

# ABRACICON

## SABER

Publicação Trimestral da Academia  
Brasileira de Ciências Contábeis

## Execução orçamentária em órgãos públicos com recursos financiados por entidades de fomento, sob a ótica do princípio da Anualidade

*Por Luciane Dagostini, Nadson Mascarenhas e Saulo Silva Lima Filho*



### Exclusiva Abracicon

Conservadorismo Contábil e Timeliness:  
evidências empíricas nas demonstrações  
contábeis de empresas brasileiras com  
ADRs negociadas na Bolsa de Nova York

### Academia

XII Encontro Nacional de  
Professores e Coordenadores  
do Curso de Ciências Contábeis  
e o tema: A evolução do  
pensamento contábil –  
superando adversidades

### Perfil

Entrevista com Luciana  
Lobo



II ENCONTRO NACIONAL  
DAS ACADEMIAS DE  
CIÊNCIAS CONTÁBEIS



SAVE THE DATE  
**5 DEZ 2020**

## Edição n.º 33

## EXPEDIENTE

REVISTA ABRACICON SABER  
EDIÇÃO Nº 33 – AGOSTO/SETEMBRO/  
OUTUBRO 2020 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**

Acadêmico 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**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](http://www.abracicon.org.br)

É com muita honra que dirijo minhas primeiras palavras a todos os CONTADORES do Brasil pelo decurso do Dia 22 de Setembro, Dia do Contador. Teço aqui a minha singela e sincera homenagem a esses profissionais que, sob a luz da ética e da transparência, têm traçado o seu trabalho no cumprimento da nobre missão de servir à pátria e à sociedade, tornando a nossa profissão cada vez mais respeitada e valorizada. Tenho a imensa honra de integrar essa profissão, que, com a máxima responsabilidade, tem honrado a sua gloriosa história, as suas bandeiras e os seus mais elevados valores. CONTADOR, parabéns pelo seu DIA!

Mais uma vez, chega às mãos dos caros leitores a mais recente edição da nossa revista, que traz inúmeras novidades acerca das ações da própria Abracicon e das Academias Regionais pelo Brasil afora. Durante o trimestre, diversas foram as atividades realizadas dentro da proposta do “novo normal”, que estabeleceu condutas as quais o planeta inteiro teve que se adaptar, a exemplo da restrição ao contato físico.

No momento, estamos vivenciando algo sem precedentes – unimaginável há um ano –, mas sabendo que tudo isso passará. Enquanto isso não acontece, buscamos algumas formas especiais de trabalho, soluções estas que nos permitiram realizar todas as nossas atividades. Tudo isso graças à tecnologia, com a utilização de vários encontros pela plataforma Zoom. Iniciamos desde março a nossa “temporada de lives” – como bem denomina a Amacic – e não paramos mais. No formato virtual, nossas Academias Regionais provaram que o trabalho foi realizado de forma espetacular e que continuará dando certo dessa maneira.

Iniciamos com a participação do vice-presidente da Amacic e conselheiro do CFC, Aloísio Rodrigues da Silva, em palestra no 1º Circuito Técnico do CFC – Relato Integrado. Já a Amicic confeccionou e encaminhou o “Cartão de Identidade Acadêmica” aos acadêmicos, que contém o nome do acadêmico(a), o número da Cadeira que ocupa, o nome do Patrono e a data da emissão. Faço um aparte para prestar as condolências à Amicic pelos falecimentos dos acadêmicos Fernando Carneiro da Motta e Antônio Baião de Amorim, ocorridos em agosto/2020.

Quero enaltecer o trabalho da APC pelo contato com a Universidade de Tóquio, no Japão, em busca de informações e modelos para implantar a matéria “Contabilidade Pública” nos cursos de Ciências Contábeis das universidades brasileiras. Ainda no âmbito educacional, parabeno a APC pelo seu segundo livro, que trata dos CPCs, e pelo “Encontro com os Acadêmicos” em parceria com CRCSP.

É com grande satisfação e entusiasmo que parabeno todos os presidentes de CRCs da região do Nordeste pelo sucesso e pela excelente organização do 1º Conecon – Conexão Nordestina de Contabilidade, realizado no mês de outubro, que contou com a participação de grandes nomes da Contabilidade regional e que trouxe o debate de temas altamente relevantes



Maria Clara Cavalcante Bugarim  
Presidente da Abracicon

para a profissão, como prestação de contas eleitorais, gestão de custos, ICMS e compliance. A feliz iniciativa aconteceu em decorrência da trajetória de êxitos dos Enecons, que, de forma ainda mais abrangente, trouxe como tema central: Vamos contar a nova história! Os participantes foram guiados pelas Trilhas de Aprendizagem, divididas em: Transforme, Recomece, Inove e Desenvolva, que discutiu temas atuais e as tendências da Contabilidade para os próximos anos.

Por outro lado, estamos muito ansiosos para a realização do (10º Academicon), que acontecerá no dia 26 de novembro, e está sendo organizado pela Apecicon.

Aproveitamos para igualmente parabenizar o acadêmico Henrique José Fernandes Luz (SP), Cátedra 59, pelo cargo que passou a ocupar como vice-presidente do Conselho de Administração do Museu de Artes Modernas.

Os meses de setembro e outubro foram muito intensos para a Abracicon, quando tivemos o privilégio de organizar o XII Encontro Nacional de Professores e Coordenadores do Curso de Ciências Contábeis, com o tema “A evolução do pensamento contábil – superando adversidades”; em outubro a Abracicon participou de diversos eventos: 9ª Semana Paulista da Contabilidade, realizada pelo Sindicato dos Contabilistas de São Paulo (Sindcont-SP), com o painel “A profissão, os Desafios Tecnológicos e o Papel das Entidades na Nova Era”; estreia da série de lives intitulada “Lendas da Contabilidade”, realizada pelo CRCRS, que consiste na realização de um bate-papo com os profissionais que se destacaram na profissão contábil; Conexão Nordestina de Contabilidade (Conecon), com o painel “A Ética do Dever” e a realização da 17ª Reunião de Diretoria, quando se discutiu a programação do II Encontro Nacional das Academias de Ciências Contábeis e da 4ª Expo-Abracicon.

Convido os nossos leitores a beber da fonte dos diversos temas abordados nos artigos desta edição, como investimentos, ensino remoto, Terceiro Setor, execução orçamentária em órgãos públicos, entre outros. Nas próximas páginas, trazemos também informações sobre o pensamento e as atuações pessoais de Eloi Dalla Vecchia; Eliseu Martins; e Luciana Lobo. Aproveito para agradecer ao editor da revista Clóvis Belbute Peres pelas preciosas referências bibliográficas.

Boa leitura.





41

**Execução orçamentária em órgãos públicos com recursos financiados por entidades de fomento, sob a ótica do princípio da Anualidade**

05

**Amacic realizou o Concurso Literário em Contabilidade – II Prêmio Amacic**



09

**academia**

XII Encontro Nacional de Professores e Coordenadores do Curso de Ciências Contábeis e o tema: A evolução do pensamento contábil – superando adversidades

14

**exclusiva abracicon**

Conservadorismo Contábil e Timeliness: evidências empíricas nas demonstrações contábeis de empresas brasileiras com ADRs negociadas na Bolsa de Nova York

28

**atualidades**

Investimento em renda mínima e criação de empregos

30

**artigo científico**

Relato de Experiência: ensino remoto da disciplina Contabilidade Aplicada à Administração

conversa afinada



48

Entrevista com  
Eloi Dalla Vecchia

39

**jovem profissional**

Inserção no mercado de trabalho pós-formação e seus desafios

50

**especializando-se**

Existe todo um universo de oportunidades a ser explorado

52

**mural do acadêmico**

Eliseu Martins

54

**socializando o conhecimento**

Compreendendo o Terceiro Setor

55

**espaço do acadêmico**

Independência do controle público e o ato de prestar contas

57

**em foco**

Os efeitos financeiros do planejamento tributário no segmento de cuidados estéticos em um mercado em ascensão

70

Potencial de destinações de imposto de renda para projetos sociais no Espírito Santo

perfil



79

Luciana Lobo

81

**indicações**

Manual de sobrevivência do administrador público e The Politics Industry

# Amacic realiza o Concurso Literário em Contabilidade – II Prêmio Amacic

O Concurso Literário em Contabilidade – II Prêmio Amacic – teve a prorrogação da entrega dos trabalhos para até o dia 31 de outubro deste ano pelo presidente Ivan Echeverria, após ouvida a Diretoria Executiva, em face das dificuldades enfrentadas pelos pesquisadores diante da atual pandemia verificada pelo surto da Covid-19.

Dentre as atividades desenvolvidas pelos membros da Academia, merece destaque na “Temporada de Live” da

Fundação Brasileira de Contabilidade as participações da diretora de Administração e conselheira do Conselho Federal de Contabilidade, contadora Silvia Mara Leite Cavalcante, nos temas: “Conversando sobre Apuração de Haveres”; “As Alterações nas Normas Brasileiras de Perícia Contábil”; “Conversando sobre Consultoria e Auditoria Contábil”; “Recuperação Judicial: como o Contador pode atuar neste Segmento?”; “Constatação prévia e assistência Pericial Contábil na Recuperação Judicial com foco na Tomada de Decisão”.



# Amacic esteve presente no Circuito Técnico do CFC – Relato Integrado

O vice-presidente da Amacic e conselheiro do Conselho Federal de Contabilidade contador dr. Aloísio Rodrigues da Silva foi palestrante no 1º Circuito Técnico do CFC – Relato Integrado, evento realizado em 31 de julho, via plataforma zoom e apresentado no youtube.com/cfcbbsb.

Neste ano de 2020 ,o Estado de Mato Grosso iniciou com novas regras para o cálculo e recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), cujo Regulamento foi alvo de profundos estudos pela comunidade contábil, especialmente pela Acadêmica, professora e contadora dra. Giseli Alves

Silvente, a qual já proferiu inúmeros treinamentos empresariais, participação em quatro lives, realização de palestras

na capital e no interior do estado, além de apresentações sobre o tema ICMS em sites de notícias.



# AMCC divulga ações em 2020



Cumprindo com um dos objetivos a que se propõe a academia – disseminar o pensamento científico contábil com membros publicando artigos científicos. Aumentamos o número de doutores no nosso estado, que ainda é muito tímido e, para a nossa honra, a diretora científica Maria Edwige Pires alcançou o grau de doutora e João Conrado de Amorim Carvalho concluiu brilhantemente o seu Pós-Doutorado, elevando assim o pensamento científico contábil dentro da academia.

Tivemos um ano marcado pela pandemia; reduzimos ainda mais os encontros; e passamos a aumentar os recursos tecnológicos para dar continuidade às atividades. Realizamos um curso de atualização científica com a temática Desmistificando

a Publicação Científica. Este curso teve por objetivo dar mais incentivo aos trabalhos acadêmicos. Ele foi ministrado por Maurício José Moraes Costa, mestre e especialista em Biblioteconomia e Design Científico e foi realizado on-line, atingindo os objetivos propostos. Esperamos lograr êxito com o aumento de trabalhos publicados nesta academia.

