambiente corporativo; nunca permita que ela o domine. Os medos devem ser reconhecidos para que o movimento dessa emoção seja a favor da ação. Um líder não deve permitir que o medo o paralise. Ser feliz, fazendo o que mais ama e cumprindo a missão neste mundo, o líder estará construindo seu legado, sendo exemplo de uma vida equilibrada e espiritualista. Expressar o amor em gestos,

palavras e atitudes para que esse sentimento envolva todos os relacionamentos e criaria vida, transformando o ambiente corporativo em harmonia, equilíbrio e prosperidade.

4. O UNIVERSO FOI CONSTRUÍDO SOBRE FUNDAÇÕES PARA O BEM

Como seres humanos ainda presos ao corpo, talvez nunca saibamos exatamente como a vida opera nos níveis mais profundos. Utilizando o livre arbítrio, o indivíduo pode honrá-lo, trabalhando com ele de forma consciente e aprendendo através das experiências. Entretanto, toda vez que acumular experiências sem compreendê-las é conectar lixo espiritual para si. Desse modo, vale muito a pena repensar no sistema de crenças da empresa e de si próprio, pois se o atual sistema de crenças não funciona para o trabalho, faz muito bem modificá-lo por alguns meses e experimentar o que acontece. Fazer da resposta espiritual o seu primeiro e, não, seu último recurso é uma habilidade de liderança espiritualista, pois conseqüentemente o líder se sentirá mais calmo, menos afetado por circunstâncias temporárias, porém difíceis. Dessa forma, terá mais energia e entusiasmo e atrairá pessoas positivas receptivas, além de que perceberá que há um Poder Superior ativo em todas as situações profissionais; e como tal Poder disponível, ele desfrutará de um sucesso ilimitado. O líder não deve temer o desenvolvimento lento, deve temer o estado estacionário.

5. ESTILO DE LIDERANÇA ESPIRITUALISTA

Demonstra maior respeito por seus empregados, solicitando e recompensan-



do por contribuições individuais e criativas. Incentiva o trabalho da equipe e o moral dos empregados. Encoraja e reconhece as realizações individuais e proporciona plano de carreira. Prefere cooperar em vez de competir, tanto internamente quanto em relação às outras empresas. Procura diversificar. Explora meios de incorporar valores, ética e integridade ao ambiente profissional, para fazer do trabalho uma experiência agradável e compensadora para todos. Não há limites para a criatividade quando uma organização decide expressar princípios espirituais no trabalho. Implantar sala de meditação, onde os empregados possam passar algum tempo. Incentivar a prática de yoga e meditação. Ler materiais inspiradores, garantindo seu bem estar e aumentando a capacidade de tomar decisões. Mais organizações têm doado uma porcentagem de seus lucros a causas nobres. Algumas organizações estão se tornando conscientes do efeito que provocam na economia global e no meio ambiente. Reciclam produtos usados no escritório.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em consonância ao pensamento dos autores que fundamentaram este estudo, podemos dizer que a empresa que investe na liderança e espiritualidade corporativa garante uma equipe com novas atitudes. Quando colocam os indivíduos e a qualidade dos produtos à frente dos lucros, os

negócios prosperam. Os empregados procuram soluções criativas para os desafios que a organização enfrenta. É mais fácil se reunirem com a gerência para discutir as metas da organização. Aproveitam as oportunidades de treinamento e desenvolvimento oferecidas pela organização, tornando-se trabalhadores mais produtivos. Procuram meios de colaborar com os colegas, trabalhando em equipe. Exploram meios de desenvolver maior a satisfação pelo trabalho; e, por conseguinte, tornam-se mais valiosos para a empresa. Logo, quando se trata dessa abordagem positiva, bastante compensadora, todos desfrutam de uma maior realização pessoal e satisfação no emprego.

O interesse central deste estudo foi levar ao mundo corporativo a reflexão: será que os líderes estão preparados para os tempos turbulentos que estamos vivendo? Será que os líderes são capazes de conviver com conflitos, lidar com os aspectos intangíveis e aceitar o que não pode ser compreendido ou controlado? Entendo, portanto, que o céu e o inferno podem ser lugares idênticos e a única diferença está nas atitudes e ações. Da mesma forma, o ambiente de trabalho pode ser o mesmo para cada um de nós, com oportunidades iguais de prosperidade e sucesso.

A relevância deste estudo tem fundamental importância, não somente em nível

acadêmico como em trabalho de pesquisa, mas, sobretudo, ao que tange ao desenvolvimento de novas realizações no âmbito profissional.

“Somos aquilo que fazemos repetidamente. Portanto, a excelência não é um ato, mas um hábito”.

Aristóteles

REFERÊNCIAS

EBOLI, Marisa. “Um novo olhar sobre a educação corporativa – desenvolvimento de talentos no século XXI”. In: DUTRA, Joel Souza (org.). Gestão por competências. São Paulo: Gente, 2001, p. 109 – 128.

BERGAMINI Cecília Whitaker. Psicologia aplicada à administração de empresas: psicologia do comportamento organizacional. São Paulo: Atlas, 2014, p. 30 – 35.

HAWKINS, Kathleen. “Espiritualidade no trabalho e nos negócios”. São Paulo: Madras, 1999, p. 91-149.

HUNTER, James. “O monge e o executivo. Uma história sobre a essência da liderança”. São Paulo: Sextante, 1998, p. 61.

MELO, Luiz Eduardo Vasconcelos de. Gestão do conhecimento: conceitos e aplicações. São Paulo: Érica, 2003.

OLIVEIRA, Luís Martins et. al. Controladoria estratégica. São Paulo: Atlas, 2002.

PELEIAS, Ivam Ricardo. Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões. São Paulo: Saraiva, 2002.



Erenita da Silva Sousa Mendonça é contadora, Master Coach, consultora em Gestão Empresarial, palestrante, trainer, professora, colunista, terapeuta, diretora do Instituto Nacional de Treinamento Comportamental e presidente da Academia Sergipana de Ciências Contábeis – ASCC - Cátedra n.º 28.



Prestação de contas dos partidos políticos: uma análise sob a perspectiva contábil do julgamento das contas anuais no Tribunal Regional Eleitoral do Piauí

Por Hudson Rafael Soares Silva e Gardênia Maria Braga de Carvalho

A bordagem e ementa: Contabilidade Aplicada ao Setor Público e ao Terceiro Setor - Prestação de Contas

RESUMO

Os grupos políticos surgiram com o propósito de representar a sociedade e vários avanços ocorreram desde o século XVII até o formato dos atuais partidos políticos. O estudo objetiva evidenciar: a) as irregularidades cometidas pelos partidos políticos nas prestações de contas anuais e; b) se há uma relação entre o parecer da unidade técnica e a decisão proferida pelo juiz relator. Dessa forma, questiona-se: a) o que gera o número expressivo de reprovações e aprovações com ressalvas das prestações de contas; b) as reprovações e aprovações levam em consideração o conteúdo dos pareceres técnicos sob a perspectiva contábil? Foram analisados os processos de contas de 2013 e 2014 já julgados pelo Tribunal Regional Eleitoral, os quais totalizaram 25 (vinte e cinco) processos e utilizada a metodologia de pesquisa documental para buscar resposta aos questionamentos levantados. Os resultados encontrados na pesquisa demonstram os aspectos

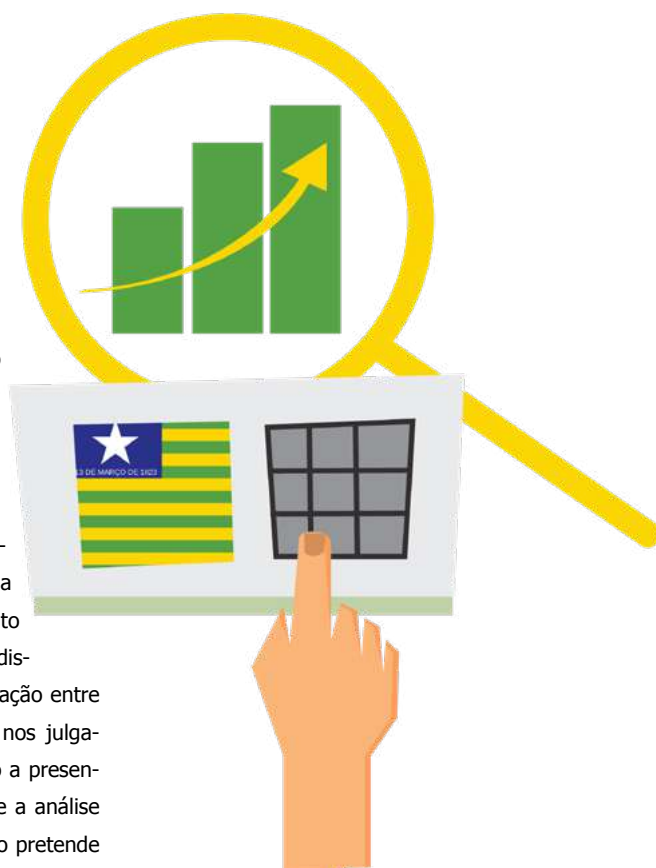
que mais contribuíram para as irregularidades cometidas, entre eles: ausência de demonstrativos ou apresentação em desconformidade, irregularidades nas despesas realizadas, ausência dos extratos bancários ou divergência nos saldos, ausência dos livros contábeis, classificação inadequada das despesas e descumprimento de princípios contábeis. Além disso, constatou-se uma forte relação entre a recomendação e a decisão nos julgamentos das contas, ratificando a presença do aspecto contábil durante a análise do processo. Assim, este artigo pretende colaborar para a construção maior de conhecimento na área de prestação de contas dos partidos políticos, de maneira que possa contribuir para um maior controle social e para o desenvolvimento da Contabilidade.

Palavras-chave: Prestação de contas; *accountability*; partidos políticos.

1. Introdução

Os partidos políticos surgiram com a finalidade de representar a sociedade, consti-

tuindo-se com uma projeção social e reunindo os meios necessários para alcançar esses fins. Os primeiros grupos políticos iniciaram sua atuação em meados do século XVII por ocasião da Revolução Gloriosa, na Inglaterra, com conservadores e liberais; nos Estados Unidos com federalistas e republicanos; e na França com jacobinos e girondinos. No entanto, segundo Azambuja (2011), o aparecimento dos partidos, propriamente ditos, identifica-se no momento em que a atuação partidária superou o modelo ocasional e precário



para assumir uma forma de mobilização política institucionalizada, burocraticamente estruturada e duradoura.

Durante um longo período, essas organizações funcionaram sem a mínima regulação estatal. Conforme Sánchez (2010), a constituição e suas atividades eram como se pertencessem à esfera privada e não aceitassem a relação existente com as instituições públicas. Superado esse estágio, a legislação avançou de maneira rígida, impondo condições bastante específicas, tanto para a criação quanto para manutenção e funcionamento dessas agremiações partidárias, que se tornaram atualmente indispensáveis aos regimes democráticos modernos.

Conforme a regulamentação da Lei nº 9.096/1995, os partidos “são pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos e destinam-se a assegurar, no interesse do regime democrático, a autenticidade do sistema representativo e a defender os direitos fundamentais definidos na Constituição Federal”. A partir daí, deriva a obrigação de apresentar a prestação de contas anual já que os partidos possuem financiamento misto, pois recebem recursos de doação e contribuição de pessoas físicas, além dos recursos da União via fundo partidário. Este último representa a maior fonte de financiamento, além de constituir o fato que obriga tal prestação.

Diante desse contexto, questiona-se: a) o que gera o número expressivo de reprovações e aprovações com ressalvas das prestações de contas; b) as reprovações e aprovações levam em consideração o conteúdo dos pareceres técnicos sob a perspectiva contábil? Para tanto, o estudo utilizou como metodologia a pesquisa documental, por meio do Diário da Justiça Eletrônico (DJE) e do Sistema de Acompanhamento de Processos, analisando-se

os pareceres emitidos pela Coordenadoria de Controle Interno (Cocin) do Tribunal Regional Eleitoral do Piauí e o voto dos juízes relatores dos processos, objetivando evidenciar quais irregularidades foram cometidas nos julgamentos das prestações de contas sob a perspectiva contábil.

“Dentre a série de direitos, pode-se elencar a prerrogativa de participar da escolha dos governantes e influenciar nas suas decisões, enquanto as obrigações trazem como exemplo a vigilância e o controle social sobre as ações governamentais.”

Dessa forma, o estudo objetiva evidenciar: a) as irregularidades cometidas pelos partidos políticos nas prestações de contas anuais sob a perspectiva contábil, tendo em vista o alto índice de contas desaprovadas ou aprovadas com ressalvas no Estado do Piauí e; b) se há uma relação entre o parecer da unidade técnica e a decisão proferida pelo juiz relator.

2. Fundamentação teórica

2.1 *Accountability*: o dever decorrente do poder

A evolução da democracia trouxe aos governantes uma maior liberdade política,

no entanto, não significa que estes passaram a ter poder absoluto, pelo contrário, mas a obrigação de possuir um maior zelo pela “coisa pública” e de prestar contas das suas ações aos cidadãos que os escolheram. Enquanto aos cidadãos recai a missão de manter uma estreita vigilância sobre o uso do poder concedido àqueles que foram escolhidos para governá-los. Os regimes democráticos modernos possuem a árdua tarefa de desenvolver formas e instrumentos de *accountability*, isto é, processos de avaliação e responsabilização permanente dos agentes públicos que permitam ao cidadão controlar o exercício do poder concedido aos seus representantes (ROCHA, 2011).