Ademais, desenvolvemos o edital para submissão de artigos do nosso terceiro livro, que está previsto para o início de 2021; ele terá prioridade na submissão dos membros da academia e, em seguida, será aberto para a comunidade acadêmica em geral. Assim continuamos e nos comprometemos com a classe contábil em contribuir com o progresso científico e conhecimento filosófico contábil do nosso estado.

## Identidade Acadêmica – Amicic

É com muita alegria que a Diretoria da Academia Mineira de Ciências Contábeis (Amicic), representada pelo seu presidente José Eustáquio Geovanini, fez a entrega do "Cartão de Identidade Acadêmica" aos acadêmicos, confeccionados em julho/2020. O cartão contém o nome do acadêmico(a), o número da Cadeira que ocupa, o nome do Patrono e a data da emissão.

Não menos importante, o site da Amicic está sendo atualizado e alimentado com notícias e artigos dos acadêmicos. O acesso ao site é pelo endereço amicic.org.



Esquerda para direita: Márcia Primola de Faria, Sandra Maria Campos de Carvalho, Domingos Sávio Alves da Cunha, José Eustáquio Geovanini, Paulo Cezar Consistentino dos Santos, Jacqueline Aparecida Batista de Andrade, Daniel Gerhard Batista e Silvana Maria Figueiredo Santos.

### Nota de Falecimento - Amicic

É com grande pesar que a Amicic informa o falecimento de dois acadêmicos: Fernando Carneiro da Motta e Antônio Baião de Amorim, ocorridos em agosto/2020. A Amicic apresentou condolências às famílias enlutadas.

# APC e seu corpo acadêmico contribuem para a formação e a atualização da classe contábil

A Academia Paulista de Contabilidade (APC), com a sua missão de disseminar conhecimento, continua mantendo todas as suas atividades em ambiente virtual, como é o caso das reuniões mensais entre os acadêmicos para discutir temas de interesse dos profissionais da contabilidade.

Uma das novidades apresentadas é a tratativa na Universidade de Tóquio, no Japão, em busca de informações e modelos para implantar nos cursos de Ciências Contábeis das universidades brasileiras, a matéria Contabilidade Pública. Ainda no âmbito educacional, o segundo livro da Academia, que trata dos CPCs, já está na fase de revisão e montagem da obra, que será lançada ainda este ano.

Uma das principais atividades da Academia é o "Encontro com os Acadêmicos" em parceria com o Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (CRCSP). A entidade realizou mais uma edição de grande sucesso, que desta vez, de forma gratuita, abordou vários assuntos, a exemplo do tema "Contadores explicam o Relato Integrado". O evento, que foi destinado aos profissionais da contabilidade e aos estudantes de Ciências Contábeis, contou com a participação dos acadêmicos Irineu



De Mula, Alexandre Sanches Garcia e Claudio Avelino Mac-Knight Filippi, e reuniu cerca de 600 participantes e 1.597 visualizações no YouTube.

Já o painel "Flow Contábil: o Contador para o Mercado 4.0 – Novos Saberes para um Novo Mundo", idealizado pelo CRCSP e pela a Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC), teve a participação do membro da Academia Paulista de Contabilidade, Antoninho Marmo Trevisan, que também é membro da Academia Brasileira de Ciências Contábeis (Abracicon).

Outra atividade de destaque com a contribuição dos acadêmicos foi o Fórum Anual de Auditoria para PMEs sobre os principais assuntos relacionados às firmas de auditorias de pequeno e médio portes, promovido pelo CRCSP e pelo

Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon). Na ocasião, Angela Zechinelli Alonso, que é membro da APC e conselheira do CRCSP, ministrou os painéis; e, para debater o assunto, foi convidado o presidente do CRCSP, José Donizete Valentina, que ocupa a Cadeira de n.º 10 na Academia.

Segundo o presidente da Academia Paulista de Contabilidade, Domingos Orestes Chiomento, todo esse engajamento dos acadêmicos em participar de atividades que contribuem para o enfrentamento da pandemia e da crise das empresas, só demonstra a união da classe contábil e o papel fundamental do contador para a saúde das empresas.

"A profissão contábil ganhou um novo capítulo na história das empresas e do País", afirma o presidente da APC.





# Apecicon realizará 10º Academicon



A Academia Pernambucana de Ciências Contábeis (Apecicon) está realizando os preparativos para mais uma edição do Encontro Pernambucano de Contadores com a Academia Pernambucana de Ciências Contábeis (10º Academicon), que acontecerá no dia 26 de novembro, com transmissão on-line devido à pandemia. O Academicon contará com as participações do contador Jerônimo Libonati e do economista Ecio Costa, ambos da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE).

Para o presidente da Apecicon, o contador e professor Francisco de Assis Galvão, ressaltou que esta edição será singular, pois marcará momentos importantes, como a celebração dos mais de quarenta anos da Academia. "Nesta edição, estamos comemorando os 43 anos da Academia, entregando a Medalha de Mérito Acadêmico Francisco Ribeiro Filho a uma personalidade de destaque, o contador Severino Ramos



**Para o presidente da Apecicon, o contador e professor Francisco de Assis Galvão, ressaltou que esta edição será singular, pois marcará momentos importantes, como a celebração dos mais de quarenta anos da Academia.**



da Silva (in memoriam). Este também será um momento que daremos posse a três novos acadêmicos – João Eudes, Jerônimo Libonati e Suênia Santos –, e realizaremos a posse da Diretoria", informou.

O presidente destacou também a importância na continuidade da realização do Encontro e os novos desafios que surgiram durante a pandemia: "Este evento se reveste de grande importância, pois envolve todos os acadêmicos e reflete para a sociedade a grandeza da Ciência Contábil. Diante das atuais circunstâncias, deparamo-nos com o ensino remoto, sem nenhuma preparação, ocasionando uma verdadeira euforia negativa quanto ao ensino no primeiro momento. Destacamos, no entanto, que a resposta veio rápida de todas as entidades de ensino, em uma adaptação surpreendente, atendendo ao que se esperava para a manutenção da educação", avaliou.





# XII ENCONTRO NACIONAL DE COORDENADORES E PROFESSORES DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS 29 E 30 DE SETEMBRO DE 2020



## XII Encontro Nacional de Professores e Coordenadores do Curso de Ciências Contábeis e o tema: A evolução do pensamento contábil – superando adversidades

**O**s dias 29 e 30 de setembro marcaram o XII Encontro Nacional de Professores e Coordenadores do Curso de Ciências Contábeis. Neste ano, devido à pandemia, o evento aconteceu de forma digital. A transmissão foi realizada ao vivo por meio das plataformas Zoom e YouTube e contou com mais de 2 mil inscritos por todo o Brasil.

Realizado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em parceria com a Academia Brasileira de Ciências Contábeis (Abracicon); além do apoio do Sistema CFC/CRCs e Academias Regionais de Ciências Contábeis. A mesa virtual de abertura do evento teve em sua formação a presidente da Abracicon, Maria Clara Bugarim; além de Adeildo Osório-presidente da FBC; Aécio Prado Dantas

- vice-presidente de Desenvolvimento Profissional do CFC; Zulmir Ivânio Breda - presidente do CFC; e José Elias Feres de Almeida - contador, professor e autor de livros de Ciências Contábeis.

"Para mim, é uma grande honra compor esta mesa de abertura do XII ENPCCC; desta vez, com o tema 'A evolução do pensamento contábil superando adversidades'.", comentou Maria Clara Bugarim. "É uma grande felicidade poder aproveitar destes conhecimentos que estão sendo aqui transmitidos. Cada um de vocês são os pilares da edificação das nossas Ciências Contábeis", complementou a presidente.

O evento contou com as participações dos palestrantes José Carlos Fortes Rocha;

Elias Dib Caddah Neto; Cacilda Andrade; Edgard Cornacchione; Eduardo Mendes; Marcelo Souza; Antoninho Marmo Trevisan; Maria Ivanice Vendruscolo; Renata Bianchi; Mario E. Díaz Durán; Marco Aurélio Gomes; Fabio Moraes da Costa; Sílvia Pereira Cada Nova; Daniel Ramos Nogueira; Edvalda Araújo; Ana Tércia Lopes; Lucélia Lecheta; Gilberto José Miranda.

Segundo Zulmir Ivânio Breda, presidente do CFC, "chegamos à 12ª edição cumprindo nossa missão, que é a de evolução do pensamento contábil, aperfeiçoar os métodos de ensino e promover a pesquisa em Ciências Contábeis, usando, inclusive, as ferramentas tecnológicas disponíveis".

# Painéis ENPCCC

## 29.9



O painel do dia 29, moderado pelo conselheiro do CFC e coordenador-adjunto da Comissão de Educação do Conselho, Elias Dib Caddah Neto, contou com apresentações dos professores Edgard Bruno Cornacchione Júnior, presidente do Conselho do Núcleo Technology & Business Edge da Universidade de São Paulo (USP); Cacilda Andrade, coordenadora do curso de Ciências Contábeis na modalidade a distância (EaD) da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE); e Eduardo Mendes Nascimento, pesquisador e professor da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG). O trabalho de pesquisa realizado pelo grupo também contou com auxílio de Marcelo Cunha de Souza, pesquisador e professor da Fipecafi.



Caddah Neto apresentou os painelistas e explicou que o tema do painel seria contextualizado, pelos professores, com base nos resultados obtidos por pesquisa recente, lançada conjuntamente com a divulgação do XII ENPCCC, visando recolher dados para se avaliar fatos, percepções e expectativas da comunidade contábil quanto ao processo de transformação digital sob a influência da pandemia. Dessa forma, informações sobre sentimentos e percepções a respeito das mudanças no processo atual de ensino-aprendizagem foram computadas a partir de 835 formulários recebidos. "As evidências que encontramos com esta pesquisa podem não apenas explicar o que temos vivido no ambiente acadêmico, mas também orientar caminhos para ações futuras", afirmou Cornacchione.





**Painel 3: Desafios globais das Metodologias de Avaliação do Ensino no Período de Pandemia da COVID-19**

O último dia da 12ª edição do Encontro Nacional de Coordenadores e Professores do Curso de Ciências Contábeis (ENCPCCC), realizado nesta quarta-feira (30), trouxe o painel “Metodologias ativas de ensino-aprendizagem para professores e profissionais da contabilidade”. Esse modelo de ensino busca incentivar o aprendizado autônomo e participativo por meio do protagonismo do estudante.

O debate contou com a participação da Profa. Dra. Silvia Pereira de Casa Nova, da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Atuária da Universidade de São Paulo (FEA/USP), do Prof. Dr. Gilberto José Miranda, da Universidade Federal de Uberlândia (UFU), da Profa. Dra. Edvalda Araújo Leal, da Universidade Federal de Uberlândia (UFU) e do Prof. Dr. Daniel Ramos Nogueira, da Universidade Estadual de Londrina (UEL).

A presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul (CRCRS), Ana Tércia Lopes Rodrigues, mediou o debate e falou sobre a capacidade de adaptação do profissional da contabilidade. “Nós, que somos educadores e acreditamos na ciência contábil como área de ensino e de pesquisa, sabemos que nossa área sempre está apta à mudança e à reinvenção. Temos o poder de nos reinventar e é isso que estamos fazendo aqui”.