Ainda segundo o pensamento de Rocha (2011), ser cidadão dentro de um regime democrático implica em conjunto de direitos e obrigações visando preservar o sistema, de maneira que o controle é necessário para conter os possíveis excessos no exercício do poder. Dentre a série de direitos, pode-se elencar a prerrogativa de participar da escolha dos governantes e influenciar nas suas decisões, enquanto as obrigações trazem como exemplo a vigilância e o controle social sobre as ações governamentais.

A literatura muito já buscou a tradução literal do termo *accountability*, porém o termo sugere algo bem mais generalista conforme descreveu Pinho e Sacramento (2008, p.2):

“Claro está, portanto, que de acordo com as fontes consultadas, não existe um termo único em português para expressar o termo *accountability*, havendo que trabalhar com uma forma composta. Buscando uma síntese, ***accountability* encerra a responsabilidade, a obrigação e a responsabilização de quem ocupa um cargo**

em prestar contas segundo os parâmetros da lei, estando envolvida a possibilidade de ônus, o que seria a pena para o não cumprimento desta diretiva". (grifo nosso)

Logo, entende-se como primordial discutir a relevância do termo *accountability* em tempos que a participação da sociedade nas decisões do cenário político passou a ser mais evidente. Conforme Rocha (2011), o controle deixou de ser apenas institucional, ou seja, exercido pelos poderes e órgãos do Estado sobre os seus próprios agentes, tornando-se também social, de maneira que superou os limites da administração pública e tornou-se um instrumento importante para o controle social, ratificando a necessidade desse dever decorrente do poder.

2.2 Partidos políticos: prestação de contas anuais

Conforme Brito e Dantas (2016), os partidos políticos devem garantir a autenticidade do sistema representativo, de maneira a atender aos dispositivos previstos constitucionalmente, dentro do âmbito do interesse democrático. Desta forma, a Constituição Federal prevê em seu capítulo V sobre os partidos políticos, inciso III, a obrigatoriedade da prestação de contas à Justiça Eleitoral.

Somando-se ao disposto, outro amparo

legal encontrado é a Lei nº 9.096/1995 que traz em seu Art. 34, a obrigação dos partidos políticos apresentarem suas prestações de contas anualmente conforme transcrição a seguir:

Art. 34. A Justiça Eleitoral exerce a fiscalização sobre a prestação de contas do partido e das despesas de campanha eleitoral, devendo atestar se elas refletem adequadamente a real movimentação financeira, os dispêndios e os recursos aplicados nas campanhas eleitorais, exigindo a observação das seguintes normas:

V – obrigatoriedade de prestação de contas pelo partido político e por seus candidatos [...].

Além disso, o Tribunal Superior Eleitoral (TSE) edita resoluções que regulamentam o capítulo da Lei nº 9.096/1995 que trata das Finanças e Contabilidade dos partidos políticos. Encontra-se em vigor a Resolução 23.464/2015, a qual ratifica essa obrigação aos partidos:

Art. 4º Os partidos políticos, em todos os níveis de direção, devem:

V – remeter à Justiça Eleitoral, nos prazos estabelecidos nesta resolução: a) o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício, gravado em meio eletrônico, com formatação adequada à publicação no Diário da Justiça Eletrônico; e b) a prestação de contas anual.

A Resolução ainda destaca outros aspectos importantes sob o ponto de vista contábil como: a necessidade de manter a escrituração contábil digital, sob responsabilidade de um profissional da contabilidade habilitado, que represente a situação patrimonial do partido; apresentação de demonstrativos contábeis (Balanço

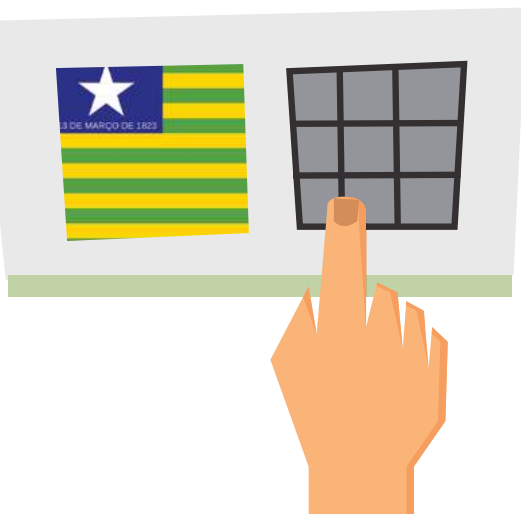
Patrimonial e Demonstração de Resultado do Exercício) e peças integrantes próprias da Justiça Eleitoral (Demonstrativos de Recebimento e Distribuição de Fundo Partidário, por exemplo); escrituração do livro Diário, Razão e seus auxiliares; além de ritos formais e processuais que normatizam a apresentação, conteúdo e processamento das prestações de contas (TSE, 2015).

Assim, observa-se que desde quando as agremiações partidárias passaram a possuir regramentos jurídicos, a contabilidade apresentou-se como um forte instrumento de controle dos recursos à disposição dos seus representantes. Portanto, a prestação de contas revelou-se não somente como uma exigência formal para atender à Justiça Eleitoral, mas como uma forma de fiscalização dos recursos públicos.

2.3 A análise das contas e seus pareceres

A Justiça Eleitoral, em sua respectiva esfera de direção, é a responsável pelo processo de análise e julgamento das prestações de contas partidárias. Conforme Art. 28 da Resolução nº 23.464/2015, § 2º, a apresentação da prestação de contas é obrigatória mesmo que não haja o recebimento de recursos financeiros ou estimáveis em dinheiro, de maneira que o partido demonstre sua posição patrimonial e financeira apurada no exercício (TSE, 2015).

Após os ritos processuais de autuação e distribuição, os processos são examinados pela unidade técnica de contas: a Assessoria de Exame de Contas Eleitorais e Partidárias (Asepa), a nível nacional, e as Coordenadorias de Controle Interno (Cocin), a nível estadual. Essas unidades



técnicas primeiramente realizam inspeções preliminares para verificar se todas as peças e demonstrativos contábeis foram entregues como determina a resolução; a seguir realiza as diligências, se necessário, para solicitar reapresentação de documentos em desconformidade ou justificativas para as irregularidades encontradas nesta fase da análise técnica.

Após essas duas fases, a auditoria interna do Tribunal emite o parecer técnico conclusivo recomendando quanto ao julgamento das contas para decisão do juiz relator do processo, na forma do Art. 46 da Resolução n.º 23.464/2015 conforme consta:

I – pela **aprovação**, quando elas estiverem regulares;

II – pela **aprovação com ressalvas**, quando verificadas impropriedades de natureza formal, falhas ou ausências irrelevantes;

III – pela **desaprovação**, quando: a) for verificada irregularidade que comprometa a integralidade das contas; b) os documentos e informações de que trata o Art. 29 desta resolução forem

apresentados apenas parcialmente, e não seja possível verificar a movimentação financeira do órgão partidário; ou c) for verificado que a declaração de que trata o § 2º do Art. 28 dessa resolução não corresponde à verdade.

Depois de emitido o parecer técnico, sob as condições citadas anteriormente, o processo de contas é analisado pelo Ministério Público Eleitoral (MPE) e finalmente segue para o relator analisar o mérito. Um ponto a se destacar é que o julgamento do mérito, ou seja, razões ou motivações para cometimento de possíveis irregularidades não cabem à apreciação da unidade técnica, mas, sim, ao MPE e ao juiz relator. Desta feita, a auditoria deve ater-se ao julgamento contábil embasado pelas demonstrações e peças apresentadas pela agremiação partidária.

2.4 Fundo Partidário: “o fundo sem fundo”

Conforme Braga e Bourdoukan (2009), o fundo partidário compreende um Fundo Especial de Assistência Financeira aos

Partidos Políticos criado em 1965 pela primeira Lei Orgânica dos Partidos Políticos (LOPP), a qual foi sancionada pelo presidente Humberto Castelo Branco na mesma data do Código Eleitoral. Esse fundo especial tem sua distribuição de quotas a cargo do Tribunal Superior Eleitoral (TSE) e existência ininterrupta desde a ditadura militar até os dias atuais, embora tenha sofrido uma série de modificações.

Após 30 anos da criação do fundo partidário, em 1995, sob a égide da Constituição de 1988, foi publicada a Lei dos Partidos Políticos (Lei n.º 9.096/1995), que representou um marco importante para regulação e melhor controle da distribuição desse fundo no período democrático. A inovação trazida pela lei foi o acréscimo de dotações orçamentárias da união às demais fontes de recursos – que são multas e penalidades, doações e recursos destinados por lei, pois as dotações orçamentárias, que vinculam o montante total do fundo partidário ao número de eleitores, são responsáveis pela maior parte dos recursos do fundo partidário. Embora não se tenha disponíveis dados a respeito dos montantes distribuídos pelo fundo partidário antes de 1995, fica evidente que os recursos distribuídos pelo fundo a partir de então devem ter sido bastante superiores aos repassados entre 1965 e 1994 (BRAGA e BOURDOUKAN, 2009).

Analisando a realidade dos partidos políticos no Estado do Piauí, que é o ambiente do estudo, percebe-se o aumento substancial dos repasses realizados pela União a título de fundo partidário nos últimos anos, como se apresenta ao lado.

A Tabela 1 compreende apenas as siglas que receberam recurso partidário nos últimos três anos. Observa-se que do ano de 2013 para 2014 houve uma diminuição de 22,2%, monetariamente uma queda de

Tabela 1. Receitas de fundo partidário dos partidos por ano no Estado do Piauí (em R\$)

PARTIDO	2013	2014	2015	TOTAL	%
DEM	114.000,00	0,00	0,00	114.000,00	1,49
PDT	22.000,00	85.000,00	70.000,00	177.000,00	2,31
PMDB	0,00	0,00	923.116,30	923.116,30	12,03
PP	215.000,00	25.000,00	505.400,00	745.400,00	9,72
PR	100.000,00	277.000,00	112.049,63	489.049,63	6,38
PRB	58.000,00	42.000,00	62.750,00	162.750,00	2,12
PSB	217.090,51	174.391,40	200.244,53	591.726,44	7,71
PSD	380.000,00	360.000,00	480.000,00	1.220.000,00	15,90
PSDB	337.577,04	126.657,20	909.915,50	1.374.149,74	17,91
PSOL	0,00	14.859,35	36.801,86	51.661,21	0,67
PT	327.778,54	350.533,54	378.478,20	1.056.790,28	13,78
PTB	90.000,00	52.500,00	232.100,00	374.600,00	4,88
PV	65.549,84	66.402,86	111.312,73	243.265,43	3,17
SD	*	136.542,00	10.986,00	147.528,00	1,93
TOTAL	1.926.995,93	1.710.886,35	4.033.154,75	7.671.037,03	

Fonte: TSE

* Sem vigência (Registro no TRE-PI em 19/02/2014)

Tabela 2. Prestação de contas apresentadas

		2013	2014	2015
Prestaram contas	Julgadas	14	11	00
	Em análise	07	18	32
Não prestaram contas	10	03	02	
TOTAL	31	32	34	

Fonte: TRE-PI

Tabela 3. Julgamento das prestações de contas

Contas	2013	2014
Aprovadas	01	03
Aprovadas com ressalvas	10	04
Não aprovadas	03	04
TOTAL	14	11

Fonte: TRE-PI

R\$216.109,58 (duzentos e dezesseis mil cento e nove reais e cinquenta e oito centavos) no valor total repassado a título de fundo partidário, no entanto de 2014 para 2015 o valor ultrapassou as duas casas chegando a 135,7% de aumento no valor total, monetariamente correspondendo a um incremento de R\$2.322.268,40 (dois milhões trezentos e vinte e dois mil duzentos e sessenta e oito reais e quarenta centavos).

Portanto, os dados apresentados acima confirmam Ribeiro (2009, p. 34), que realiza a seguinte afirmação: "como tendência clara nos últimos trinta anos, o Estado se transformou no principal financiador dos partidos e da política de modo geral". Assim, cabe aos cidadãos tornarem-se ainda mais vigilantes à aplicação desse montante de recursos que suscita discussões, frente à escassez financeira tão evidenciada nos últimos anos.

3. Metodologia

A metodologia da pesquisa, quanto à natureza, caracteriza-se por ser qualitativa ao passo que busca enfatizar o processo dentro das suas características. Quanto aos objetivos, classifica-se como descritiva, a qual segundo Gil (2002), estabele-

ce a descrição das características de determinada população e fenômeno, bem como o estabelecimento entre variáveis e fatos.

Sob a ótica dos procedimentos, a técnica de coleta de dados se deu por meio de pesquisa documental, na qual se realizou a consulta virtual dos processos por meio dos sítios eletrônicos da Justiça Eleitoral e puderam-se extrair todas as informações pertinentes e relevantes à pesquisa.

A consulta pública de processos por qualquer interessado possui garantia legal sob a Resolução nº 23.464/2015, em seu Art. 68, bem como os valores arrecadados e gastos pelos partidos políticos. As informações acerca das cotas do Fundo Partidário e todos os dados relativos ao julgamento dos processos (tramitação, acórdão e pareceres) foram encontrados com o auxílio, primeiramente, da busca no Diário da Justiça Eletrônico (DJE) e, posteriormente, no Sistema de Acompanhamento de Processos, constantes no site do TSE (<http://www.tse.jus.br>) e do TRE/PI (www.tre-pi.jus.br).

Desta feita, procurou-se inicialmente a quantidade de prestações de contas apresentadas à Justiça Eleitoral, para então

verificar a tramitação dos processos nos anos de 2013, 2014 e 2015, conforme Tabela 2.

Dentro do universo das prestações de contas apresentadas, escolheu-se como amostra para análise aquelas que estavam na situação de trânsito em julgado, ou seja, com o acórdão de julgamento já publicado e sem possibilidade de recursos, até 30 de março de 2017, data da última coleta de dados nos sistemas eleitorais. Portanto, analisaram-se 25 (vinte e cinco) processos de prestação de contas, sendo 14 desses referentes ao exercício financeiro de 2013 e 11 referentes ao exercício financeiro de 2014. Dentre esses 25 processos, não há nenhum de 2015, devido esses ainda estarem em processo de análise e não terem sido ainda julgados pelo Tribunal. Segue a distribuição dos processos conforme o resultado de julgamento (Tabela 3).

Com o objetivo de investigar, analisar e evidenciar os principais fatos contábeis que contribuíram para ressalvas e reprovações nos pareceres das prestações de contas dos diretórios estaduais dos partidos políticos do Piauí, construíram-se quadros designados de um a seis contendo a síntese dos dados obtidos, por meio dos pareceres e dos acórdãos. A análise toma por parâmetro as falhas e/ou irregularidades constantes, no parecer conclusivo do exame das contas e no acórdão proferido pelo TRE-PI.

4. Discussão dos resultados

Tendo em vista auxiliar a análise dos resultados, construíram-se os quadros abaixo demonstrando a síntese do julgamento e das constatações de irregularidades. Vale ressaltar que, com base no Tribunal Superior Eleitoral (TSE), estavam registrados trinta e um partidos em 2013 e em 2014, trinta e dois diretórios estadu-

ais no Piauí. Portanto, dentro do universo da amostra em 2013 foram analisados 45,2% dos processos de prestação de contas e em 2014 foram 34,4%, sendo no total quase 40% dos processos analisados dos dois anos.

Embora possa parecer pequeno o número

de processos trazidos pela análise, justifica-se não só pelo fato da ausência da conclusão dos processos, mas também pela dificuldade de buscar manualmente cada processo no sistema, coletar as informações e sintetizá-las, uma vez que os pareceres e acórdãos são bastante extensos e densos, o que dificulta o re-

finamento das informações necessárias para se construir o trabalho. Assim, não se teve prejuízo para a análise. Além disso, existem entendimentos já consolidados pela Corte Eleitoral quanto ao julgamento dos processos, motivo esse que assegura não haverem distorções relevantes quanto aos resultados encontrados na pesquisa.

Quadro 01. Resultado dos julgamentos e das irregularidades encontradas no PDT e PTB.

Sigla	PDT		PTB	
	2013	2014	2013	2014
Ano	2013	2014	2013	2014
Parecer Técnico	Aprovação com ressalvas	Aprovação com ressalvas	Aprovação com ressalvas	Aprovação com ressalvas
Relator	Aprovação com ressalvas	Aprovação com ressalvas	Aprovação com ressalvas	Aprovação com ressalvas
Irregularidades	Irregularidades nas despesas realizadas com recursos do fundo partidário	Irregularidades nas despesas realizadas com recursos do fundo partidário	Descumprimento ao princípio da competência Pagamento de despesas irregulares	Apresentação extemporânea dos balancetes do último quadrimestre
	Depósitos bancários relativos às contribuições de forma irregular	Ausência de contrato de locação do imóvel da sede do partido	Recebimento de recurso de origem não identificada Classificação contábil inadequada de algumas despesas	Ausência dos termos de cessão/doação referentes às receitas estimáveis em dinheiro
Há divergência entre a recomendação e a decisão?	Não	Não	Não	Não

Quadro 02. Resultado dos julgamentos e das irregularidades encontradas no PTC e PV.

Sigla	PTC		PV	
	2013	2014	2013	2014
Ano	2013	2014	2013	2014
Parecer Técnico	Desaprovada	Aprovada com ressalvas	Aprovada com ressalvas	Aprovada
Relator	Aprovada com ressalvas	Aprovada com ressalvas	Aprovada com ressalvas	Aprovada
Irregularidades	Ausência de lançamento de despesa/receita estimada com energia	Classificação contábil inadequada no Livro Razão	Divergência entre os valores relativos às despesas constatados no Extrato Bancário e no livro Razão, referentes à Conta do Fundo Partidário	Não existiram irregularidades
	Divergência entre o valor da doação estimada e o valor constante do termo de doação			
	Contribuição inadequada de filiados, através de consignação de folha de pagamento			
Há divergência entre a recomendação e a decisão?	Sim	Não	Não	Não



Quadro 03. Resultado dos julgamentos e das irregularidades encontradas no PSC e PSOL.

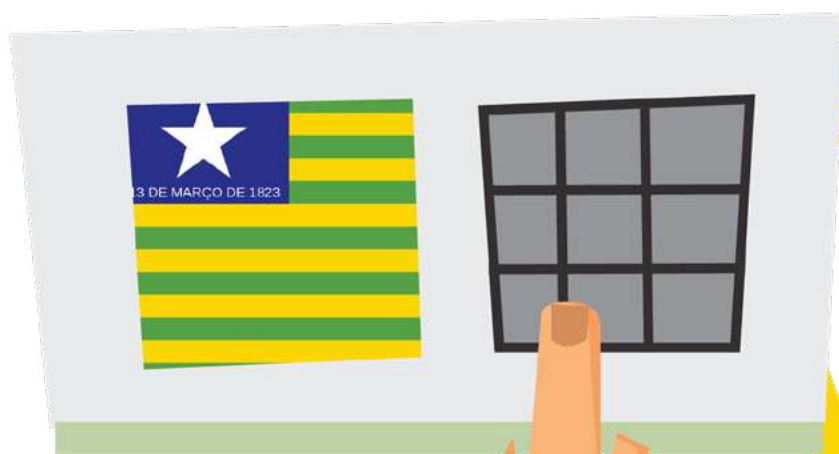
Sigla	PSC		PSOL	
	2013	2014	2013	2014
Ano	2013	2014	2013	2014
Parecer Técnico	Desaprovada	Desaprovada	Aprovada com ressalvas	Desaprovada
Relator	Desaprovada	Desaprovada	Aprovada com ressalvas	Desaprovada
Irregularidades	Irregularidade na apresentação do livro diário	Ausência de Notas Explicativas e do Demonstrativo de Dívidas de Campanha	Descumprimento ao princípio da oportunidade	Ausência do demonstrativo de Receitas e Despesas e de despesas e/ou receitas operacionais estimadas
	Divergência entre valores apresentados a título de cessão/doação de bens e serviços	Ausência do Parecer da Comissão Executivo-Provisória ou do Conselho Fiscal		Recibos de contribuições irregulares e doações irregulares recebidas pelo partido
	Ausência de extrato bancário definitivo de conta corrente	Ausência de reapresentação de extratos bancários na forma impressa e digital		Classificação contábil inadequada
	Ausência de Relação de bens móveis e imóveis pertencentes ao partido	Ausência de apresentação de documentos fiscais dos gastos oriundos de Outros Recursos		Saldos irregulares da demonstração de lucros ou prejuízos, demonstração das mutações do patrimônio líquido e na conta do Fundo Partidário
Há divergência entre a recomendação e a decisão?	Não	Não	Não	Não

Quadro 04. Resultado dos julgamentos e das irregularidades encontradas no PSB, PMDB, PSTU e PR.

Sigla	PSB	PMDB	PSTU	PR
	2013	2013	2013	2013
Ano	2013	2013	2013	2013
Parecer Técnico	Aprovada	Aprovada com ressalvas	Desaprovada	Desaprovada
Acórdão	Aprovada	Aprovada com ressalvas	Aprovada com ressalvas	Aprovada com ressalvas
Irregularidades	Não existiram irregularidades	Descumprimento ao Princípio da Competência e não cumprimento da resolução referente a despesas realizadas com recursos financeiros oriundos de outra natureza (contribuições/doações), a título de fundo de caixa, sem que houvesse a emissão de cheque nominal e/ou transferência bancária específica	Ausência das demonstrações contábeis exigidas pela NBC e peças complementares	Não apresentação de relação com bens do grupo do ativo imobilizado
			O Balanço Patrimonial disponibilizado não foi gravado em mídia (CD), no formato adequado	O Demonstrativo de Receitas e Despesas apresentado em desconformidade ao exigido pela Resolução
			Ausência de documentos fiscais que comprovem as despesas com recursos do fundo partidário e outros recursos	Não apresentação de Demonstrativo de Sobras de Campanha e Demonstrativo de Dívidas de Campanha.
			Ausência do demonstrativo de Dívidas de Campanha	Descumprimento ao Princípio da Competência
			Não apresentação de habilitação do profissional contábil e da procuração para constituição de advogado	Divergência entre o Demonstrativo de Contribuições Recebidas e o Demonstrativo de Receitas e Despesas
Há divergência entre a recomendação e a decisão?	Não	Não	Sim	Sim

Quadro 05. Resultado dos julgamentos e das irregularidades encontradas no PSD, PPS, PHS e PP.

Sigla	PSD	PPS	PHS	PP
Ano	2013	2013	2013	2013
Parecer Técnico	Desaprovada	Desaprovada	Desaprovada	Desaprovada
Acórdão	Aprovada com ressalvas	Desaprovada	Desaprovada	Aprovada com ressalvas
Irregularidades	Emissão de notas fiscais em ano diverso ao do exercício da prestação de contas, além da ausência de documentos fiscais à comprovação de realização de algumas despesas	O Balanço Patrimonial disponibilizado não foi gravado em mídia (CD), no formato que a legislação determina.	Ausência dos extratos bancários consolidados e definitivos do ano de 2013 e, além disso, não foram lançadas, nem estimadas, as despesas essenciais ao funcionamento do partido, como telefonia, aluguel e outros	Divergência entre os valores de nota fiscal e os constantes dos extratos bancários; apresentação das notas fiscais comprobatórias das despesas com serviços advocatícios emitidas em data extemporânea ao exercício de análise das contas; divergência entre
	Pagamento de despesas irregulares com aquisição de camisas e pagamento de jantar	Ausência de despesas com recursos humanos (secretária, recepcionista, vigia, etc.) para desempenho das atividades normais do partido		
	Pagamento irregular de despesas com viagem de deputado e prestadores de serviços do partido	Não apresentação de relação com bens do grupo do ativo imobilizado		
	Classificação contábil inadequada de alguns bens	Ausência de despesas com combustível, condutor e taxas/impostos relacionados ao veículo que consta no Balanço Patrimonial		
Há divergência entre a recomendação e a decisão?	Sim	Não	Não	Sim



Quadro 06. Resultado dos julgamentos e das irregularidades encontradas no PP, PCB, PRB, PSDB e PRTB.

Sigla	PP	PCB	PRB	PSDB	PRTB
Ano	2014	2014	2014	2014	2014
Parecer Técnico	Aprovada com ressalvas	Desaprovada	Aprovada com ressalvas	Aprovada	Desaprovada
Acórdão	Aprovada com ressalvas	Desaprovada	Aprovada	Aprovada	Desaprovada
Irregularidades	Ausência de apresentação de extratos bancários em meio digital	Não apresentação da relação dos responsáveis e substitutos do partido, bem como instrumento de representação por advogado	Apresentação do livro razão sem as devidas assinaturas do presidente, tesoureiro e do contador encadernado e registrado no cartório de ofício civil competente	Não existiram irregularidades	Ausência de balanços referentes aos meses de junho a dezembro, de notas explicativas, de demonstrativo de obrigações a pagar e de apresentação de relação contendo os bens do grupo com ativo imobilizado
	Documento comprobatório de despesa de energia elétrica emitido em nome divergente do partido	Não apresentação do Demonstrativo de Dívidas de Campanha e dos livros diários e razão na forma da resolução			Divergência entre o saldo inicial constante de extrato bancário e o valor registrado no Balanço patrimonial do exercício de 2013, pagamentos relativos ao exercício anterior e ausência de documentos comprobatórios de despesas realizadas
	Não cumprimento ao Princípio da Competência	Não apresentação dos termos de doação e/ou cessão referente aos valores estimados informados no Demonstrativo de Contribuições Recebidas, além da ausência de despesas estimadas referentes à manutenção e funcionamento do partido			Ausência de extratos bancários dos meses de abril e junho de 2014, de reapresentação do Termo de Cessão devidamente assinado pelo Cedente e Cessionário, além de divergência de débitos relativos às despesas constantes dos extratos bancários
Há divergência entre a recomendação e a decisão?	Não	Não	Sim	Não	Não



Retomando a problemática estabelecida inicialmente, sobre o que gera o número expressivo de reprovações e aprovações com ressalvas das prestações de contas e se leva em consideração o conteúdo dos pareceres técnicos sob a perspectiva contábil, conclui-se que existe uma forte relação entre o parecer da unidade técnica e a decisão do juiz relator, conforme a Tabela 4.

Observa-se que em 2013 mais de 60% dos acórdãos foram consonantes com os pareceres da unidade técnica e que em 2014 esse número superou os 90%, da qual se pode inferir que existe uma forte relação com os argumentos sob o ponto de vista contábil, em comparação com o julgamento de mérito feito pelos juízes relatores durante a análise dos processos de contas.