**Painel 4: Metodologias Ativas de Ensino-Aprendizagem para Professores e Profissionais da Contabilidade, Metodologias Ativas na Transição para o Ensino Remoto, Possibilidades, Oportunidades e Compartilhamento**



**Exame de Suficiência do CFC digital**



# Presidente da Abracicon participa de estreia da série "Lendas da Contabilidade"

No dia 12 de setembro, a presidente da Abracicon, Maria Clara Bugarim, participou da estreia da série de lives intitulada "Lendas da Contabilidade", realizada pelo Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul (CRCRS). A primeira edição teve como convidado João Verner Juenemann, que presenteou o público com um vasto conhecimento e muita vivência como presidente do CRCRS, de 1974 a 1975, e o CFC, de 1982 a 1985.

No dia 24 de outubro, foi realizada mais uma edição deste evento online, também com a presença de Maria Clara Bugarim, desta vez com José Martonio Alves Coelho, contador que presidiu o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) por dois mandatos, de 2014 a 2017, além de ter estado à frente de outras entidades nacionais e ter sido agraciado com a Medalha João Lyra em 2012.

O projeto Lendas da Contabilidade consiste na realização de lives conduzidas



pela presidente do CRCRS, Ana Tércia L. Rodrigues, com personalidades da profissão contábil que, ao longo de suas trajetórias em entidades da classe, na docência, nos setores públicos ou privado, desenvolveram suas atividades

de forma ímpar e exemplar. As lives são realizadas com transmissão ao vivo pelo Youtube do CRCRS e voltadas aos profissionais, aos estudantes da classe contábil e ao público em geral.

## 17ª Reunião de Diretoria da Abracicon aconteceu em outubro

No dia 27 de outubro foi realizada a 17ª Reunião de Diretoria da Abracicon. Na ocasião, foi discutida a programação do II Encontro Nacional das Academias de Ciências Contábeis e da 4ª Expo-Abracicon, que acontecerão no dia 7 de dezembro, por meio da plataforma Zoom.

A presidente da Abracicon, Maria Clara Bugarim, ratificou a importância da retomada do projeto Quintas do Saber e comentou a parceria firmada com a Controladoria-Geral da União (CGU) para a realização de cursos EAD na plataforma online da Abracicon.

Também estiveram presentes na reunião a diretora de Ensino e Pesquisa, Gardênia Maria Braga de Carvalho; o diretor de Administração e Finanças, José Antonio de França; o diretor Operacional, Antonio Carlos Nasi; e as contadoras da Abracicon, Fernanda Costa e Lucina Sousa.



## 9ª Semana Paulista da Contabilidade com presença de Maria Clara

No dia 21 de outubro, a presidente da Abracicon e da Associação Interamericana de Contabilidade, Maria Clara Bugarim, participou do painel "A profissão, os Desafios Tecnológicos e o Papel das Entidades na Nova Era", da 9ª Semana Paulista da Contabilidade, realizada pelo Sindicato dos Contabilistas de São Paulo (Sindcont-SP).

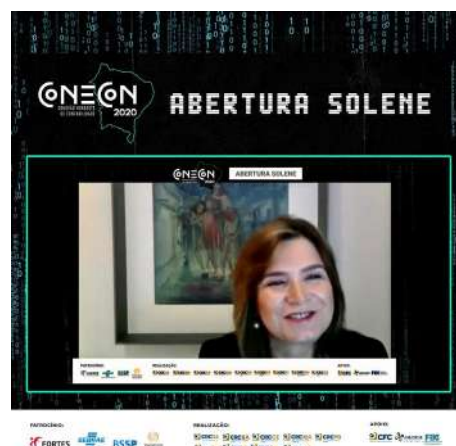
O evento, que aconteceu entre os dias 15 e 21 de outubro, abordou os "Desafios da Contabilidade na Nova Era" e transmitiu muitas informações e novidades para os profissionais, empresários e estudantes da classe contábil.



## Presidente da Abracicon participou da Conecon

A presidente da Abracicon e da Associação Interamericana de Contabilidade, Maria Clara Bugarim, esteve presente na Conexão Nordeste de Contabilidade (Conecon), que aconteceu entre os dias 21 e 23 de outubro.

Maria Clara participou da abertura do evento e do painel "A Ética do Dever". A Conecon aconteceu através de plataforma online e contou com a realização dos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs) e apoio do Conselho Federal de Contabilidade (CFC).



## Acadêmico da Abracicon é eleito vice-presidente do Conselho de Administração do MAM

A Academia Brasileira de Ciências Contábeis parabeniza o acadêmico Henrique José Fernandes Luz (SP), Cátedra 59, pelo cargo que passou a ocupar como vice-presidente do Conselho de Administração do Museu de Artes Modernas, onde irá contribuir com o cumprimento dos propósitos de uma das mais importantes instituições culturais do Brasil, cujo acervo reúne mais de 5.000 peças, a maioria produzida por artistas brasileiros ativos da década de 1960 em diante. Além disso, o museu mantém o Jardim de Esculturas (acervo permanente a céu aberto) e possui uma das maiores bibliotecas especializadas em arte da cidade de São Paulo, com mais de 60.000 volumes.



# Conservadorismo Contábil e Timeliness: evidências empíricas nas demonstrações contábeis de empresas brasileiras com ADRs negociadas na Bolsa de Nova York

## RESUMO

Este artigo buscou analisar o nível de utilização do conservadorismo contábil e timeliness (oportunidade) da informação contábil nas demonstrações contábeis de empresas brasileiras com American Depositary Receipts (ADRs) negociadas na Bolsa de Nova York. A fundamentação teórica é correlacionar as evidências da norma contábil americana com a norma contábil brasileira, verificando qual delas possui a melhor qualidade na informação, tendo em vista os respectivos retornos de suas demonstrações contábeis, incorporando o conservadorismo. Coletamos dados de 20 empresas brasileiras que apresentam suas demonstrações contábeis de acordo com o modelo contábil brasileiro e de acordo o modelo norte-americano.

Os dados coletados compreendem os períodos de 2008 a 2016, aplicando o modelo de Basu (1997) para verificar se o nível de Conservadorismo Contábil nas demonstrações elaboradas, segundo o modelo US GAAP por empresas brasileiras, é diferente daqueles segundo o PCGA brasileiro, e qual deles apresentam melhor qualidade na informação contábil.

Palavras-chave: Conservadorismo. Avaliação. Oportunidade. Contabilidade Internacional.

## ABSTRACT

This article sought to analyze the level of use of accounting conservatism and timeliness (opportunity) of accounting information in the financial statements of Brazilian companies with American

Depository Receipts (ADRs) traded on the New York Stock Exchange. The theoretical basis is to correlate the evidence of the American accounting standard with the Brazilian accounting standard, verifying which of them have the best quality of information, in view of the respective returns of their financial statements incorporating conservatism. We collected data from 20 Brazilian companies that present their financial statements in accordance with the Brazilian accounting model and in accordance with the North American model. The data collected comprises the periods from 2008 to 2016, applying the model of Basu (1997) to verify if the level of Accounting Conservatism in the statements prepared according to the US GAAP model by Brazilian companies is different from those according to the



Brazilian GAAP and which one presents better quality in accounting information.

Keywords: Conservatism. Evaluation. Opportunity. International Accounting.

## INTRODUÇÃO

Na atualidade, as pessoas que fazem uso das informações contábeis devem sempre acompanhar as concentrações das normas para que possam aplicar os padrões ao qual elas exigem, especialmente aquelas empresas que têm suas ações negociadas na Bolsa de Nova York.

Segundo Basu (1997), a evidência empírica no resultado contábil apresenta maior associação com retornos negativos da ação ("más notícias") se comparados a retornos positivos ("boas notícias"). Os dados para este estudo foram coletados de companhias com títulos negociados na Bolsa de Nova York entre 1963 a 1990. Os resultados deste estudo foram considerados em maior número em notícias ruins do que boas.

Apesar de Ball, Kothari e Robin (2000) considerarem o conservadorismo contábil uma importante característica da Governança Corporativa, dando condições para controle dos gestores e dos contratos tais como os de dívida, Costa, Lopes e Costa (2006, p. 13) afirmam que "...a utilização excessiva do Conservadorismo pode levar à divulgação de informações com falsos sinais para seus usuários".

Lubbrink e Huijgen (2002) fizeram uma pesquisa e mostraram que as preferências dos administradores demonstram a presença do conservadorismo nos proventos. O conservadorismo nos proventos é presumido pela empresa que tem o cuidado na gestão em disseminar o seu segmento.

Watts (2003 b) apresenta, ainda, um resumo de evidências empíricas quanto à existência do conservadorismo, bem como o seu aumento sobre o tempo e explicações alternativas.

Outras pesquisas também indicam que o nível de conservadorismo condicional é impactado pela suavização de resultados e pelo conservadorismo incondicional (GASSEN et al., 2006).

Para Paulo Cavalcante (2013), a relação positiva se evidenciou na qualidade da informação e nos dados contábeis conservadores. Por outro lado, no gerenciamento, quanto mais alta a qualidade da informação, menor seria a discricionariedade.



**Na atualidade, as pessoas que fazem uso das informações contábeis devem sempre acompanhar as concentrações das normas para que possam aplicar os padrões ao qual elas exigem, especialmente aquelas empresas que têm suas ações negociadas na Bolsa de Nova York.**



Diante das diversas discussões, analisou-se o seguinte problema: Qual modelo apresenta melhor qualidade na informação contábil: o brasileiro ou o americano?

O objetivo geral deste estudo é verificar qual modelo apresenta melhor qualidade na informação contábil – o brasileiro ou o americano –, além de conhecer qual o nível de utilização do conservadorismo e como o resultado contábil está associado ao retorno econômico da ação em relação às demonstrações contábeis elaboradas, segundo os PCGAs brasileiros e US GAAP de companhias brasileiras com ADRs negociados na Bolsa de Nova York.

Isso tem como objetivos específicos identificar as diferenças de conservadorismo adotado no modelo americano e brasileiro, verificar o nível de conservadorismo do princípio contábil brasileiro e do princípio contábil americano e verificar se a qualidade da informação é melhor no modelo americano do que o brasileiro.

As hipóteses abordadas são comparar o nível de utilização do conservadorismo entre os GAAPs, com o objetivo de apontar evidências de que a norma contábil americana seria, ou não, mais conservadora do que a norma contábil brasileira e de levantar evidências de que os ajustes realizados no lucro em BR GAAP para obter as demonstrações contábeis em US GAAP incorporam o conservadorismo e a oportunidade da informação contábil.

Será de grande importância a identificação das diferenças de conservadorismo adotado no modelo americano brasileiro, analisando o nível de conservadorismo do princípio contábil brasileiro e do princípio contábil americano, verificando se a qualidade da informação será melhor no modelo americano do que o brasileiro e qual o modelo e princípio que o mercado mais respeita, se o americano ou o brasileiro.

## REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 A Capacidade Informacional da Contabilidade

De acordo com Ball e Brow (1968), os trabalhos feitos por eles evidenciaram que as variáveis contábeis têm informações fundamentais para os usuários que pertencem ao mercado de capitais.

Para Akerlof (1970), o preço não ajuda na diferença do melhor investimento a ser feito, o que conseguiria criar sérios problemas relacionados à seleção adversa.

Aboody e Levi (1998) examinaram a relevância da informação contábil na aplicação da norma do International Accounting Standards Board (Iasb),

SFAS 86, que tratava da contabilidade de software, e concluíram que a capitalização de software é relevante para os investidores. Segundo pronunciamentos do Iasb, todos os custos com pesquisa e desenvolvimento devem ser contabilizados como despesas.

Na visão de Hendriksen e Breda (1999, p.139), os principais acionistas sempre estarão interessados nos resultados gerados por seus agentes. A teoria de Agência oferece bases para um papel importante para a contabilidade no fornecimento de informações após a ocorrência de um evento: um chamado papel pós-decisório. Esse papel é frequentemente associado à função de custódia da contabilidade, na qual um agente informa um principal a respeito dos eventos do período passado.

De acordo com as evidências de Lopes (2001):

*O resultado contábil é pouco oportuno para o mercado. O autor justifica que a alta de concentração acionária no Brasil seria um dos fatores de redução da capacidade informacional dos resultados, pois parte significativa da informação contábil já seria conhecida pelos acionistas majoritários; assim, a redução de assimetria informacional seria resolvida, em grande parte, de maneira privada.*

Lopes (2002, p.74) advoga que a utilização de normas tributárias no processo de evidenciação das empresas negociadas em mercado de capitais tem impactos negativos do ponto de vista dos investidores, mesmo que as regras utilizadas sejam consideradas tecnicamente adequadas. Isso ocorre porque o processo discricionário de escolha de prática e métodos contábeis é parte integrante do processo de comunicação entre administradores e investidores, reduzindo a assimetria informacional do mercado, o que contribui para maior eficiência.

Sarlo Neto (2004) analisou, no Brasil, se as informações contidas nas demonstrações contábeis e divulgadas ao

mercado estariam refletidas nos preços das ações, demonstrando a utilidade do modelo contábil. As evidências encontradas confirmam a relevância das informações contábeis divulgadas como fonte de informação para os investidores.

Silveira (2004) verificou se a atual estrutura de produtividade no Brasil geraria incentivos para a expropriação dos acionistas minoritários, pois os majoritários ou controladores obteriam o controle com uma participação menor do capital total, resultando em um dos principais conflitos de agência no país. O autor ressalta também que tal fato levou a uma série de iniciativas que foram tomadas para a proteção dos acionistas minoritários, tais como: alterações legais e criação de níveis diferenciados de Governança Corporativa na Bovespa.

Para Lopes e Martins (2005, p.77), dentro do paradigma positivo, a relação entre a informação contábil e o preço dos títulos negociados em bolsa de valores é central, isso porque os preços de mercado refletem as expectativas dos agentes econômicos acerca do futuro da empresa e da economia.

Costa (2005) avaliou que:

*Relevância das informações contábeis ajustadas aos US GAAP realizados por empresas brasileiras que possuem ADRs negociados na Bolsa de Nova Iorque, e os resultados encontrados evidenciam que a informação contábil*

*é relevante, mas que as informações em US GAAP possuem conteúdo informacional já existente e os ajustes aos US GAAP são relevantes para o mercado apenas em relação ao patrimônio líquido, mas não no tocante ao lucro líquido.*

## 2.2 Gerenciamento de Resultados e Governança Corporativa

Para Shleifer e Vishny (1997), a Governança Corporativa trata dos mecanismos que os financiadores de recursos possuem para garantir o retorno dos investimentos.

Nos estudos feitos por Ball, Kothari e Robim (1999), concluiu-se que a oportunidade do resultado contábil entre os países Code-Law e Commom-Law é mais oportuno nos países Commom-Law.

Para Healy e Whalen (1999), o gerenciamento de resultados ocorre quando o gestor aplica seu discernimento sobre as demonstrações financeiras com o objetivo de influenciar a interpretação dos stakeholders sobre o desempenho econômico da empresa como também alterar os resultados de contratos que dependem da informação contábil.

Hendriksen e Breda (1999, p.139) afirmam que um desses dois indivíduos é um agente do outro, chamado de "principal", daí o nome de teoria de Agência. O agente compromete-se a realizar certas tarefas para o principal; o principal compromete-se a remunerar o



agente. Pode ser feita uma analogia com a situação envolvendo os proprietários e os administradores de uma empresa.

Segundo Ball, Kothari, Robin (2000 p.1-51), os países classificados como common-law – como Estados Unidos, Reino Unido e Canadá – possuem um mercado acionário maior e mais pulverizado e uma contabilidade menos regulada pelo governo; seus principais financiadores são os investidores; e suas empresas apresentam estruturas mais reforçadas de Governança Corporativa. Já os países de origem cod-law – Brasil, México, França e Portugal – apresentam um nível de conservadorismo menor e maior concentração acionária.

Martinez (2001) argumenta que o problema central de análise na teoria de Agenciamento (agency problem) é a possibilidade de o agente assumir comportamento oportunista no tocante as suas ações (ou omissões), visando sua satisfação pessoal, eventualmente, com sacrifício dos interesses do Principal.

Segundo Martinez (2001), algumas definições para o significado de Governança Corporativa transmitem a ideia de que a governança “é um meio para se atingir o fim, que no caso é a redução da assimetria informacional entre o gestor dos recursos (agente) e o proprietário desses recursos (principal)”.

Bushman e Smith (2001) comentam que a informação contábil é um dos mecanismos de governança eficiente.

De acordo com Lopes (2001 p. 61), “a Governança Corporativa tem sido apresentada como um importante fator, sendo influenciada e influenciando a contabilidade”. Empresas com nível de governança fraca podem exigir uma contabilidade forte para compensar a falta de transparência, e empresas com contabilidade forte, ou seja, com elevado nível de evidenciação dos números contábeis, podem ter sistemas de governança menos eficazes.

Lopes (2002) relaciona os pontos que podem ser ligados à estrutura geral de

## Quadro 1 – Estrutura Geral de Governança Corporativa

**“Custo de litígio – O custo esperado dos litígios que podem afetar administradores e auditores impacta diretamente a atitude destes em relação à produção dos números contábeis [...]”**

**“Fontes de Financiamento – Empresas sediadas em países em que a maior parte do financiamento advém do mercado de capitais tendem a ter modelos de evidenciação mais transparentes do que empresas em países que baseiam o financiamento fundamentalmente em débito [...]”**

**“Tamanho do mercado de capitais – Está diretamente relacionado ao item anterior. Mercados maiores e mais desenvolvidos têm empresas com bases acionárias dissolvidas. Esses acionistas demandam informações mais detalhadas para acompanhar o desempenho das empresas negociadas [...]”**

**“Sofisticação da base de investidores – Mercados em que há predominância de investidores institucionais, fundos de investimento ativo e outros investidores especializados tendem a utilizar a informação contábil de forma diferente daquela presente em mercados nos quais a base de investidores é menos sofisticada.”**

*Fonte: elaborado pelos autores (2017) de acordo com Lopes (2002)*

Governança Corporativa, conforme dados apresentados no Quadro 1.

Silveira (2002) verificou se o valor da empresa e o desempenho da companhia aberta brasileira se relacionam significativamente com sua estrutura de Governança Corporativa. Os resultados encontrados em sua pesquisa indicam que as variáveis de valor tiveram relação mais forte com as de governança do que as variáveis de desempenho.

Segundo Watts (2003a), em relação à estrutura de Governança Corporativa, o Brasil possui um mercado acionário concentrado com pouca proteção ao investidor o que proporciona uma quantidade menor de mecanismos para ações judiciais e uma das consequências de ações judiciais é direcionar o comportamento do gestor em ser mais conservador.

O autor afirma que, o gerenciamento de resultado não pode, na sua essência, explicar as evidências sistemáticas de longo prazo do conservadorismo como também a tendência do conservadorismo em subestimar os valores dos ativos líquidos nas demonstrações financeiras durante longos períodos de tempo.

Segundo Tukamoto (2004), o gerenciamento de resultados para aumentar ou diminuir lucros busca atingir

determinadas “metas” de referência que podem situar-se acima ou abaixo do resultado do período.

Para Lara, Osma e Mora (2005), a prática deliberada e consistente de subestimar os ativos líquidos deve ser visto como gerenciamento de resultado no qual responde aos incentivos próprios dos gestores sem se alinhar aos interesses dos investidores.

Conforme a teoria assegurada por Garcia (2005), apesar de ter se desenvolvido de maneira mais visível desde a década de 80, a Governança Corporativa é antiga e teve sua origem nos chamados problemas de agência, que por sua vez nascem com a diluição do domínio das corporações.

Souza (2005) interpreta que esse instrumento surgiu na economia anglo-saxônica com o objetivo de aprimorar as relações entre as companhias e o mercado investidor. Apareceu inicialmente nos Estados Unidos, no final da década de 80, como um movimento tendencioso decorrente da pressão de fundos de pensão, que passaram a exigir das companhias mais informação e transparência, buscando impor limites aos abusos dos controladores.

Yamamoto e Salotti (2006) comentam que a informação contábil se relaciona aos



objetivos da contabilidade de mensurar o conjunto de eventos econômicos e comunicar os resultados das entidades às partes interessadas. Em teoria a informação contábil deve demonstrar objetivamente a realidade econômica de uma organização ao mercado de capitais, para que este possa tomar decisões de modo a maximizar os investimentos.

Segundo Tavares Filho (2006), em virtude de as empresas fazerem parte dos níveis diferenciados de Governança Corporativa, assumem o compromisso de serem mais transparentes e adotarem outras práticas adicionais de governança, comprometendo-se a uma postura mais proativa para melhoria do desempenho, já que os resultados estarão disponibilizados ao mercado, culminando em variações de desempenho que podem ser avaliados por meio dos indicadores de rentabilidade.

Ramos e Martinez (2006) afirmam que a adoção das práticas de Governança Corporativa tem sido apontada como condição essencial para o desenvolvimento das empresas. Este panorama recai, sobretudo, para as de capital aberto, que, em virtude de serem peças-chave, promovem o crescimento do mercado de capitais em que se inserem.

Segundo Oliveira (2006), é correto afirmar que a Governança Corporativa se originou no tripé firmado pelo Fundo de Investimento Lens, fundado em 1991 por Robert Monks, que mobilizou os grupos minoritários na exigência de uma postura mais ética e transparente por parte dos controladores das companhias pelo Relatório Cadbury editado na Inglaterra em 1992.

Andrade e Rossetti (2007) asseguram que o processo de Governança Corporativa é exercido pelo composto constituído pela Propriedade, pelo Conselho Fiscal que ela elege, pelo conselho de Administração e pela Diretoria.

Antunes e Costa (2007) encontraram resultados que apontam que a adesão



**Alguns estudos já foram desenvolvidos tentando classificar os sistemas contábeis nacionais em grupos, considerando o ambiente político, social, cultural e econômico de cada país e seus possíveis impactos nos respectivos sistemas contábeis.**



aos níveis diferenciados de Governança Corporativa não traz mudanças à qualidade da informação contábil.