Ainda sobre a problemática, os aspectos supramencionados que contribuíram para ressalvas e reprovação das contas destaca-se:

- Ausência de demonstrativos ou apresentação desses em desconformidade (25 vezes)
- Irregularidades nas despesas realizadas com fundo partidário (14 vezes)
- Ausência dos extratos bancários ou divergência nos saldos das contas (10 vezes)
- Ausência dos livros contábeis e classificação inadequada das despesas (08 vezes)
- Descumprimento de princípios contábeis (5 vezes);

Entre os argumentos utilizados pelos juízes relatores para discordarem das unidades técnicas, quanto às irregularidades contábeis apontadas para fundamentação dos votos, revelou-se constante o uso do princípio da Proporcionalidade, que se

Tabela 4. Divergências entre recomendação e decisão

	2013		2014	
Conformidade	09	64,3%	10	90,9%
Divergência	05	35,7%	01	9,1%
Total	14	100%	11	100%

Fonte: Elaborado pelo autor, 2017.

tornou jurisprudência consolidada pelo TSE conforme transcrições:

Ac.-TSE, de 5.8.2014, na PC nº 408659 e, de 9.12.2010, na PC nº 408052: ainda que expressivo o montante dos valores que apresentaram divergência, é possível aplicar o princípio da proporcionalidade e aprovar as contas com ressalvas, quando aquele representar pequena porcentagem do total arrecadado.

Ac.-TSE, de 19.8.2014, no AgR-AI nº 21133: ainda que expressivo o percentual de valores divergentes, é possível aplicar o princípio da proporcionalidade e aprovar contas com ressalvas cujos valores absolutos sejam pequenos.

Logo, percebe-se que os fatores preponderantes nas ressalvas e desaprovações são aqueles referentes a valores monetá-

rios, ou seja, quando há presença do recurso público empregado sob a forma de fundo partidário ou quando não se é possível identificar a movimentação desses recursos devido a não apresentação dos demonstrativos. Os aspectos contábeis formais como descumprimento de princípios contábeis, apresentação incorreta dos livros ou classificação inadequada das despesas somam-se às desaprovações, porém não são suficientes para tanto, já que na visão dos julgadores isso não compromete a regularidade das contas.

5. Considerações finais

Ao analisar as 25 (vinte e cinco) prestações de contas que foram objetos do universo pesquisado, conclui-se que existe uma forte relação entre o parecer da unidade técnica e a decisão do juiz relator, e que há vários fatores que justificam a desaprovação e aprovação com ressal-



“ Tornar público esses aspectos determinantes ao julgamento das contas pode-se revelar como um aliado para aumentar a atenção daqueles que possuem o dever de prestar contas, um alerta de como estes se comportam para a Justiça Eleitoral, além de contribuir para o desenvolvimento da profissão contábil.”

vas das prestações de contas partidárias, entre eles: ausência de demonstrativos, irregularidade das despesas e extratos bancários, inadequação dos livros contábeis e inobservância dos princípios contábeis.

Apesar disso, destaca-se a preocupação das unidades técnicas em emitir pareceres claros, objetivos e alinhados ao que dita a resolução, enquanto os partidos, ao que se percebe, não empregam o devido empenho a esse dever, ressalvados aqueles que possuem recursos de fundo partidário temerosos com as sanções de suspensão de suas cotas, à medida que não observam os princípios contábeis, não escrituram os livros contábeis, ou quando o fazem de maneira inadequada, além de outras irregularidades já mencionadas.

Assim, espera-se que esse estudo contribua para impulsionar outros dessa área tão vasta, mas ainda pouco explorada, bem como que possa ser replicado para os outros estados para fins comparativos. Tornar públicos esses aspectos determinantes ao julgamento das contas pode-se revelar como um aliado para aumentar a atenção daqueles que possuem o dever de prestar contas, um alerta de como estes se comportam para a Justiça Eleitoral, além de contribuir para o desenvolvimento da profissão contábil.

REFERÊNCIAS

AZAMBUJA, D. Introdução à ciência política. 2. ed. São Paulo: Globo, 2011, p. 345.
BRAGA, M. do S. S., BOURDEKAN, A. Partidos políticos no Brasil: organização partidária, competição eleitoral e financiamento público. Perspectivas, São Paulo, v. 35, p. 117-148, jan./jun. 2009.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado, 1988.

BRITO, S. M. F. de, DANTAS, M. G. da S. Julgamento da prestação de contas dos partidos políticos do Estado do Rio Grande do Norte: quais aspectos se relacionam com sua aprovação e desaprovação? Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade, ISSN 2238-5320, UNEB, Salvador, v. 6, n. 1, p. 188- 208, jan./abr., 2016.
GIL, Antonio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. Lei nº 9.096, de 19 de setembro de 1995. Dispõe sobre partidos políticos, regulamenta os arts. 17 e 14, § 3º, inciso V, da Constituição Federal. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 20 set. 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19096.htm>. Acesso em 27 fev. 2017.

PINHO, J. A. G.; SACRAMENTO, A. R. S. Accountability: já podemos traduzi-la para o Português? Encontro de Administração Pública e Governança da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração. Anais...ANPAD. Salvador, 2008.

RIBEIRO, P. F. Financiamento partidário no Brasil: propondo uma nova agenda de pesquisas. Sociedade e Cultura, Goiânia, v. 12, n. 1, p. 33-44, jan./jun. 2009.

ROCHA, Arlindo Carvalho. Accountability na Administração Pública: Modelos Teóricos e Abordagens. Contabilidade, Gestão e Governança - Brasília • v. 14 • n. 2 • p. 82 - 97 • mai/ago 2011.

SÁNCHEZ, E. A. Derecho electoral. Ciudad de México: Oxford, 2010, p. 133.

TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO PIAUÍ. Disponível em: <<http://www.tre-pi.jus.br>>. Acesso em: 06 mar. 2017.

TRIBUNAL SUPERIOR ELEITORAL. Disponível em: < <http://www.tse.jus.br>>. Acesso em: 01 mar. 2017.

_____. Tribunal Superior Eleitoral. Resolução n. 23.464, de 2015. Regulamenta o disposto no Título III da Lei nº 9.096, de 19 de setembro de 1995 – Das Finanças e Contabilidade dos Partidos. Disponível em: <<http://www.tse.jus.br/legislacaotse/res/2015/RES234642015.htm>>. Acesso em: 12mar. 2017.



Hudson Rafael Soares Silva é graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Piauí (UFPI), Pós-graduando em Contabilidade, Finanças e Orçamento Público pela Faculdade Ademar Rosado (FAR) e atua como Contador na área pública.



Gardênia Maria Braga de Carvalho é doutora em Desenvolvimento e Meio ambiente – PRODEMA UFPI, com pesquisa em Auditoria Ambiental. Mestre em Desenvolvimento e Ambiente pelo PRODEMA-UFPI (2006), Acadêmica da Academia Brasileira de Ciências Contábeis - ABRACICON e Acadêmica da Academia Piauiense de Ciências Contábeis - APICICON. Diretora de Ensino e Pesquisa da Abracicon.

A influência da mídia nas decisões de livre convicção

Por André Portela Sousa Costa, Giovana Gonçalves Holanda Pereira, Leonardo Henrique Batista Lages e Alessander Mendes do Nascimento



O presente estudo tem como objetivo abordar as peculiaridades e funções do Tribunal do Júri e a influência da mídia nas decisões de livre convicção. Conforme a modernização do século XXI, a informação é passada de forma instantânea por veículos como rádio, TV e principalmente, pela internet. Por isso, é necessário observar se os meios de comunicação em massa influenciam decisões tão importantes para vida do acusado, já que o conselho de sentença não possui nenhum conhecimento técnico jurídico para estabelecer uma balança entre as informações que recebe da sociedade e o seu julgamento. Para tanto, foi realiza-

da uma revisão na literatura, por meio de uma pesquisa bibliográfica sobre o tema. O estudo em questão evidenciou essa influência e os efeitos que ela produz, por meio da apresentação de notícias superficiais, parciais, inverídicas e muitas vezes arquitetadas. Analisando o histórico desse instituto, conseguindo sua evolução concomitante aos avanços dos meios midiáticos, fica claro que o Código de Processo Penal falhou em acompanhar tais mudanças. Dessa forma, é defendido o posicionamento de que, para que haja um julgamento imparcial, é preciso levar em conta alguns princípios constitucionais que devem estar atrelados ao Instituto do Júri.

Palavras-chave: Mídia; Influência; Crimes dolosos contra a vida; Tribunal do Júri; Julgamento.

Abstract

The objective of this study is to address the peculiarities and functions of the Court of the jury and the influence of the media on the decisions of jury. As the modernization of the 21st century, information is passed on instantaneously by vehicles such as radio, TV and mainly on the Internet. It is therefore necessary to observe whether the mass media influence decisions so important for the life

of the accused, since the ruling council has no legal technical knowledge to establish a balance between the information it receives of society and its judgment. For this, a review was carried out in the literature, through a bibliographical research on the subject. The study in question highlighted this influence and the effects it produces, through the presentation of superficial, partial, untrue and often architected news. Analyzing the history of this Institute, its progress concomitant to the advances of the media, it is clear that the Code of Criminal Procedure has failed to accompany such changes. In this way, it is argued that in order for an impartial trial to take into account some constitutional principles that must be tied to the jury's institute.

Key-words: Media; Influence; Intentional crimes against life; Jury; Judgment.

1 Introdução

À luz do ordenamento jurídico pátrio, o Tribunal do Júri é um instituto regido pelos princípios constitucionais preceituados no Art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil, que reconhecem e legitimam a sua competência para processar e julgar os crimes dolosos contra a vida. São eles os crimes de homicídio; induzimento, instigação e auxílio ao suicídio; infanticídio e aborto, presentes no Art. 74 do Código de Processo Penal.

Com a ampla repercussão que comumente esses crimes possuem e com as informações, sendo disseminadas de forma cada vez mais célere, é inevitável falar em tribunal do júri e não falar no papel midiático nas suas decisões.

Instituído pela Constituição de 1822, o tribunal do júri apresenta como influên-

cia externa presente na época os jornais, mas esses tinham seu acesso restrito na sociedade. Com o implemento da televisão em meados de 1950 é que as informações começaram a ser divulgadas de forma mais aberta. Depois de 1988, com a chegada da internet no Brasil, inicia-se uma nova era de disseminação das notícias. Atualmente, as informações são passadas instantaneamente pelos mais variados veículos de comunicação, tendo sua livre manifestação de pensamento preceituado pelo Art. 220 da Constituição Federal de 1988.

“Depois de 1988, com a chegada da internet no Brasil, iniciaria-se uma nova era de disseminação das notícias.”

Com base no supracitado, o presente artigo visa por meio da pesquisa bibliográfica analisar com fundamento em fatos históricos, principiológicos e procedimentais até que ponto os meios de comunicação influenciam a livre convicção dos jurados que vêm a ser um fator definitivo na vida dos réus, sendo justamente esse o ponto chave que instigou a fazer tal pesquisa.

Nesse trabalho buscou-se, de início, dissertar sobre o histórico do Tribunal desde seus primórdios até os dias atuais, analisando tal origem no Brasil e no mundo. Feito isso, para dar continuidade ao tema, foram observados os Princípios que o cercam e todo o aspecto formal de como ocorre no processo penal um Júri. Por

fim, uma crítica da mídia e o seu poder neste meio.

2 UM OLHAR SOBRE A HISTÓRIA DO TRIBUNAL DO JÚRI: o passado como parte do presente

Desde que os seres humanos desenvolveram a capacidade de se comunicar e viver no coletivo, começaram a surgir na sociedade conflitos que, mais à frente, necessitariam de uma intervenção para restaurar o estado anterior e solucionar a controvérsia. Essa forma de solucionar conflitos começou então a ser partilhada e difundida em diversos povos.

Entre as formas mais utilizadas atualmente, o Tribunal do Júri, que teve influência cultural trazida pela Grécia e Roma, é fundamental para a formação dos Estados Modernos.

Por consequência da colonização Portuguesa no Brasil, é utilizado o modelo inglês de formatação do Júri. Isto, de fato, se dá por conta de Portugal ser ligado à Inglaterra no Império.

Remetendo as épocas do liberalismo político, diante de muitas revoluções, tem-se a liberdade como um dos valores primordiais, juntamente com a igualdade jurídica de todos os cidadãos perante a lei. Por conta desse cenário, foi criada no Brasil a liberdade de imprensa, seguida pela formação de leis para punir os abusos cometidos por essa classe (crimes de imprensa).

A atuação do júri era muito restrita, vindo a ser ampliada com a constituição Imperial de 1824, em que o constituinte originário estendeu sua competência para julgamento das causas cíveis e criminais e ainda o coloca como órgão do Poder Judiciário.

2.3 Marco Histórico do Júri do Brasil: Constituição de 1988

Em 5 de outubro de 1988, com a vigente Constituição Federal, há de se ressaltar que a instituição do Júri ganha novos sentidos. Torna-se um direito e garantia fundamental do cidadão brasileiro previsto no Art. 5º, XXXVIII, Constituição Federal (CF) e ainda é colocado com cláusula pétreia, isto é, vedada qualquer emenda constitucional tendente a abolir ou reduzir a competência de tal instituição consagrando-se então as pessoas da grande massa (povo) como juízes de fato para os julgamentos dolosos contra a vida e seus conexos.