Love (2011), ao fazer uma revisão da literatura, suscita se a relação de causalidade, de empresas com melhores práticas de governança possuir melhores desempenhos, não seria inversa, ou seja, as empresas que possuem melhores desempenhos são as que aderem as melhores práticas de governança e as de piores desempenhos não buscam adotar as boas práticas governança.

### **2.3 As Normas Contábeis Brasileiras e Americanas**

Pope e Walker (1999) observaram que as diferenças aparentes no emprego do Conservadorismo entre empresas americanas e inglesas são sensíveis à inclusão ou exclusão de acordo com as normas inglesas, de itens extraordinários nos lucros, pois nesse período existia diferença no momento de reconhecimento de certos eventos contábeis entre empresas.

Lopes (2002) ressalta que, a utilização de normas tributárias no processo

de evidencição das empresas negociadas em mercado de capitais tem impactos negativos do ponto de vista dos investidores, mesmo que as regras utilizadas sejam consideradas tecnicamente adequadas. Isso ocorre porque o processo discricionário de escolha de práticas e métodos contábeis é parte integrante do processo de comunicação entre administradores e investidores, reduzindo a assimetria informacional do mercado, o que contribui para maior eficiência.

Van Tendeloo e Vanstralen (2004) investigaram o impacto no retorno das ações das companhias alemãs que adotaram as normas internacionais (IFRS). De acordo com os objetivos desta pesquisa em analisar os GAAPs das empresas brasileiras com ADRS negociadas na bolsa de Nova Iorque, a fim de averiguar o nível de utilização do conservadorismo, que pode estar sendo influenciado pelas normas contábeis.

Conforme Niyama (2005), as diferenças entre as normas contábeis existem porque a linguagem não é uniforme. A não uniformidade existe porque cada país tem seus próprios critérios para reconhecer e mensurar cada transação. Alguns estudos já foram desenvolvidos tentando classificar os sistemas contábeis nacionais em grupos, considerando o ambiente político, social, cultural e econômico de cada país e seus possíveis impactos nos respectivos sistemas contábeis.

Ao comentar sobre a harmonização contábil, Weffort (2005) cita que ela pode ocorrer em dois âmbitos: nas práticas (harmonização de fato) e nas normas (harmonização de direito). A primeira refere-se a uma efetiva aplicação dos procedimentos recomendados internacionalmente nas práticas contábeis locais. A segunda diz respeito, de modo simplificado, à incorporação, na legislação nacional, do conteúdo das normas internacionais, tornando determinado procedimento contábil obrigatório, permitido ou proibido.

## Quadro 2 – Resumo das diferenças entre as normas contábeis brasileiras e americanas.

ITENS DE RECONCILIAÇÃO	BRASIL	ESTADOS UNIDOS
Demonstrações Contábeis	BP, DRE, DMPL, DOAR, NE	BP, DRE, DMPL, DFC, NE
Reavaliação de ativos	Permitida	Proibida
Leasing Financeiro	Ativo reconhecido na Arrendadora	Ativo reconhecido na Arrendatária
Impairment Test	Não há exigência	Exigido
	Custo ou Mercado dos dois o menor.	
Títulos e Valores Mobiliários	Para instituições financeiras, tratamento similar ao norte-americano	Fair Value (trading e available for sale)
Gastos com Pesquisa e Desenvolvimento	Ativo Diferido	Despesa do período
Ativos Intangíveis	Amortizados em até 10 anos	Teste de impairment para os de vida útil indefinida
Fusões e Aquisições	Soma das bases contábeis	Avaliação do Fair Value da Investida
Ágio/Goodwill	Diferença entre o valor pago e o valor contábil	Diferença entre o valor pago e do fair value
Informações por segmento	Não há exigência	Exigidas
Capitalização de Juros	Capitalização	Capitalização
Instrumentos Financeiros	Custo	Fair Value
Planos de Benefício Definido	Após 2001. Reconhecimento do déficit atuarial na patrocinadora	Reconhecimento do déficit atuarial na patrocinadora
Translation	*	Método de taxa corrente
Consolidação	Soma das bases contábeis	O fair value da data da aquisição deverá ser levado em consideração

Fonte: adaptado pelos autores (2017) de acordo com o quadro de Costa (2005). 0).

A PwC – Brasil elaborou um Pocket Guide sobre as principais divergências entre as normas internacionais (IFRS), americanas (US GAAP) e as Normas Brasileiras de Contabilidade (IRFS).

### 2.4 O Conservadorismo no Brasil

Para Watts (1993), o conservadorismo é um mecanismo pelo qual estimativas confiáveis para lucros são necessárias em virtude da assimetria de informação existente entre as partes da empresa. Além disso, o conservadorismo tem sido reforçado pelo processo regulatório e o crescimento dos litígios.

Penman e Zhang (1999) aconselha fazer um estudo sobre o conservadorismo e o efeito que ele pode causar na qualidade do lucro na visão dos analistas de mercado, alertando que o conservadorismo contábil pode gerar lucros de baixa qualidade, podendo ser utilizados como indicador para lucros futuros.

Outros autores, tais como Hendriksen e Breda (1999), estão desacreditados no conservadorismo e fundamenta seus pensamentos em que esta prática contábil conflita com o objetivo da contabilidade de divulgar toda informação relevante.

Divergências	Normas Contábeis
Base de valor Contábil	US GAAP – não são permitidas reavaliações, exceto no caso de instrumentos financeiros derivativos e alguns outros instrumentos financeiros que devam ou que podem ser avaliados a valor justo.
	BR GAAP – custo histórico, mas itens do ativo imobilizado podem ser reavaliados.
Desvio de prática contábil	US GAAP – em casos extremamente raros, empresas não devem aplicar determinada norma contábil quando isso for imprescindível para que as demonstrações financeiras estejam adequadamente apresentadas, no entanto, na prática não é adotado.
	BR GAAP – não prevê situações para o desvio, mas utiliza-se o conceito da essência sobre a forma.

Fonte: adaptado pelos autores (2017) de acordo com o quadro de PwC (2006, p. 1-11).

Beaver e Ryan (2000) mensuram o viés (conservadorismo) pela regressão do book-to-market atual com log dos retornos das firmas por meio de dados em painel com efeitos fixos para cada firma. O efeito fixo da firma visa capturar a variação temporal para reconhecimento de ganhos e perdas no book-value.

Segundo Basu (1997), conservadorismo no resultado é o reconhecimento de más notícias, mais oportunamente que o reconhecimento de boas notícias, em relação aos fluxos de caixas futuros.

Para Luberink e Huijgen (2000), o conservadorismo nos lucros é afetado pela preocupação da administração com a divulgação da performance da empresa e que os administradores avessos a risco apresentam lucros mais conservadores que administradores não avessos a risco.

De acordo com Aver e Ryan (2000), firmas com conflitos mais severos sobre a política de dividendos tendem a fazer escolhas contábeis mais conservadoras. A explicação para tais resultados segundo os autores é a de que o conservadorismo contábil reduz resultados, diminuindo o pagamento dos dividendos.

Givoly e Hayn (2000) argumentam que o conservadorismo contábil leva a accruals persistentemente negativos e que as mudanças nos resultados, fluxos de caixa e accruals, no decorrer do tempo, estão associadas ao conservadorismo.

Schmidt (2000, p.205) afirma que uma das primeiras manifestações contábeis brasileiras ocorreu no reinado de D. João

VI. Quando da instalação de seu governo provisório, em 1808, foi publicado um alvará obrigando os contadores-gerais da Real Fazenda a aplicarem o método das partidas dobradas na escrituração mercantil.

Segundo Lopes (2001), o conservadorismo, em termos contábeis, normalmente tem sido caracterizado como o reconhecimento assimétrico entre despesas e passivos e ativos e receitas e o fornecimento de informações mais confiáveis aos investidores por intermédio de demonstrações que não sejam excessivamente otimistas.

Para Watts (2002), as explicações para a existência do conservadorismo e o aumento do seu grau de utilização estão relacionados ao litígio de acionista, ao efeito da tributação e à regulamentação da contabilidade. O autor advoga ainda que o conservadorismo pode ser um ótimo princípio contábil, pois sua ausência poderia levar às manipulações das informações financeiras, proporcionando mais escândalos, como o caso da Enron.

Ahmed et al. (2002) acrescentam ainda que firmas com conflitos mais severos sobre a política de dividendos tendem a fazer escolhas contábeis mais conservadoras. A explicação para tais resultados, segundo os autores, é a de que o conservadorismo contábil reduz resultados, diminuindo o pagamento dos dividendos.

Costa (2004, p. 38) fala que o conservadorismo é visto como a utilização de práticas contábeis,

aplicadas de maneira consistente, que mantenham o valor contábil líquido dos ativos relativamente baixos. São exemplos de práticas conservadoras: a utilização do UEPS para estoques quando comparado com o PEPS em um ambiente de aumento de preços.

## 2.5 Mercado de Capitais e Bolsa de Nova York (NYSE)

Oliveira (1983) vincula o desenvolvimento de um mercado de capitais com a existência de um ambiente social e político favorável; o incentivo dos detentores de poupança para investimentos; a divulgação entre os empresários das vantagens e deveres ao entrar em um mercado de capitais; a presença de instituições e instrumentos operacionais responsáveis por garantir condições propícias à negociação; e a manutenção de uma taxa de inflação baixa, entre outros fatores.

Hendriksen e Van Breda (1999) referem-se à New York Stock Exchange (NYSE), afirmando que a Bolsa de Valores de New York é um mercado de interesse especial, por causa de seu tamanho e de seu predomínio nos Estados Unidos. Até o ano de 2004, o Brasil possuía 37 empresas com ADRs negociadas na NYSE.

Pagano et al. (2001), após estudar empresas antes e após a adesão em bolsas estrangeiras, verificaram que companhias de alta tecnologia e aquelas com forte orientação para exportação são as mais atraídas para as bolsas norte-americanas.





Lopes (2002) observa que o mercado de capitais brasileiro é extremamente concentrado, tendo o controle acionário negociado em bolsa.

Segundo Pagnani e Aguiar (2004), dos diversos impactos percebidos, a contribuição no desenvolvimento das economias emergentes e de seus mercados proporciona novas oportunidades aos investidores e atende às necessidades dos emergentes na captação de fundos para suas demandas de investimentos, a custo de capital compatível a expansão de seus negócios nos mercados internos e externos.

De acordo com Pinheiro (2006), o mercado de capitais é um dos instrumentos que negociam com títulos e valores mobiliários, objetivando a canalização dos recursos dos agentes compradores para os agentes vendedores e que, entre os mercados financeiros, o de capitais é aquele que reúne a maior parcela de operações financeiras de instituições não monetárias, como financiamentos de capital de giro e fixo de empresas.

Medeiros e Tibério (2009) apontam que mercados de capitais pequenos ou poucos desenvolvidos são um dos fatores que motivam as empresas a listarem suas ações em bolsas de valores estrangeiras. Os mesmos autores salientam também outros motivos, como o marketing, na medida em que investir em mercados estrangeiros traz maior visibilidade para a empresa, e o financeiro, na busca de financiamento mais barato ou mais facilmente disponível.

Segundo Oliveira; Lemes (2011), a bolsa de valores de Nova York (NYSE) surgiu no século XVIII e é considerada a maior bolsa de valores do mundo, o que pode ser explicado pela liderança econômica que os Estados Unidos da América



**Medeiros e Tibério (2009) apontam que mercados de capitais pequenos ou poucos desenvolvidos são um dos fatores que motivam as empresas a listarem suas ações em bolsas de valores estrangeiras.**



(EUA) exercem no cenário internacional. Ressalta-se que há um ganho para as empresas brasileiras na NYSE devido à adoção, por parte dessas empresas, dos padrões internacionais nos relatórios contábeis. Dessa forma, adequam-se à contabilidade global, favorecendo suas atividades internacionais.

Para Neto (2012), entre todos os mercados financeiros, o de capitais é um dos mais importantes para o desenvolvimento econômico de um país, pois ele é o principal fornecedor de recursos permanentes para a economia ao associar aqueles com capacidade de poupança e os carentes de recursos de longo prazo.

## METODOLOGIA

A metodologia utilizada para esta pesquisa tem como base o artigo "Conservadorismo Contábil e Timeliness: Evidências empíricas nas demonstrações contábeis de empresas brasileiras com ADRs negociadas na Bolsa de Nova York", de autoria de Fábio Moraes da Costa e Luiz Sérgio Ribeiro dos Santos.

O modelo utilizado será o mesmo desenvolvido por Basu (1997) e aplicado

para companhias brasileiras por Costa, Lopes e Costa (2006). O modelo permite estudar o lucro, o retorno, as boas e as más notícias. O modelo é dado com as seguintes expressões:

$$\frac{Luc_{it}}{P_{it-1}} = \alpha_0 + \alpha_1 + D_{it} + \alpha_2 \frac{RE_{it}}{P_{it-1}} + \alpha_3 D_{it} \frac{RE_{it}}{P_{it-1}} + \varepsilon_{it}$$

Em que:

$Luc_{it}$  = Lucro Líquido (contábil) por ação da empresa  $i$  no ano  $t$ .

$D_{it}$  = Variável dummy, que será 1 se o retorno econômico for negativo e zero nos demais casos.

$RE_{it}$  = Retorno econômico por ação da empresa  $i$  no ano  $t$  ( $P_{it} - P_{it-1}$  ajustado) pelo pagamento de dividendos.

$P_{it-1}$  = Preço da ação da empresa  $i$  no final do ano anterior.

$\alpha_2$  = Reflete a oportunidade do lucro contábil, ou seja, o reconhecimento do retorno econômico pelo lucro contábil.

$\alpha_1, \alpha_3$  = Refletem o reconhecimento assimétrico do retorno econômico às boas e más notícias, pelo lucro contábil.

$\varepsilon_{it}$  = Termo de erro da regressão.

(Fonte: Santos e Costa, 2008)

Segundo Basu, a variável dummy utilizada para verificar se o lucro contábil é mais sensível aos resultados negativos que aos positivos. O coeficiente  $\alpha_2$  reflete o reconhecimento do retorno econômico pelo lucro tanto positivo quanto negativo, enquanto que  $\alpha_3$  reflete somente o resultado negativo.

Os parâmetros de retorno  $\alpha_1, \alpha_3$  são determinados como os coeficientes que refletem o reconhecimento desigual do retorno econômico, ou seja, refletem o conservadorismo. É esperado no modelo que o coeficiente  $\alpha_3$  apresenta sinal positivo ao capturar o reconhecimento entre as boas e as más notícias (SANTOS; COSTA, 2008).

O método a ser utilizado é a estatística descritiva. Para Sarlo Neto (2004), a

pesquisa pode refletir sobre importantes informações. A relação entre a média e desvio-padrão evidencia um cenário de alta volatilidade em decorrência do mercado de capitais brasileiro e do ambiente econômico.

Santos e Costa (2008) estudaram empresas entre 1999 a 2004 pelo mesmo método de Basu (1997), para a avaliação da oportunidade e do conservadorismo da informação contábil, tendo como resultado que não há diferenças no nível de utilização do conservadorismo e no lucro contábil. Segundo o estudo, o modelo brasileiro seria mais oportuno do que o norte-americano.

O presente estudo investiga o nível de utilização do conservadorismo e da oportunidade (timeliness) da informação contábil nas demonstrações contábeis brasileiras com ADRs negociadas na Bolsa de Nova York. Serão analisados os períodos entre 2008 a 2016 sobre 20 empresas brasileiras que negociaram ADRs na Bolsa de Nova York.

Analisaremos se os resultados obtidos apontarão essas diferenças que houve no período passado ou se houve alterações na utilização do conservadorismo e se o modelo brasileiro seria mais oportuno do que o norte-americano até o período atual dessa pesquisa.

### 3.1 Coleta e Tratamento dos Dados

Foram pesquisadas 20 empresas brasileiras que têm ADRs negociadas na Bolsa de Nova York. Os dados coletados correspondem aos períodos de 2008 a 2016.

Utilizou-se o modelo de Basu (1997), e as variáveis utilizadas, como o lucro líquido, o retorno econômico e o preço das ações foram retiradas diretamente do site de

cada empresa para as informações IRFS e para as informações US GAAP.

Para obter os dados tanto em IRFS quanto o US GAAP, foi utilizado o modelo Econométrico.

## 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Serão apresentadas seis tabelas nos testes envolvidos: três tabelas representando o modelo IRFS e três tabelas representando o modelo US GAAP. O trabalho de Santos e Costa (2008) utilizou BR GAAP antes da convergência. Então, um dos fatores de mudança em relação ao presente estudo é que, após a convergência de 2008, não se utiliza o BR GAAP, mas se usa o IRFS.

As Tabelas 1 e 2 têm como finalidade descrever as características da amostra, dadas as variáveis utilizadas por modelo de equação, mediante o número de observações obtidas. Tivemos o número de preço por ações, no modelo IRFS, 149 observações; o retorno foi de 176 observações; a dummy e o lucro líquido foram 179 observações validadas pelo modelo. Temos ainda apresentado a média aritmética, desvio-padrão e os valores mínimos e máximos obtidos

em cada variável pelas observações apresentadas. E, no modelo US GAAP, temos o número de preço por ações com 173 observações; o retorno e a dummy foram 180 observações; e o lucro líquido foram 153 observações validadas pelo modelo. Temos ainda apresentado a média aritmética, desvio-padrão e os valores mínimos e máximos obtidos em cada variável pelas observações; o número de preço por ações no modelo IRFS foi de 149 observações; o retorno obteve 176 observações; a dummy e o lucro líquido apresentaram 179 observações validadas pelo modelo. Temos ainda apresentado a média aritmética, desvio-padrão e os valores mínimos e máximos obtidos em cada variável pelas observações apresentadas. A estatística descritiva vai consubstanciar assim uma análise das observações que vão permitir um entendimento melhor do modelo de regressão.

A matriz de correlação é um teste utilizado para aferir se há heterocedasticidade no modelo de correlação. A heterocedasticidade é um viés, ou seja, um desvio na coleta da amostra que tendência o resultado da amostra, não fazendo com que ela represente a

**Tabela 1 – Matriz de Estatística Descritiva IRFS**

Variável	Observações	Média	Desvio- padrão	Mínimo	Máximo
Preço por Ação	149	-22.16537	614.4436	-7190	885
Retorno	176	2.626761	51.92995	-440	518
Dummy	179	.2011173	.4019599	0	1
Lucro Líquido	179	12.43167	5.877928	0	18.40089

Fonte: elaborado pelos autores.

**Tabela 2 – Matriz de Estatística Descritiva US GAAP**

Variável	Observações	Média	Desvio- padrão	Mínimo	Máximo
Preço por Ação	180	.2277778	.4205683	0	1
Retorno	180	.5101111	1.566638	0	9.27
Dummy	173	1.532081	3.43055	0	38.9
Lucro Líquido	153	15.65679	1.187214	13.82001	18.38153

Fonte: elaborado pelos autores.

Tabela 3 – Matriz de Correlação IRFS

	Lucro Líquido	Preço por Ação	Retorno	Dummy
Lucro Líquido	1.0000			
Preço por Ação	-0.0246	1.0000		
Retorno	0.0754	0.0062	1.0000	
Dummy	-0.3112	0.0946	0.1168	1.0000

Fonte: elaborado pelos autores.

Tabela 4 – Matriz de Correlação US GAAP

	Dummy	Retorno	Preço por Ação	Lucro Líquido
Dummy	1.0000			
Retorno	0.5761	1.0000		
Preço por Ação	0.0967	0.0227	1.0000	
Lucro Líquido	-0.1348	-0.0554	-0.1179	1.0000

Fonte: elaborado pelos autores.

Tabela 5 – Modelo de Regressão IRFS

	Coefficiente	Teste - T	P - Valor
Preço por Ação	.0000395	0.05	0.958
Retorno	.285775	0.50	0.620
Dummy	-4.965533	-3.84	0.000
Cons	13.28565	25.69	0.000
	N = 148	F(3,144), Prob>F = 0,0018	R <sup>2</sup> = 0,0984

Fonte: elaborado pelos autores.

Tabela 6 – Modelo de Regressão US GAAP

	Coefficiente	Teste - T	P - Valor
Preço por Ação	-.0147626	-1.26	0.209
Retorno	.0092254	0.28	0.782
Dummy	-.1673902	-1.38	0.168
Cons	6.876813	134.75	0.000
	N = 146	F(3,142), Prob>F = 0,2300	R <sup>2</sup> = 0,0298

Fonte: elaborado pelos autores.

população. Quando o número obtido se aproxima muito de 1, é possível que haja heterocedasticidade. Quando se têm números muito superiores a 0.8, isso quer dizer que existe a possibilidade de tendências na amostra.

Nota-se, por meio das Tabelas 3 e 4 que a dummy é inversamente correlacionada ao lucro líquido. Todos os que tiveram retornos positivos tiveram um lucro menor. A amostra diz que tem uma correlação negativa. Com isso, queremos saber se existem problemas de heterocedasticidade ou de ausência se fosse 0 (zero), e se ela é correlacionada positivamente ou negativamente. Isso vale para a matriz de correlação da IFRS e de US GAAP.

Na Tabela 5, temos 148 observações para um grau de liberdade 3,142 porque têm 3 (três) variáveis explicativas com um teste de Probabilidade maior que "F". O "F" é a estatisticamente esse resultado ser provável, então é 0.0018. Quanto mais próximo de 0 (zero), mais significativo é a chance de não repetir. Neste sentido é muito baixa a probabilidade de não repetir esse resultado, isso quer dizer que à equação proposta, ou seja, essas variáveis independente explicam o lucro líquido, e por isso se infere que tem uma relevância estatística.

A equação proposta explica 9.84% do comportamento do lucro líquido, o que em conjunto com as outras variáveis do modelo mostram a robustez do modelo em explicar o comportamento da variável lucro.

Tem-se ainda a análise de dois testes dentro do modelo cross section proposto, sendo o Teste P-Valor e Teste "T". Na variável dummy, tem-se uma força estatística que infere na capacidade desta influenciar a variável dependente.