Remetendo-se ao passado, a competência do Tribunal do Júri era restrita aos crimes de imprensa. Na contemporaneidade, possui competência para julgar os crimes previsto dos artigos 121 a 128 do Código Penal Brasileiro, seja na modalidade dolosa ou culposa. O legislador ainda dispôs sobre as formas de defesa do réu. Esta defesa deverá ser efetiva e plena em virtude do princípio da Plenitude de Defesa. O conselho de sentença também torna-se soberano nas suas decisões, hipótese em que não se poderá o Tribunal discutir o mérito da questão decidida.

No Brasil, passaram a existir simultaneamente dois sistemas acusatórios: livre apreciação das provas ou persuasão racional (aplicado aos demais casos) e o da íntima convicção (aplicado ao conselho de sentença do Júri); ambos se complementam.

No ordenamento jurídico brasileiro na livre apreciação das provas, não há critério legal de valoração destas. Portanto, o juiz é tornado a sua própria consciência: dos inúmeros discursos produzidos durante os ritos judiciais, ele, por meio de sua autoridade interpretativa, definirá aqueles

que terão o estatuto de prova, e qual a importância de cada discurso para a formação de seu convencimento — acerca da verdade do crime. A íntima convicção é um critério de decisão, no qual os julgadores — no caso, os jurados — não manifestam as razões que os levaram a decidir de uma forma ou de outra.

3 Princípios e Procedimentos do Tribunal de livre convicção

“ A íntima convicção é um critério de decisão, no qual os julgadores — no caso, os jurados — não manifestam as razões que os levaram a decidir de uma forma ou de outra. ”

Discorrida sobre toda a história do Júri, é necessário que se entenda como seu processo é realizado, visando abordar os princípios constitucionais explícitos referentes ao Tribunal do Júri, previstos no Art. 5º, inciso XXXVIII, da Constituição Federal, elucidando sua relevância jurídica.

3.1 Princípios Constitucionais

Pertencente à Constituição Federal de 1988 e introduzido no Capítulo dos Direitos e Garantias Individuais e Coletivas, graças ao cunho democrático que este possui, o Tribunal do Júri é norteado por

princípios que estão incluídos no Art. 5º, XXXVIII da Carta Magna e que devem ser analisados com afinco.

O primeiro princípio a ser exposto é da Plenitude de Defesa (Art. 5º, XXXVIII, a, da CF), em que comumente se alude ao da ampla defesa, que é garantia de todo e qualquer acusado. Desse modo, há de se observar dois aspectos fundamentais para sua distinção, que é a plenitude de defesa técnica em que o advogado pode se valer de aspectos extrajurídicos para compor sua defesa e a plenitude da autodefesa, no qual o próprio acusado, no momento de seu interrogatório, apresenta sua tese pessoal sem, necessariamente, levar para o lado jurídico.

O princípio subsequente é o Sigilo das Votações (Art. 5º, XXXVIII, b, da CF), que permite que o voto dos jurados seja secreto, tanto que o próprio Código de Processo Penal prevê em seu Art. 485, caput, que as votações ocorrerão em sala especial, ou na sua ausência, que o público se retire do local em que esteja ocorrendo a sessão, justamente para assegurar o anonimato dos jurados. Ainda decorrente do sigilo das votações, tem-se a incomunicabilidade dos jurados, que, de acordo com o Código de Processo Penal (CPP) no seu Art. 564, III, j, *in fine*, sua violação é causa de nulidade absoluta do processo. O próximo princípio trata da Soberania dos Vereditos (Art. 5º, XXXVIII, c, da CF), que permite que os juízes togados que presidem as sessões tenham apenas participação, além de presidir e de fazer a dosimetria da pena, mas sem modificar o mérito da decisão proferida pelo Conselho de Sentença.

Por fim, tem-se a Competência para o julgamento dos crimes dolosos contra a vida (Art. XXXVIII, d, da CF), no qual o referido dispositivo traz o entendimento

dos crimes que sejam passíveis de processamento pelo Tribunal de Livre Convicção e que são; homicídio (Art. 121, CPP), induzimento, instigação ou auxílio ao suicídio (Art. 122, CPP), infanticídio (Art. 123, CPP) e aborto (Art. 123, 125 e 126, CPP). Tal competência não pode ser afastada nem mesmo por meio de emenda constitucional, graças ao fato de se tratar de uma *clausula pétrea* (Art. 60, §4º, IV, CF).

3.2 Procedimento do Tribunal

No que tange ao procedimento propriamente dito do Tribunal do Júri, esse se dá de forma bifásica, sendo a primeira conhecida como *iudicium accusationis*, e que se inicia com o oferecimento da peça acusatória e perdura até a preclusão da decisão da pronúncia, com a entrada em vigor da Lei nº 11.689/2008. O início da segunda fase se dá na preparação do processo para julgamento no Plenário (Art. 422, CPP), que é justamente quando as partes são intimadas e arrolam suas testemunhas (máximo de 5), tendo direito à juntada de documentos ao requerimento de diligências.

No Sumário da Culpa (*iudicium accusationis*) ao Estado é dado o direito de submeter o acusado perante o Júri, nessa fase apenas o juiz togado intervém. Em regra, o início de fato do procedimento se dá com o oferecimento da denúncia ao Ministério Público, já que a competência, exposta anteriormente, dos crimes dolosos contra vida é de ação pública incondicionada. Os requisitos a serem observados estão presentes no Art. 41 do Código de Processo Penal (CPP), notando indubitavelmente a presença do *animus necandi*, que nada mais é do que a vontade de matar, logo, um crime doloso.

Pois bem, após análise do Magistrado na primeira fase, ele poderá proferir uma

decisão de Impronúncia (Art. 414, CPP) quando este não se convencer da materialidade dos fatos arguidos ou da existência de indícios suficientes de autoria ou de participação. Produzindo, portanto, coisa julgada formal, ou seja, enquanto não houver extinção de punibilidade, poderá ser formulada nova denúncia ou queixa mediante prova nova.

Contra tal sentença cabe Apelação, com base na Lei nº 11.689/2008, e segundo a redação do Art. 416, CPP, tendo como legitimados para interpô-la o Ministério Público, o querelante e o assistente de acusação (Art. 589, §1º, CPP).

Outra hipótese acometida na mesma fase é a de Desclassificação do Delito, tendo fulcro no Art. 419, do CPP, que ocorre quando o juiz se convence que há crimes diversos aos dolosos contra vida e que, portanto, deve submeter os autos ao juízo competente para processar e julgar. Essa possibilidade é garantida graças ao Princípio da Livre Dicção do Direito (jura novit cúria) e um velho dizer jurídico *mihi factum dabo tibi jus* ("narra-me o fato e te darei o direito").

Para a Desclassificação, tem-se o Recurso em Sentido Estrito (RESE) como recurso cabível (Art. 581, II, do CPP), podendo ser interposto pelo Ministério Público, pelo querelante, pelo acusado e por seu defensor.

No que tange à Absolvição Sumária, o seu cabimento vai desde as excludentes de ilicitude e culpabilidade (Art. 415, IV, do CPP) até quando provada a inexistência do fato, negativa de autoria ou participação, ou quando o juiz entender que o fato não constitui infração penal (Art. 415, I, II, III, do CPP), sendo a Apelação o recurso cabível, e os legitimados serão o querelante e o Ministério Público.

Na Pronúncia, encerra-se o juízo de admissibilidade e permite que tal acusado seja direcionado ao Tribunal do Júri, tal qual descrito no Art. 413, *caput*, do CPP "estando convencido da materialidade do fato e da existência de indícios suficientes de autoria ou de participação, deve o juiz sumariamente pronunciar o acusado fundamentadamente". Para isso, é necessário o mínimo probatório, um elemento de prova direto ou mesmo indireto que autorize o juízo de probabilidade acerca da autoria ou da participação do agente no fato.

Os principais efeitos advindos da Pronúncia é a submissão do acusado perante o Tribunal de Livre Convicção, a limitação da acusação em plenário, preclusão das nulidades relativas não arguidas até a pronúncia, interrupção da prescrição, preclusão da decisão de pronúncia e sua imodificabilidade, sendo o RESE o recurso cabível.

Posterior à Pronúncia e, como consequência, a primeira fase, vem o início da segunda, na qual, após reforma processual de 2008, tem o seu começo com a preparação do processo para início do julgamento em Plenário e possui uma composição elencadas dos artigos 447 a 452 do CPP. Nessa fase é possível arro-



lar qualquer testemunha para ser ouvida perante o Conselho de Sentença, mesmo que na fase pré-processual ela não tenha sido requerida. Lembrando que com base no Art. 461, CPP, a ausência de uma testemunha que foi intimada por mandato, enseja o adiamento da sessão de julgamento.

Iniciada a produção de provas apresentada pela defesa e acusação, o conselho de sentença, que é composto de 7 (sete) cidadãos maiores de 18 anos (Art. 436, CPP) que residem na própria comarca do Tribunal, tem o dever de analisar minuciosamente todas as informações que lhes são repassadas.

Após os requerimentos finais advindos dos debates orais, o juiz presidente chama o conselho para se reunir em uma sala reservada e lhes apresentar uma folha que contém diversos quesitos. Cada jurado deve responder às perguntas em "sim" ou "não". A maioria dos votos em cada um dos quesitos define se o réu será absolvido ou condenado. Por isso, é de enorme importância analisar o que pode influenciar essas decisões de livre convicção, já que, com base na garantia constitucional do princípio da Soberania dos Vereditos, o futuro de alguém está na mão de 7 (sete) pessoas.

4 Na feitura da sentença em face da influência midiática

No que tange os atos processuais do juiz, é fácil visualizar no Código de Processo Civil o conceito de sentença (Art. 162, §1º, NCPC) que são atos do magistrado que implicam alguma das situações dos artigos 267 e 269 do Código de Processo Civil, de decisão interlocutória (Art. 162, §2º, NCPC) que é o que ocorre quando o juiz, no decorrer do processo, resolve uma questão incidental e os despachos (Art. 162, §3º, NCPC), que são os demais

atos processuais, de ofício ou a requerimento das partes.

Quando se estudam tais atos no âmbito processual penal, percebe-se uma certa incerteza doutrinária, acerca desta classificação. No caso prático, isso vem a dificultar a interposição de recurso adequado à impugnação de determinada decisão.

4.1. A forma de decisão do juiz ou do Conselho de Sentença

Ao julgar um processo, o magistrado pode realizar despachos, decisões interlocutórias e sentenças, sendo estas as classificações mais usuais dos atos processuais. Os despachos, as decisões e sentenças são redigidos, datados e assinados pelos juízes.

4.1.1. Despacho de mero expediente

Os despachos de mero expedientes são aqueles cuja função principal é dar impulso e celeridade ao processo, sem carga decisória alguma, ajudando, por fim, alcançar a sentença. Devido ao fato de não acarretar prejuízo às partes, diz-se que esses despachos são irrecorríveis, nos casos em que haja *error in procedendo*, será passível de correição para sanar tal erro.

4.1.2. Decisão interlocutória

É a Decisão que tem por função apreciar e resolver controvérsia entre as partes, sem que interfira no mérito da causa analisada. Dividindo-se nas decisões interlocutórias simples e mistas, estas se fracionam em mistas terminativas e não terminativas.

Nas decisões no Conselho de Sentença, temos do Art. 413 ao 421, do CPP dizendo que o magistrado pode pronunciar, quanto impronunciar ou absolver sumariamente.

A pronúncia encerra o juízo de formação da culpa, julgando procedente a acusação. Como preleciona o doutrinador Walfredo Cunha (2013, p 79.), "A pronúncia é uma decisão interlocutória não terminativa que encerra o processo sem condenar ou absolver o acusado".

Na impronúncia, aos olhos do doutrinador Guilherme Nucci, "É decisão interlocutória mista terminativa que encerra a primeira fase do processo, sem haver o juízo de mérito" (2012, p. 119). Sendo assim, nesse caso extingue o processo sem avaliação de mérito

Na mesma forma da impronúncia, a decisão de absolvição sumária encerra



a primeira fase do júri, impedindo que vá para a segunda etapa. Porém, nesse caso, a denúncia é julgada improcedente e, por conta da coisa julgada material que constitui, não pode ser postulada qualquer nova demanda penal pelos mesmos fatos.

Contra as decisões interlocutórias mistas cabe o recurso em sentido estrito (RESE), se previsto no rol do Art. 581 do Código de Processo Penal (CPP), ou apelação, caso previsto no Art. 593 do CPP. É determinado um prazo de 10 (dez) dias para proferir as decisões interlocutórias mistas, conforme dispõe o Art. 800, I CPP.

A decisão interlocutória simples é a decisão judicial que finaliza uma controvérsia entre as partes, mas não acaba o processo, nem uma fase dele. Ex.: no caso da desclassificação, decide não ser o Júri competente para o julgamento e determina ao juiz competente, havendo uma modificação da competência do juízo.

As interlocutórias simples são comumente irrecorríveis, mas, se houver previsão no Art. 581 do Código de Processo Penal, será cabível recurso em sentido estrito (RESE). É determinado um prazo de 5 (cinco) dias para proferir as decisões interlocutórias mistas, conforme dispõe o Art. 800, II CPP.

4.1.3. Sentença

A sentença é o ato do juiz que põe fim ao processo dando a ele um *status* definitivo, ou seja, condenando ou absolvendo o acusado, de tal maneira que a sentença será dividida em condenatória, absolutória ou imprópria.

A sentença condenatória, como o próprio nome alega, é aquela decisão que põe fim ao processo penal, sentenciando a vida do réu. É a forma mais clara do

exercício da atividade punitiva do Estado. Já a sentença denominada "absolutória" é uma decisão que não acata o pedido de condenação da acusação, se dividindo portanto em absolutória própria, quando não abriga a pretensão punitiva estatal, ou seja, não lhe aplica qualquer sanção e a absolutória imprópria, que, apesar de lhe afastar o *status* da condenação, aplica-lhe uma sanção penal como a medida de segurança, por exemplo.

Dessa decisão caberá o recurso de apelação conforme saliente o Art. 593, incisos I, II e III do Código de Processo Penal.

“ A liberdade do juiz é limitada pela fundamentação, devendo explanar as razões pelas quais elegeu aquela prova específica. ”

4.2. Íntima Convicção e Livre Convencimento

No Processo Penal brasileiro, existem duas formas de apreciação de provas, sendo: o Instituto do Livre Convencimento Motivado e da Íntima Convicção.

A Livre Convicção compreende-se na forma de valoração das provas em que o juiz é livre para analisar as que estão nos autos do processo, sendo imposto a ele que a faça de maneira fundamentada.

Conclui-se que, o magistrado tem liberdade para formar sua convicção, desde

que avalie tanto as provas produzidas em contraditório judicial quanto à fundamentação e de seu convencimento. A liberdade do juiz é limitada pela fundamentação, devendo explanar as razões pelas quais elegeu aquela prova específica.

Porém, na parte final do Art. 155 do CPP, existem três exceções, sendo a primeira delas as provas cautelares, ou seja, provas periciais, incluindo nelas a reprodução simulada dos fatos. Essas são medidas urgentes, a fim de evitar a deterioração do direito.

A segunda exceção são as provas não repetíveis, que ocorrem nos casos em que a evidência foi devidamente colhida no inquérito, mas não pode ser utilizada em juízo, como nos casos de falecimento da testemunha.

Por fim, as provas antecipadas surgem nos casos em que há necessidade de antecipar o momento da produção das provas, típico em casos que o juiz realiza diligência no sentido de tomar o depoimento de uma testemunha em estado terminal de saúde, antes que venha a óbito.

Em relação ao Princípio da Íntima Convicção, é permitido ao magistrado valorar a prova de acordo com as suas perspectivas, analisando seu ponto de vista sem a necessidade de fundamentação que explique o motivo de sua escolha. Aplica-se aos julgamentos proferidos pelo Tribunal do Júri, visto que os jurados não precisam fundamentar a sua decisão. Tudo baseado nos princípios norteadores do Conselho, tal como o sigilo das votações e a soberania dos veredictos.

Entende-se que a Íntima Convicção é uma exceção dentro do ordenamento jurídico, sendo cabível apenas nos casos que se encaixam em julgamentos do conselho de sentença.

A fundamental divergência entre os sistemas de valoração de provas localiza-se na necessidade, ou não, de fundamentação quanto à escolha de provas.

4.3. A mídia como julgamento antecipado

A mídia funda-se no conjunto dos mais diversos meios de comunicação, como as revistas, jornais, a televisão, o rádio e a internet, com a finalidade de transmitir as mais diversas informações e conteúdo de variados temas.

O termo "mídia" advém originalmente, do termo inglês *mass media*, que se respalda na expressão utilizada para se referir aos meios de comunicação em massa. A atividade midiática foi acompanhando a evolução do homem e seus inventos tecnológicos. Graças a esses avanços, tornou-se cada vez mais eficiente. Hoje em dia uma informação roda o mundo em milésimos de segundo. Há trinta anos demoravam-se meses inclusive, aponta-se em pesquisas que a linguagem e os discursos utilizados pelos meios de comunicação em massa influenciavam fortemente o inconsciente coletivo e o "senso comum" da população.

Os meios de comunicação em massa trabalham como uma espécie de formadora da opinião pública que, na maioria das vezes, acabam por difundir sua ideia de "justiça", julgando e condenando o acusado no processo penal antes mesmo do início do justo julgamento a que tem direito, indo, inclusive, contra o previsto na Constituição Federal em seu Art. 5º, XLV, primeira parte, que diz: "Nenhuma pena passará da pessoa do condenado", e sem esperar a sentença do juízo, que pode inclusive absolver o réu. Com todo esse alvoroço midiático, o acusado vê sua chance de receber um julgamento justo,

em concordância com o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa sendo massacrados pela mídia, violando, ainda mais, as garantias constitucionais, tais como a presunção de inocência e o direito à honra.

Os veículos de comunicação se esquecem de evidenciar, na notícia, relações possíveis entre a criminalidade e suas possíveis causas, tais como desemprego, a precária distribuição de renda em países de terceiro mundo, educação ineficiente e de baixa qualidade e problemas econômicos. Constantemente é observado que "Os fatos retirados de seu contexto concreto, sendo transmitidos como se fossem eventos fragmentados, como se não tivessem causas nem efeitos futuros" (CHAUÍ, 2006, p. 46).

Nos dias atuais, é evidenciado também os casos em que "A imprensa deveria ter o cuidado de resguardar bens jurídicos que pudessem ser, eventualmente, atingidos com a publicação de uma notícia criminal, tais como a presunção de inocência, a intimidade, o devido processo legal e a plenitude de defesa" (LIVTIN, 2007, n. 41, p. 73-87).

4.4. A manipulação e fragilidade do corpo de jurados

Os jurados são pessoas do povo, da grande massa populacional, que estão conectados às informações de maneira muito íntima, haja vista uma enorme exposição do conselho de sentença às campanhas arquitetadas pela imprensa sensacionalista, que distorce fatos, acusa de forma leviana e precipitadamente e, não muito distante, julga com base em sua própria ideia de justiça.

A questão criminal ocupa uma posição estratégica na mídia, uma vez que a ficção de novelas e filmes tomando forma na

vida real, fazendo parte do dia a dia, mostrando que a ilusão gerada pelos meios de comunicação, pode se tornar palpável no mundo real. O sensacionalista tem um relacionamento sério nos casos da competência do Tribunal do Júri, oferecendo um prato cheio a essa grande massa influenciável, voraz por informações, sejam estas verdadeiras ou arquitetadas.

4.5 As consequências da influência da mídia nas decisões do Conselho de Sentença

Apesar de o Tribunal do Júri ser redigido pelo princípio do juiz natural, a repercussão midiática de grandes casos que comovem a população tende a fazer com que os jurados deixem de lado esse princípio constitucional. Atrelado a isso, a sociedade com a ajuda da mídia e com o passar dos anos criou um estereótipo do criminoso, sendo todo aquele acusado que se encaixa nesses preconceitos tendem naturalmente a sofrer as sanções sociais, refletindo assim na sua condenação em face do conselho de sentença.

Conforme exposto em capítulos anteriores, o julgamento das decisões de Livre Convicção é feito com base em quesitos mecânicos de "sim" ou "não", que acabam por destorcer a real função desse tribunal. À luz do entendimento do doutrinador Fernando Capez (2009, p. 630), a finalidade do Tribunal do Júri é a de ampliar o direito de defesa dos réus, funcionando-se como uma garantia individual dos acusados pela prática de crimes dolosos contra a vida e permitindo que, em lugar do juiz togado, preso a regras jurídicas, sejam julgados pelos seus pares.

Dessa forma, isso não ocorre na realidade, pois o resultado acaba por ser a proliferação de sentenças que trazem a realidade dos fatos, mas não apresentam as garan-

tias principiológicas do direito processual penal, podendo gerar efeitos irreversíveis em todas as esferas, quais sejam a vida do condenado, a sociedade e a justiça brasileira.

É sabido que o Direito Brasileiro é regido pelos três poderes de Maquiavel: Legislativo, Executivo e Judiciário. Porém, conforme análise do Jornalista Paulo Henrique Amorim (2015), há existência de um quarto poder que possui tanta influência para com a sociedade quanto os três poderes no Estado Democrático de Direito: a Mídia.

CONCLUSÃO

Por conseguinte, tendo em vista os aspectos observados desde o histórico do Júri, passando por seu procedimento, analisando garantias constitucionais e o papel midiático, o presente trabalho, embora não finde a discussão sobre o tema nessas linhas conclusivas, tem por objetivo trazer uma possível solução para amenizar os efeitos nocivos que a mídia traz dentro do ordenamento jurídico.

Por ser um instituto tão antigo, a mídia, assim como alguns ramos do direito, deve se adequar ao novo fato social do século XXI, tal como observamos com o Código Civil, o Novo Código de Processo Civil e a Consolidação das Leis Trabalhistas, que,

na última década, buscaram se encaixar a essa realidade.

Dessa maneira, a solução encontrada seria um aperfeiçoamento de informações técnico-jurídicas, enfatizando nos princípios constitucionais em que os jurados teriam maior ciência da sua função e da importância do seu papel, independente da sua classe social.

Ou seja, haverá uma mudança na legislação processual penal que norteia esse capítulo, para que novamente haja o princípio da presunção de inocência no lugar da "presunção do acusado", que é utilizado pelo conselho de sentença atualmente, graças ao instituto do medo que a mídia de maneira involuntária/voluntária institui no subconsciente da população.

Atrelado a isso, os vinte e cinco jurados que são escolhidos previamente para formarem o Conselho de Sentença deverão participar de um curso de quatro horas, onde será explicado um pouco do processo do Júri, incluindo os termos mais técnicos que são utilizados. O não comparecimento ao curso geraria ao jurado uma pena de não compor, em caso de eventual sorteio, o Conselho de Sentença. Assim, além de receber um certificado, os jurados estariam mais preparados para exercer suas decisões de livre convicção.

Referências

BRASIL, Constituição Federal. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal.

BRASIL. Presidência da República. Código de Processo Penal. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del3689.htm>. Acesso em: 10 maio. 2018.

BRASILEIRO, Renato. Manual de Processo Penal. 4ª ed. Salvador/BA. Editora JusPodivm. 2016.

CAPEZ, Fernando. Curso de Processo Penal, 8ª edição, São Paulo, Saraiva, 2009.

CAMPOS, Walfredo Cunha. Tribunal do júri, teoria e prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

CHAUÍ, Marilena. Simulacro e poder: uma análise da mídia. São Paulo: Fundação Perseu Abramo, 2006.

História da televisão no Brasil. In: Wikipédia: a enciclopédia livre. Disponível em: <https://pt.wikipedia.org/wiki/Hist%C3%B3ria_da_televis%C3%A3o_no_Brasil>. Acesso 30 de março de 2018.

LITVIN, Juliana. Violência, medo do crime e meios de comunicação. Revista IOB de Direito Penal e Processo Penal: dez. jan. 2007, n. 41, p. 73-87.

TUCCI, Rogério Lauria. Direitos e garantias individuais no processo Penal Brasileiro. 3ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009.



André Portela Sousa Costa, bacharelando do curso de direito pela Faculdade Estácio (CEUT)



Giovana Gonçalves Holanda Pereira, bacharelando do curso de direito pela Faculdade Estácio (CEUT)



Leonardo Henrique Batista Lages, bacharelando do curso de direito pela Faculdade Estácio (CEUT)



Alessander Mendes do Nascimento, professor orientador do curso de direito da Faculdade Estácio (CEUT)

Antônio Fernando Campos

In Memoriam

Antônio Fernando Campos, conhecido por todos por "Seu" Campos, ou simplesmente Campos, nasceu em 15 de julho de 1918 em Maruim, Sergipe, filho de José Albertino e Maria de Campos. É casado com a artista plástica Anna Brandão Campos e pai de quatro filhos, Ana Lúcia Campos Prado, Fernando Brandão Campos, Ricardo Antônio Brandão Campos e Cláudia Campos Chaves.

"Seu" Campos chegou a Propriá com a família, em 1947, e aqui viveu e prestou relevantes serviços por durante 20 anos.

Em Propriá exerceu diversas atividades, sendo a primeira delas a Gerência do Banco do Comércio e Indústria de Sergipe S/A. Exerceu também a função de Gerente da Companhia de Energia Elétrica de Propriá (Codeep), a Gerência da Empresa de Telefonia de Propriá. Foi professor e também diretor da Escola Técnica de Comércio de Propriá e um dos fundadores e presidente do Rotary Clube de Propriá/Colégio. Finalmente, por ocasião da sua despedida da Cidade, foi agraciado com o que considerava sua maior honraria: o Título de Cidadão Propriaense, homenagem da comunidade por meio da Câmara de Vereadores, por seus trabalhos em benefício da cidade. Essa honraria o fez muito feliz, pois, intimamente, já se considerava um propriaense. O título recebido seria agora uma sua nova certidão de nascimento.



Dono de uma capacidade organizacional incomparável, aliado a um raciocínio lógico para resolver problemas contábeis, financeiros e administrativos admiráveis, "Seu" Campos, generosamente, se oferecia ao trabalho. Tinha com ele uma relação natural. Para ele, trabalhar era viver. Sem trabalho nada faria sentido pois não poderia gerar felicidade nem para si, nem para os demais. Era esta a sua maneira de pensar como economista. Entendia que, para produzir, o homem tem que antes de tudo ser feliz.

Exemplo disso foi sua participação como Gerente na constituição da Codeep, Companhia de Energia Elétrica de Propriá, e da Companhia Telefônica de Propriá.