Na variável dummy, o resultado do teste "T", que é a distribuição normal padrão, extrapolou os parâmetros de -3.50 e +3.50, sendo o resultado foi de -3.84, ou seja, extrapolou a distribuição normal padrão. Isso quer dizer que, provavelmente, a amostra não esteja convergindo com a mediana, então esse valor invalida o resultado? Não, mas quer dizer que não há uma probabilidade matemática de isso se repetir.

O resultado da dummy mostra que o comportamento não se enquadra dentro da distribuição normal padrão, seria oportuno aplicação de outro teste o não parametrizado em próximas pesquisas. Esta variável aponta para uma correlação inversa, o que aponta que retornos positivos diminuem o lucro.

A variável Retorno obteve um retorno que deu 0.620 e ele está mais para 1 (um) do que para 0 (zero). Ele não tem uma robustez estatística, ainda que no teste "T" ele ficou dentro da distribuição normal padrão e ainda que o coeficiente seja direto, ou seja, quanto maior o retorno maior o lucro. Entretanto, ele não tem uma robustez estatística para

garantir que realmente ele influencia o lucro.

O preço por ação está desprezado, pois só tem 0.958. Então estatisticamente ele não é válido. O que realmente é válido é a dummy. Porém, se as variáveis sozinhas no modelo brasileiro não conseguem explicar, pode ser que talvez o tamanho da amostra invalide a pesquisa? Não. É o tamanho da minha amostra que pode ter dado esse viés no teste T, mas o nosso modelo como um todo explica que a dummy, o retorno e o preço por ação influenciam o lucro líquido, que é o Timeliness.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A mesma amostra que foi feita para o modelo brasileiro foi feita para o modelo americano, sendo que o que mudou foram apenas as demonstrações de um e do outro. Só que, quando o modelo foi rodado, a probabilidade F subiu muito. Então a capacidade estatística da nossa equação de explicar o comportamento do lucro por ação usando o modelo US GAAP caiu em relação ao modelo brasileiro; e a quantidade também do  $R^2$  só explica

2,98%, referente ao outro modelo que foi 9,84%.

Na amostra coletada, o modelo brasileiro está dando mais robustez do que o modelo americano.

A robustez estatística no teste P Valor da dummy é menor do que no modelo brasileiro, porém, ficou dentro do normal padrão. E é uma correlação direta porque o retorno positivo do americano afeta o lucro líquido. Assim como no modelo brasileiro, o retorno esteve estatisticamente desprezado.

A probabilidade F quando é lucro líquido no modelo americano, a capacidade de relevância de explicação está menor do que no brasileiro que deu zero. Então, a relevância da capacidade do modelo de explicar caiu. E quando analisa o teste T-Valor, o preço por ação estatisticamente está menos significativo do que o modelo brasileiro.

O retorno perdeu a significância e a dummy foi considerada significativa. Todos foram aprovados no teste T. O preço por ação e a dummy têm correlação

negativa. O modelo brasileiro tem maior tendência ao Timeliness, que é o modelo de IRFS, do que o modelo US GAAP.

Ao compararmos o artigo base de nosso estudo, identificou-se que continua prevalecendo o modelo não americano.

Devido à amostra realizada, sugere-se a utilizarem testes não parametrizados para verificar se a dummy continua com o mesmo comportamento.

## 6 REFERÊNCIAS

ABOODY, David. & LEV Baruch. The value-relevance of intangibles: the case of software capitalization. Sep. 1998.

AHMED, A. S. et al. The Role of Accounting Conservatism in Mitigating Bondholder/Shareholder Conflicts over Dividend Policy and in Reducing Debt Costs. The Accounting Review. Vol. 77, n. 4, p. 867-890, out. 2002.

AKERLOF, G. The Market for "lemons": quality uncertainty and the market mechanism. Quarterly Journal of Economics, v. 84, n.3, p. 488-500, Aug.1970.

ANDRADE, Adriana; ROSSETTI, José Paschoal. Governança corporativa: fundamentos, desenvolvimento e tendências. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ANTUNES, Gustavo A.; COSTA, Fábio M. Governança e qualidade da informação contábil: uma investigação utilizando empresas brasileiras que aderiram ou não aos níveis diferenciados de governança da BOVESPA. In: Encontro da associação nacional de pós-graduação e pesquisa em administração, Rio de Janeiro. Anais... ENANPAD, XXXI. Rio de Janeiro: ANPAD, 2007.



**O modelo brasileiro tem maior tendência ao Timeliness, que é o modelo de IRFS, do que o modelo US GAAP.**



BALL, R. J.; BROW. Na empirical evaluation of accounting icomenumbers. Journal of Accounting Resear, v. 6, p. 159-178, Autumn 1968.

BALL, R.; KOTHARI, S. P; ROBIN, A. The effect of international institutional factors on properties of accounting earning. Ago. 1999.

BALL, R.; KOTHARI, S. P.; ROBIN, A. The Effect of institutional factors on properties of accounting earnings. Journal of Accounting and Economics, v. 29, n. 1, p. 1-51, 2000.

BASU, S. The conservatism principle and the asymmetric timeliness of earnings. Journal of Accounting and Economics, n. 24, p. 3-37, 1997.

BEAVER, W. H.; RYAN, S. G. Biases and Lags in Book Value and Their Effects on the Ability of the Book-to-Market Ratio to Predict Book Return on Equity. Journal of Accounting Research. v. 38, n. 1, p. 127-148, 2000.

BUSHMAN, Robert M.; SMITH, Abbie J. Financial accounting information and corporate governance. Journal of Accounting and Economics, v. 32, p. 237-333, 2001.

COSTA, Alessandra C. de Oliveira. Conservadorismo e os Países da América do Sul: um Estudo da Aplicação do

Conservadorismo em Cinco Países da América do Sul, 2004. Dissertação (Mestrado profissional em Ciências Contábeis) – Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças, FUCEPE, Vitória.

COSTA, F. M. Ajustes aos US GAAP: estudo empírico sobre sua relevância para empresas brasileiras com ADRS negociados na bolsa de Nova Iorque. 2005. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Departamento de Contabilidade e Atuaria da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo.

GARCIA, Felix Arthur. Governança corporativa. Rio de Janeiro: Universidade Federal do Rio de Janeiro, 2005.

GASSEN, International differences in conditional conservatism – the role of unconditional conservatism and income smoothing. European Accounting Review, v. 15, p. 527-564, 2006.

GIVOLY, D.; HAYN, C. The changing time-series properties of earnings, cash flows and accruals: Has financial reporting become more conservative? Journal of Accounting and Economics. 29. 287-320, Ago 2000.

HEALY, P.M.; WAHLEN, J.M. A review of the earnings management literature and its implications for standard setting. Accounting Horizons. Saracosta, 13, p. 365-383, 1999.

HENDRIKSEN, Eldon S. e VAN BREDA, Michel. Teoria da contabilidade. Tradução Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999.

LARA, J.M. G.; OSMA, B. G.; MORA, A. The effect o earnings management on the asymmetric timeliness

of earnings. Journal of Business Finance and Accounting, pp. 691-726, april/may, 2005.

LOPES, A. B. Uma contribuição ao estudo da relevância da informação contábil para o mercado de capitais: o modelo de Ohlson aplicado à BOVESPA. 2001. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.

LOPES, Alexsandro Broedel. A Informação Contábil e o Mercado de Capitais. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

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

LOVE, Inessa. Corporate governance and performance around the world: what we know and what we don't. The World Bank Research Observer, v. 26, n. 1, 2011.

LUBERINK, M.; HUIJGEN, C.. A Wealth Based Explanation for Earnings Conservatism. Nov. 2000.

MARTINEZ, A.L. "Gerenciamento" dos resultados contábeis: estudo empírico das companhias abertas brasileiras. 2001. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis do Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, Brasil.

MEDEIROS, O. R. de; TIBÉRIO, C. S. B. Fatores que influenciam as empresas brasileiras na decisão de listar suas ações em bolsas de valores estrangeiras. BASE. Vol. 6 · n. 2 · Maio/Agosto 2009.



NETO, A. Mercado Financeiro. [S.l.]: Atlas, 2012.

NIYAMA, Jorge K. Contabilidade internacional. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, M. D. d. Introdução ao Mercado de Ações: o que é, para que serve, sua importância. [S.l.]: Belo Horizonte: Comissão Nacional de Bolsas de Valores, 1983.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. Governança corporativa na prática: integrando acionistas, conselho de administração e diretoria executiva na geração de resultados. São Paulo: Atlas, 2006.

OLIVEIRA, V. A., LEMES, S. Nível de convergência dos princípios contábeis brasileiros e norte-americanos às normas do IASB: uma contribuição para a adoção das IFRS por empresas brasileiras. R. Cont. Fin. – USP, São Paulo, v. 22, n. 56, p. 155-173, maio/jun./jul./ago. 2011.

PAGANO, M., RANDL O.; RÖELL A. A.; ZECHNER, J. What Makes Stock Exchanges Succeed? Evidence from Stock Listing Decisions, European Economic Review, 45(4-6), 770-782. 2001.

PAULO, I. I. S. L. M.; CAVALCANTE, P. R. N.; PAULO, E. Relação entre qualidade

da Auditoria e Conservadorismo Contábil nas empresas brasileiras, Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade – REPEC. São Paulo, v.7, n. 3, art.6, p. 306-327, jul/set, 2013.

PENMAN, H. S.; ZHANG, X. Accounting conservatism, the Quality of Earning, and Stock Returns. Dez. 1999.

PINHEIRO, J. Mercado de capitais: fundamentos e técnicas. [S.l.]: Atlas, 2006.

POPE, P. F.; WALKER, M.. International Differences in the Timeliness, Conservatism and Classification of Earnings. Journal of Accounting Research, supplement to vol. 37, p. 503-87, 1999.

PRICEWATERHOUSECOOPERS (PWC). Semelhanças e diferenças IFRS x USGAAP x práticas contábeis adotadas no Brasil. Disponível em: <<http://www.pwc.com.br>>.

RAMOS, Gizele Martins; MARTINEZ, Antônio Lopo. Governança corporativa. Revista Contemporânea de Contabilidade, v.1, jul./dez., 2006.

SANTOS, Luis Sérgio Ribeiro dos; COSTA, Fábio Moraes da. Conservadorismo contábil e timeliness: evidências empíricas nas demonstrações contábeis de empresas Brasileiras com ADRs



negociados na bolsa de Nova Iorque. Revista Contabilidade e Finanças, São Paulo, v. 19, n. 48, p. 27-36, Dec. 2008

SARLO NETO, A. A reação dos preços das ações à divulgação dos resultados contábeis: evidências empíricas sobre a capacidade informacional da contabilidade no mercado acionário brasileiro. 2004.

SHLEIFER, Andrei; VISHNY, Robert W.A survey of corporate governance. Journal of Finance, v. 52, n. 2, p. 737-783, 1997.

SILVEIRA, Alexandre Di Micelida. Governança Corporativa, Desempenho e Valor da Empresa no Brasil [Mestrado em Controladoria e Contabilidade]. São Paulo – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2002.

SILVEIRA, A. D. M. Governança Corporativa e Estrutura de Propriedade: determinantes e relação com o desempenho das empresas no Brasil. Tese [Doutorado em Administração];

São Paulo – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (FEA/USP), 2004.

SCHMIDT, P. História do pensamento contábil. Porto Alegre: Bookman, 2000.

SOUZA, Thelma de Mesquita Garcia e. Governança corporativa e o conflito de interesses nas sociedades anônimas. São Paulo: Atlas, 2005.

TAVARES FILHO, Francisco. Rentabilidade e valor das companhias no Brasil: uma análise comparativa das empresas que aderiram aos níveis de Governança Corporativa da BM&FBOVESPA. Dissertação (Mestrado em ciências contábeis), São Paulo: Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2006.

TUKAMOTO, Yhurika Sandra. Contribuição ao Estudo do "Gerenciamento" de Resultados – Uma Comparação entre as Companhias Abertas Brasileiras

Emissoras de ADRs e Não Emissoras de ADRs. Dissertação [Mestrado em 58 Controladoria e Contabilidade]. São Paulo – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2004.

WATTS R. L.A Proposal for research on conservatism. Working Paper. 1993

WATTS, R. L. Conservatism in Accounting. December 2002.

WATTS, R. L. Conservatism in accounting part I: explanations and implications. Accounting Horizons, v. 17, n. 3, p. 207-221, sep., 2003a.

WATTS, R.L. Conservatism in accounting part I: explanations and implications. Accounting Horizons, v. 17, n. 4, p. 287-301, sep., 2003b.

WEFFORT, Elionor F. J. O Brasil e a harmonização contábil internacional: influências dos sistemas jurídico e educacional, da cultura e do mercado. São Paulo: Atlas, 2005.



**Aline das Graças Oliveira:** Graduada em Ciências Contábeis - Faculdades Doctum de Caratinga (MG)



**Professor Me. Octávio Locatelli:** Doutorando em programa de Doutorado Profissional em Ciências Contábeis - Fucape (ES)



**Professor Me. Roberto Miranda Pimentel Fully:** Doutorando em programa de Doutorado Profissional em Ciências Contábeis - Fucape (ES)



**Rosineth Lúcia dos Santos:** Graduada em Ciências Contábeis - Faculdades Doctum de Caratinga (MG)



**Professor Dr. Vidigal Fernandes Martins:** Professor Associado - Universidade Federal de Uberlândia (MG)

# Investimento em renda mínima e criação de empregos



Muitos desafios apresentaram-se à sociedade diante da severa crise provocada pela pandemia do novo coronavírus. Assim, ganha urgência a agenda de reformas reestruturantes, necessárias para enfrentar os problemas atuais e os que se acumulam para o futuro. O estímulo ao emprego e o financiamento de um programa amplo de renda básica são questões inadiáveis.

No mercado de trabalho, a pandemia escancarou a realidade. Temos 46,6 milhões de empregados formais, sendo

8,8 milhões de estatutários (RAIS-2018). Por outro lado, cerca de 64 milhões de brasileiros (desempregados, informais, autônomos e microempreendedores) acessaram o auxílio emergencial de 600 reais por três meses. Com isso, ficou evidente a disfuncionalidade alarmante na área laboral, que precisa ser enfrentada.

É certo que o País tem avançado na modernização de sua legislação trabalhista nos últimos anos, proporcionando mais flexibilidade e segurança jurídica

a quem emprega, sem descuidar da proteção aos funcionários. Porém, seguem elevadíssimos os encargos previdenciários pagos pelas empresas sobre a folha, de 20%, significando custo superior a R\$250 bilhões por ano. Isso inviabiliza a criação de milhões de postos de trabalho, fundamentais para o desenvolvimento. Caso não haja mudança expressiva, o quadro poderá agravar-se, considerando-se, ainda, o chamado desemprego tecnológico, mais incisivo sobre os trabalhadores menos qualificados.

Portanto, é imprescindível retomar o debate multidisciplinar sobre renda mínima, pois não será viável manter por muito tempo o benefício emergencial. O volume de recursos utilizados na pandemia está estimado em R\$154,4 bilhões, para três meses, enquanto o Bolsa Família consome cerca de R\$30 bilhões/ano. É possível que, a partir da retomada econômica, um programa mais amplo de renda mínima demande montantes anuais ainda maiores.

Há grupos no Congresso Nacional estudando uma fórmula para enfrentar a questão. Segundo seus estudos técnicos, ao se somarem diversos programas assistenciais existentes, como o próprio Bolsa Família, abono salarial e auxílio-creche, o orçamento envolvido é de R\$92 bilhões e para o pagamento de R\$150,00 por pessoa, com adicional no mesmo valor por criança de até seis anos, seriam necessários R\$215 bilhões. Ainda sobre renda básica, há outras discussões no âmbito de propostas de reformas tributárias sobre a possibilidade de um imposto de renda negativo ou devolução de tributos sobre consumo, mas isso diz mais respeito ao mecanismo de como fazer do que à decisão de investir tais recursos.

Para desonerar o emprego formal e montar um programa de renda mínima, é necessário buscar fontes de receitas robustas e sustentáveis, em uma sociedade já onerada por carga tributária muito pesada em impostos sobre consumo e no contexto de um setor público em crescente déficit orçamentário. Nas discussões dos últimos meses, vimos que o Imposto sobre Bens e Serviços (IVA), proposto no Congresso, terá alíquota muito elevada, e é difícil suportar mais aumentos.

“O simples fato de se destinarem tais recursos para financiar empregos formais e programas sociais afasta o principal argumento contrário, de que haveria maior ônus para quem ganha menos.”

Alternativa seria tributo sobre movimentação financeira, que enfrenta rejeições, mas tem aceitação na grande maioria dos setores empresariais. Baseada em estimativas da Receita Federal, uma alíquota de 0,75% geraria arrecadação aproximada de R\$225 bilhões. O simples fato de se destinarem tais recursos para financiar empregos formais e programas sociais afasta o principal argumento contrário, de que haveria maior ônus para quem ganha menos. O montante permitiria prover orçamento de R\$123 bilhões para completar a renda mínima proposta no Congresso e mais R\$102 bilhões para desonerar parte da folha. Este último valor equivale a 40% dos encargos previdenciários pagos pelas empresas.

Outras discussões são necessárias: é melhor uma redução linear de 40% na contribuição patronal ou isentar o equivalente a um salário mínimo da remuneração de cada trabalhador, como já se aventou, junto com um corte

menor no encargo sobre o restante dos vencimentos? Tais hipóteses devem somar-se aos efeitos da reforma previdenciária. Também é importante atenção ao fato de os recursos injetados via renda mínima traduzirem-se em dinâmica econômica que gera retorno expressivo em impostos e reduz a demanda por outros gastos sociais. Ou seja, os R\$215 bilhões por ano orçados para este fim têm um custo final muito inferior para o Estado.

As mudanças aqui avaliadas, que corroboram a viabilidade do atendimento de milhões de brasileiros com emprego ou renda básica, promovendo justiça social, evidenciam a necessidade inadiável da sempre prometida e jamais realizada reforma fiscal e tributária. Excetuando-se medidas contingenciais indispensáveis ao enfrentamento da pandemia, devem-se evitar paliativos e penduricalhos, pois não solucionam a questão e apenas postergam os ônus e riscos de uma crescente taxação das pessoas físicas e jurídicas. Sistema de impostos que concilie fomento econômico, equilíbrio orçamentário do Estado, justiça social e desenvolvimento é uma imposição da realidade.



**Francisco Sant'Anna:** Presidente do Ibracon - Instituto dos Auditores Independentes do Brasil.





## Relato de Experiência: ensino remoto da disciplina Contabilidade Aplicada à Administração

**R**esumo: Diante da pandemia de Covid-19, diversas atividades foram paralisadas, inclusive as educacionais, demandando por parte das instituições de ensino superior uma nova postura diante das tecnologias e um repensar da maneira de ensinar. O Ministério da Educação emitiu uma portaria que permitia a substituição de atividades educacionais presenciais por aulas em meio remoto. Assim, diversas universidades passaram a buscar meios de manter seus alunos e professores

ativos. A Universidade Federal de Sergipe, por exemplo, por meio de um edital lançou um período especial, denominado 2019.4, para oferta de disciplinas a distância. Dessa forma, o presente trabalho teve como objetivo expor a experiência de um docente que ofertou a disciplina Contabilidade Aplicada à Administração I durante o período especial supracitado, destacando a metodologia adotada, bem como a percepção dos estudantes ao final da disciplina. A matéria foi ofertada entre

os dias 22 e 20 de julho de 2020, com atividades diárias que eram equivalentes a 4 horas-aula. A dinâmica consistia em: videoaulas gravadas pelo próprio docente, leitura de textos sobre a temática e resolução de exercícios de fixação. As avaliações foram realizadas de forma continuada, visando acompanhar o processo evolutivo na aprendizagem do discente. A média final dos estudantes foi 8,45, sendo que apenas um foi reprovado por média. Além disso, percebeu-se que os alunos se mostraram satisfeitos com

a realização da matéria e os aspectos concernentes à relação com o docente, os quais são essenciais em atividades a distância, foram atendidos.

Palavras-chave: Covid-19. Contabilidade. Educação a Distância.

## 1 INTRODUÇÃO

Em dezembro de 2019, ocorreu a notificação, em Wuhan- China, de um novo surto de pneumonia, sendo detectado, em janeiro de 2020, que se tratava de uma doença causada pelo novo coronavírus, o SARS-COV-2, denominando-se a enfermidade de Covid-19 (MORENO-MONTOYA, 2020). Da China, a doença espalhou-se por diversos países, levando a Organização Mundial da Saúde a decretar estado de pandemia no dia 11 de março de 2020, quando foram superados 118.000 casos em todo o planeta (PRIETO, 2020). No mesmo dia, o Ministério da Saúde do Brasil publicou a Portaria n.º 356/2020, estabelecendo as medidas de enfrentamento à Covid-19, a saber, o isolamento e a quarentena. Tais ações levaram à paralisação de diversos setores econômicos, visto que apenas atividades essenciais foram mantidas (ALBUQUERQUE; PEDROSA; ALBUQUERQUE, 2020).

No caso das atividades educacionais, estas também sofreram impacto, visto que, em diversos países houve a suspensão das aulas presenciais (OLIVEIRA; LUCAS; IQUIAPAZA, 2020). No Brasil, por exemplo, o Ministério da Educação por meio da Portaria n.º 544, de 16 de junho de 2020, autorizou que até 31 de dezembro de 2020 as instituições de ensino substituíssem as aulas presenciais por atividades em meios digitais. Assim, medidas como estas demandaram das universidades públicas uma nova postura diante da

tecnologia (BORBA et al., 2020). No caso dos docentes, a palavra de ordem se tornou a adaptação, visto que a maioria, acostumada a lidar apenas com o meio presencial, precisou aprender a trabalhar com as Tecnologias de Informação e Comunicação (TICs) para manter o ensino ativo (NASU, 2020). À medida que os professores buscam se adequar à nova realidade, os estudantes precisam lidar com níveis maiores