Antes de existirem essas empresas, a população sofria com alternâncias da claridade da energia em contraponto com a escuridão. A cidade, para obter benefícios da energia, dependia de geradores, que, precariamente, atendiam dias sim, dias não aos bairros. Também no caso dos

telefones, a população sofria com as dependências de complementações das ligações telefônicas, mesmo contando, neste último caso, com a boa vontade e solicitude da funcionária querida por todos, a inesquecível Celsa.

Eram os anos 1956 e 1957, no Governo de Leandro Maciel em Sergipe, quando, sob inúmeras dificuldades, com o aproveitamento da energia gerada pela Hidrelétrica Paulo Afonso, os propriaenses, graças à concessão do Departamento Nacional de Águas e Energia (Denae), puderam, por meio da Codeep, comemorar a chegada dos confortos que a energia elétrica pode oferecer.



Fotografe o QR code e confira a biografia completa de Antônio Fernando Campos



Jucileide Ferreira Leitão

A Conversa Afinada desta edição traz uma entrevista com a contadora potiguar Jucileide Ferreira Leitão, que foi a primeira presidente da Academia Norte-Rio-Grandense de Ciências Contábeis.

Em 1986, começou sua graduação, diplomando-se Bacharel em Ciências Contábeis em 1990 pela UNP-RN. Especializou-se em Controladoria – 1992 e (UNP-RN) em Auditoria – 1996 (UFRJ). É empresária e perita contábil e professora universitária.

Atualmente, fala-se muito sobre trabalho voluntário na classe contábil, área que Jucileide se dedica desde 1994, sendo uma das contadoras com maior tempo no voluntariado brasileiro. Primeira mulher a presidir o CRCRN (2000/2003), também formou-se em Direito e foi conselheira do CFC em representação para o Rio Grande do Norte (2004/2009). É membro efetivo da Abracicon, sendo membro efetivo do Conselho Fiscal. É diretora executiva da Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC) – 2018-2021. Confira mais:

1- A Sra. escreveu um livro sobre a grande história de Ulysses Celestino de Góis – o líder e servidor da humanidade. Conte um pouco sobre a sua experiência e a importância de deixar esta história registrada em um livro.

A publicação da biografia de Ulyssis de Góis durante a realização do XIII Encontro Nordeste de Contabilidade (Enecon) e do I Encontro das Academias de Ciências Contábeis do Nordeste (Natal), representou um marco relevante na minha vida profissional e pessoal. Esse momento retrata uma coletânea de grandiosos feitos do Patrono da Contabilidade Potiguar e um dos percursores da profissão contábil brasileira.

O pensar em desabrochar a obra surgiu a partir da pesquisa histórica da composição das quarenta cadeiras da Academia Norte-Rio-Grandense de Ciências Contábeis, Acadernic, entre patronos, membros fundadores e efetivos, iniciada no ano de 2010.

Ao debruçar-me na história pessoal de Ulyssis, entendi que sua obra era única. Merecia um destaque especial aos pro-

fissionais da contabilidade potiguar e do Brasil. O ponto fundamental desse registro é mostrar à sociedade contábil brasileira o perfil de um homem que soube agregar na condição de educador, contador, cooperativista, jornalista, líder classista, empreendedor social e servidor da humanidade. Seu lema de vida: “Servir aos irmãos”.

A proposta da obra demonstra à classe contábil o legado que Ulyssis nos apresentou no século XX, congregando profissionalismo ao desempenho social mediante

“**Ao debruçar-me na história pessoal de Ulyssis, entendi que sua obra era única. Merecia um destaque especial aos profissionais da contabilidade potiguar e do Brasil.**”

ações voluntárias. E assim seu nome permanecerá imortalizado em nossas e futuras gerações.

2 - Fale um pouco sobre os 40 anos de história da Academia Norte Rio Grandense de Ciências Contábeis. Qual a importância desta academia para os profissionais da contabilidade e quais os papéis exercidos atualmente por seus acadêmicos?

Falar da Acadernic, criada em 16 de julho de 1977, no momento da caminhada rumo aos 41 anos, representa uma busca na linha do tempo.

A história é a responsável pela trajetória de um povo! Realizar esse passeio cultural nos leva às origens da criação e fundação dessa instituição. Nossa gratidão ao contador Ulysses de Góis somada aos 39 jovens que atenderam ao seu chamado na constituição da Academia Norte-Rio-Grandense de Ciências Contábeis.

Durante essa trajetória institucional registrou-se o silêncio intelectual da Acadernic por vinte anos, momento da viagem eterna do professor em 21 de dezembro de 1990. Entretanto, segundo Eclesiastes, tudo tem seu tempo. O da academia foi a partir de 2010. Graças à contadora per-

nambucana Marcia Josiene Monteiro Chacon (*in memoriam*), aconteceu o registro no departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN), do projeto "Academia Norte-Rio-Grandense de Ciências Contábeis: uma busca através dos tempos". No dia 6 de maio de 2010, aconteceu o fórum contábil do resgate institucional no auditório da reitoria da UFRN, momento que se receberam 16 membros fundadores, entre os presentes e representados por seus familiares.

Prosseguindo com o desenvolvimento das atividades, ressalta-se a valiosa contribuição institucional no campo profissional via conexão da Ciência Contábil e os aspectos cultural e socioambiental. O destaque na concretização do objeto social está direcionado ao quadro dos nossos acadêmicos constituído por contadores especialistas, mestres e doutores.

3 - Em sua opinião, quais os principais desafios e conquistas para os profissionais da contabilidade visto o atual cenário brasileiro? O que esperar do futuro desta carreira?

O cenário institucional brasileiro clama por mudanças de postura na sociedade e nas instituições civis organizadas. Por

esse ângulo, o profissional da contabilidade está convocado a participar dessa conjuntura em função do seu conhecimento técnico, científico e cultural.

Nesse propósito, estuda-se que o crescimento futuro do profissional dependerá da conscientização dos 530 mil profissionais legalmente habilitados à continuidade do desenvolvimento intelectual e profissional por meio de atualização permanente.

4 - A Sra. já desempenhou as funções de Conselheira Efetiva e Membro da Câmara de Controle Interno do CFC, além de outros papéis. O que a Sra. acha do aumento no número de mulheres assumindo cargos de liderança no próprio Conselho Federal, nos Regionais e nas Academias?

A participação da profissional de contabilidade de forma evolutiva no contexto contemporâneo representa a colheita das sementes plantadas no início da década de 1990. No Rio de Janeiro com o apoio do presidente CRCRJ, contador Hugo Rocha Braga, aconteceu o primeiro Encontro Nacional da Mulher Contabilista. Foi o despertar do gênero! Nossa gratidão para as precursoras - Marta Arakaki (RJ) Vitória



“ No Rio de Janeiro, com o apoio do presidente CRCRJ, – contador Hugo Rocha Braga, aconteceu o primeiro Encontro Nacional da Mulher Contabilista. Foi o despertar do gênero! ”

Silva (RJ), Terezinha Falcão (SP), Constança Galvão (BA), entre outras.

Atualmente, a participação feminina no universo contábil brasileiro é significativa. Vale destacar que, no ano de 2002, o presidente do CFC, contador Alcedino Gomes Barbosa, criou a "Comissão Nacional da Mulher Contabilista", da qual fiz parte. Esse projeto continua e atingiu seus objetivos mediante o crescimento da figura feminina na linha de frente do Sistema CFC/CRCs, demais instituições contábeis e entes público e privado.

O presente direcionamento nos faz creditar às mulheres o comprometimento com a liderança contábil no exercício profissional. Uma análise mais aguçada dessa conjuntura nos remete à valorização do gênero feminino no mercado empreendedor. Essa realidade serve de luz à jovem liderança feminina, despertando assim, o crescimento do interesse pelo curso de Ciências Contábeis nas Instituições de Ensino Superior do País.

5 - Em sua opinião, qual a importância da manutenção de grupos e entidades que prezam pelo desenvolvimento acadêmico da Contabilidade nos dias de hoje? De que modo a perpetuação do conhecimento contribui para a sociedade?

O conagraamento das instituições contábeis em nosso País representa o elo à continuidade da profissão contábil de forma grandiosa. A cooperação técnica entre os grupos nos leva a sedimentação acadêmica da Contabilidade entre os profissionais e discentes da Ciência Contábil. O conhecimento agregado ao desenvolvimento profissional de forma contínua consolida a perpetuação da Ciência Contábil. A evidência desse contexto brasileiro se lastreia no relevante papel que a Academia Brasileira de Ciências Contábeis assumiu nos últimos oito anos com a presidente Maria Clara Bugarim. O incentivo da Abracicon aos profissionais das demais jurisdições à criação e ao resgate das Academias de

Ciências Contábeis no âmbito estadual frutificou. Hoje registram-se na base acadêmica vinte e duas academias voltadas ao fortalecimento da pesquisa científica contábil e à devida extensão da propagação do conhecimento em prol de uma coletividade forte, desenvolvida e organizada.

6 - Como a Sra. enxerga o cenário local para os profissionais da contabilidade? Há espaço para o desenvolvimento dos jovens contabilistas que desejam ingressar no mercado de trabalho?

O cenário institucional brasileiro exige mudança de posturas sociais, tecnológicas, fiscais, financeiras e de controles externo e interno, abrangendo as mais significativas esferas e níveis.

Na propositura de mudanças, o cenário se torna viável ao profissional da contabilidade por representar o principal protagonista do espetáculo voltado à cidadania. Entretanto, permanecer nessa base significa acompanhar as exigências do ofício profissional por parte sistema contábil brasileiro e do espaço competitivo e tecnológicos.

A profissão contábil brasileira no quadro atual se destaca em nível internacional. Essa trajetória representa maior responsabilidade dos 530 mil profissionais habilitados ao exercício contábil.

O momento vivenciado na Contabilidade brasileira está recheado de oportunidades no melhor realizar.

Essa realidade favorecerá a juventude contábil que ingressar nesse mercado de trabalho. Seu espaço estará garantido, mediante a sinalização do alerta intelectual aos futuros profissionais representados pelos 350 mil discentes do montante de 1.200 cursos de Ciências Contábeis em funcionamento. A evolução do conhecimento significa a perpetuação dos profissionais da Contabilidade associados às gerações futuras de maneira modelada. Não podemos nos esquecer que a Contabilidade é produzida na base dos números, mas

ao lado desses está um ser humano.

7- Se pudesse deixar uma mensagem para os profissionais da contabilidade brasileira, qual seria?

A evolução histórica da Contabilidade brasileira, desde a sua regulamentação em 1946, apresenta uma trajetória significativa. As mudanças marcam o momento da excelência contábil. A continuidade da profissão contábil nesse patamar dependerá do comportamento dos seus protagonistas.

A conjuntura se fundamenta no exercer profissional em observância da ética nos aspectos nacional e internacional. Creditase à longevidade dessa qualidade ao constante aperfeiçoamento intelectual.

O profissional, ao adotar esse comportamento, prosperará de forma perseverante em prol de uma sociedade reconhecadora do seu talento. Saber gerenciar a visibilidade desse cenário peculiar significa a caracterização da nossa permanência no sistema contábil. Portanto, sejamos diligentes, comprometidos e diferenciados nessa competição contábil.

“ Saber gerenciar a visibilidade desse cenário peculiar significa a caracterização da nossa permanência no sistema contábil. ”



PERFIL

Sandra Batista

Nascida em Goiás, atua há 15 anos como perita contábil. Formada pela União Educacional de Brasília, com especialização em Gestão de Entidades do Terceiro Setor pela Universidade de Brasília, é especialista em Direito Tributário, pelo Centro Universitário do Distrito Federal.

1) Como a Sra. enxerga o ramo de perícia e empresariado contábil em nosso país atualmente? Quais foram os ganhos e, em sua opinião, o que ainda precisa ser conquistado?

R- Não diferente, o ramo da Perícia e do Assessoramento Contábil aos negócios vêm sendo impactados pela exigência do mercado por informações precisas, seguras e tempestivas para a adequada tomada de decisão. O primeiro, para o convencimento do magistrado para uma justa decisão; o segundo, para subsidiar os empresários e administradores nas análises e tomada de decisão para investimentos e (r)estruturação dos negócios, entre outros.

O profissional da contabilidade tem se apropriado mais da sua condição de partícipe nos processos de certificação, de tomada de decisão e responsabilidade social, investindo alto na sua formação; para aquisição de conhecimento e para o desenvolvimento de habilidades.

Há muitos desafios. Para os profissionais da contabilidade, mudanças na legislação

brasileira e que representam mercado de trabalho, por exemplo: arbitragem, *compliance*, conciliação eleitoral, perícia, recuperação judicial e regulação.

2) A Sra. foi a primeira mulher mais jovem a assumir o Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal (gestão 2014/2015). De que forma a Sra. enxerga o crescente número de mulheres chegando à frente de gestões em conselhos e empresas de contabilidade?

R- Assim como a profissão contábil tem avançado a passos largos e ocupado espaços, nos negócios e no Governo, é fato que nós, mulheres brasileiras, também avançamos e estamos alcançando posições de destaque, por merecimento.

A participação da mulher no sistema contábil brasileiro vem sendo discutida e incentivada desde 1991, em um movimento nacional das mulheres contabilistas, no Rio de Janeiro, com a primeira edição do Fórum das Mulheres Contabilistas, realizado por mulheres visionárias — a exemplo de Constança Galvão, Diva Gesualdi, Maria Clara Cavalcante Bugarim, Marta Arakaki, Terezinha Falcão e Vitória Maria, líderes que fizeram e continuam fazendo a diferença.

Aqui no Distrito Federal, outras mulheres também me inspiraram, entre elas, Ana

Mallman, Clara Salgado, Lúcia Confessor e Maria Lúcia Moraes. E comigo não foi diferente. Costumo dizer que fui contagiada pela garra das pioneiras, com o apoio das lideranças e da classe e com muito trabalho, tive a honra de presidir o Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal na gestão 2014/2015.

Vejo com naturalidade esse crescimento da participação e ocupação das mulheres em posições de direção, gestão e em atividade política, classista ou partidária. São vidas permeadas por lutas e vontade de vencer, e as conquistas decorrem de tudo isso e, de certa forma, pela adoção de uma estratégia de boa convivência pautada pela discussão de ideias e pelo merecimento — este conquistado pela entrega no compromisso assumido.

Atualmente são seis estados com mulheres na presidência pela primeira vez nos Conselhos Regionais de Contabilidades: MG, PA, PB, RR, RS e SP.

3) Sendo uma federação de abrangência nacional que objetiva representar os interesses dos peritos, árbitros, mediadores e conciliadores, de que forma a sua gestão contribui para o desenvolvimento contínuo da Febrapam? Quais os maiores desafios e as conquistas adquiridas até o ano de 2018?

R- A Febrapam nasceu em 2000 com o desafio de “congregar peritos, árbitros, mediadores e conciliadores de todas as especialidades, para orientar, coordenar, qualificar, certificar, proteger, defender e representar suas filiadas e de contribuir para a harmonia entre elas”; por meio de suas entidades filiadas”. A maturidade está sendo alcançada pelo trabalho já realizado pelas gestões anteriores e, agora, na nossa gestão.

Assumi a presidência em 2016 e fui reeleita agora em 2018 para um mandato até 2019. Com a participação e realização de eventos sobre a perícia na maioria dos estados e Distrito Federal, aproveitamos a oportunidade e disseminamos a cultura associativa e, com isso, estamos tendo notícias de que em vários estados estão sendo criadas associações de peritos.

A consagração do trabalho do primeiro biênio veio com realização em novembro de 2017 do VI Congresso Nacional de Perícia (Conape), em Goiânia (GO). Guiados pelo tema Visão 360º para o pleno desenvolvimento da Justiça, em três dias apresentamos uma rica programação, que contemplou 2 (duas) palestras (Magna e de Encerramento), 8 (oito) painéis temáticos e 1 (um) minicurso, os quais abordaram a temática da perícia contábil voltada aos campos Ambiental, Arbitragem, Financeira e Recuperação Judicial.

Inspirados na tradição e no nosso lema “FEBRAPAM E ASSOCIADAS: união de ideias que transformam” estamos enfrentando os desafios atuais, juntamente com nossa Diretoria, para o aumento do nosso quadro associativo, para uma maior atuação das nossas associadas em seus estados com a realização de congressos e fóruns para o aperfeiçoamento técnico-profissional e de uma integração com o Judiciário e Legislativo brasileiros.

Nosso maior desafio, juntamente com as nossas associadas, em especial as sediadas no nordeste, e apoiadores é realizar o VII Conape na bela cidade de Aracaju

(SE), no segundo semestre de 2019. Fica aí o convite para os interessados.

4) Como a Sra. enxerga a fiscalização do exercício da profissão contábil em nosso País e o desenvolvimento desta pelas entidades regionais?

R- Quando o legislador constituinte concedeu aos conselhos de profissão regulamentada o poder-dever de fiscalizar, exigiu-se que fossem desenvolvidas ações de acompanhamento e de desenvolvimento para o exercício profissional e apuração de eventuais transgressões praticadas pelos profissionais e leigos, tudo para a proteção do interesse público.

Objetiva-se alcançar uma maior eficiência nas apurações das denúncias e nos julgamentos dos processos e uma maior abrangência na atuação da fiscalização, tanto para a proteção ao exercício profissional, em qualquer área de especialidade da Contabilidade, quanto ao controle da legalidade e da qualidade dos serviços prestados.

A atuação efetiva e mais próxima da fiscalização da profissão contábil pelos Regionais percurte os nossos profissionais, empresas e Governo contribui tanto para o exercício legal e regular pelo profissional quanto para a integridade no cumprimento das normas legais do País. É um desafio que estamos enfrentando juntos.

5) No ano de 2017, o CFC realizou o primeiro Exame de Qualificação Técnica (EQT) de Perícia Contábil, destinado aos profissionais que não possuem experiência comprovada na área. Quais as contribuições que este exame promove para a sociedade, o mercado e os profissionais?

R- O Conselho Federal de Contabilidade em 2016 instituiu o Cadastro Nacional de Peritos Contábeis (CNPC) com o objetivo de oferecer ao Judiciário e à sociedade uma lista de profissionais qualificados que atuam como peritos contábeis. Até 2017, para o ingresso ao cadastro voluntário, a exigência foi a comprovação da experiên-

cia em Perícia.

Ainda em 2017, inaugurou-se a segunda possibilidade de ingresso ao cadastro, por meio do Exame de Qualificação Técnica (EQT). O EQT para perito contábil objetiva avaliar o nível de conhecimento e a competência técnico-profissional necessários ao contador que pretende atuar na atividade de perícia contábil.

Os dois critérios do CNPC, de ingresso pelo Exame de Qualificação Técnica específico (EQT Perícia) e o de permanência pela participação no programa educação continuada, visam contribuir no aspecto qualitativo, prestigiando a expertise e o conhecimento renovado, tal qual exigido no Código de Processo Civil.

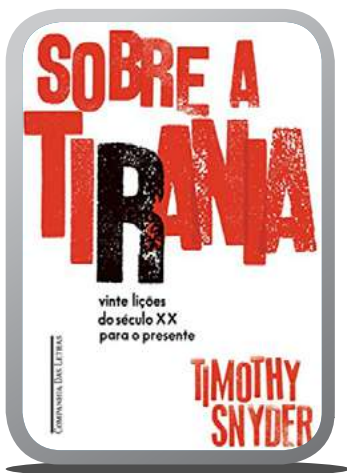
6) A Febrapam é responsável pela realização de diversos congressos, fóruns e outros eventos para o aperfeiçoamento técnico-profissional. Quais os próximos projetos no campo da educação?

R- Estamos realizando e apoiando os eventos para o aperfeiçoamento técnico-profissional nos estados, em parcerias firmadas com as nossas associadas, com os conselhos profissionais, com as academias de Ciências Contábeis e escolas da magistratura. Toda a Diretoria, composta por especialistas nas diversas matérias da perícia (Apuração de Haveres, Avaliação de Empresa, Financeira, Recuperação Judicial, Tributária, entre outras), contribuem com essa atividade de forma voluntária, o que nos permite dar capilaridade a atividade. Nossa meta para esse ano é apoiar nossas associadas para o credenciamento como capacitadoras no Programa de Educação Continuada no sistema contábil e oferecer cursos de qualidade para o desenvolvimento dos peritos.

Também estamos apoiando a publicação de obras voltadas à Perícia e Arbitragem. Trazer os autores para perto dos profissionais tem sido uma forma de prestigiar e reconhecer o valor do conhecimento e da ciência e incentivar a pesquisa.



Editor: Clovis Belbute Peres é Bacharel em Ciências Contábeis, Física, Administração e Direito: mestre e doutor em física. Auditor da Receita Federal do Brasil, exercendo a função de supervisor nacional da RFB do Sistema de Escrituração Digital (Sped). Membro do Churchill College da Universidade de Cambridge.



Sobre a Tirania: Vinte Lições do Século XX

Autor: Timothy Snyder
Ed: Companhia das Letras
Ano: 2017
Título Original: On Tyranny

Pense em um livro irresistível, cuja leitura das primeiras páginas torna quase impossível parar de ler as próximas. O professor Timothy Snyder consegue gerar essa mágica em "Sobre a Tirania", uma genial reunião de concisão, atualidade e relevância.

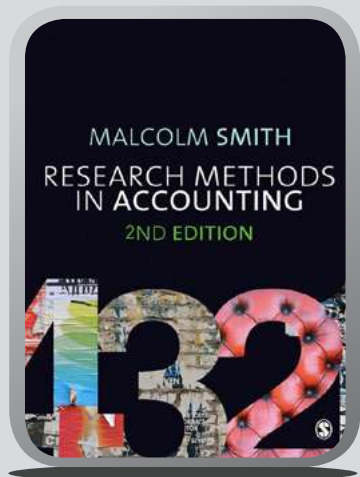
O estilo compacto e direto da obra, organizado em lições, remete a clássicos antigos como "A Arte da Guerra" e modernos, como "As 48 Leis do Poder". Uma fórmula irresistível: vinte lições autocontidas, na maioria das vezes em 2 ou 3 páginas cada. Todas, porém, com a concretude dos fatos e a complexidade das personagens marcantes do século XX.

A atualidade da obra é incontestável. Globalmente, vive-se um momento em que os verbetes fake news, populismo e violência tomam o espaço nobre dos jornais e telejornais. Sobretudo nas mídias sociais. O autor reforça o quão importante é a leitura para que a razão se imponha e supere essas mídias e seus mitos e falsidades, enfim, a tirania. Dentre as 20 lições, encontramos: "Defenda as

instituições", "Lembre-se da ética profissional", "Contribua para as boas causas", e mais 17 nessa linha. Algo pode ser mais atual?

Não bastasse a precisão da escrita e a atualidade da narrativa, poucas obras dessa década comparam-se ao pequeno livro de Snyder quanto à relevância de sua mensagem. O chamamento à razão trazido pelo autor é claro. Não se trata de obra ideologizada. Nazismo, comunismo e outras sociopatias de esquerda ou de direita são igualmente dissecadas e expostas. A obra é um grito claro a nos lembrar que precisamos sempre pensar de forma crítica. Ler, incessantemente, as obras mais diferentes. Somos atores, não espectadores sociais e nossas ações em sociedade determinam nossa coletividade.

Essa amalgama única de clareza, atualidade e relevância é o segredo para que a obra do professor de Yale tenha se tornado um imediato sucesso de vendas nos EUA. É a razão pela qual deve ser leitura obrigatória de todos os cidadãos do planeta.



Research Methods in Accounting

Autor: Malcolm Smith
Ed: Sage
Ano: 2011 (2ª edição)

"Research Methods in Accounting" do professor Malcolm Smith é um valioso guia sobre método e metodologia em contabilidade.

A Contabilidade, como ciência social aplicada, utiliza métodos de diferentes áreas, mas o novato pesquisador normalmente não encontra uma caixa de ferramentas desses métodos em um único lugar, ou mesmo um manual de como utilizá-los. Eis a importância da obra de Smith. Ela acompanha o futuro pesquisador pela trilha da transformação de uma ideia em pesquisa e pelos diferentes métodos a serem empregados na atividade da descoberta.

O capítulo introdutório apresenta – elegantemente em uma tabela – as três principais abordagens na pesquisa contábil: a positivista, a interpretativa e a crítica. Seguem-se, então, três capítulos que

debatem amplamente os conceitos fundamentais presentes em qualquer atividade investigativa: teoria, hipótese, variáveis, confiabilidade, validade, dentre outros.

Os capítulos derradeiros são dedicados aos grupos de métodos utilizados em pesquisa e em como transformar essa última em uma publicação científica ou profissional. Em capítulos separados para cada grupo de métodos, a Pesquisa Experimental, os Surveys, o Trabalho de Campo, e a Pesquisa Documental são analisados por Smith. Ele discute as limitações e fortalezas de cada, utilizando-se de exemplos de sua própria pesquisa e de outros. Um livro feito para pesquisadores, mas valiosíssimo para todos os estudiosos da contabilidade, profissionais e consultores.

SABER EM PAUTA



TEMA:

Aspectos relevantes e as
últimas alterações das
principais normas contábeis.



A Academia Brasileira de Ciências Contábeis e A.I.C. Consultoria convidam
você para a primeira edição de 2018 do Saber em Pauta. Participe!

Confira as datas no site: www.abracicon.org.br

Realização:



ABRACICON
ACADEMIA BRASILEIRA
DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS



CRCPR

A.I.C. Consultoria
Empresarial
"DESDE 1989"

ADQUIRA JÁ O E-BOOK: MANUAL PARA TRABALHOS DE AUDITORIA DE MENOR COMPLEXIDADE.



VEJA COMO
É FÁCIL ACESSAR

BAIXE O
APP IDR



Baixe gratuitamente o **Ibracon Digital Reader (IDR)**, sistema exclusivo de leitura do Ibracon. Com ele você acessa, de forma rápida e fácil, todos os conteúdos disponíveis na Loja Virtual do Ibracon, incluindo o Manual.

www.ibracon.com.br/idr

O Manual possui cinco módulos e oferece um guia prático das atividades, procedimentos, controles e comunicações necessários durante um trabalho de auditoria, assim como para a implementação de um sistema de controle de qualidade.

Módulo I: Controle de Qualidade para Firmas de Auditores Independentes

Módulo II: Aceitação dos Trabalhos de Auditoria

Módulo III: Planejamento e Identificação de Riscos de Distorções Relevantes

Módulo IV: Procedimentos de Auditoria em Resposta aos Riscos Identificados e Avaliação das Evidências Obtidas

Módulo V: Formação de Opinião sobre as Demonstrações Contábeis

Para aquisição e informações: www.lojaibracon.com.br

www.ibracon.com.br



IBRACON
INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL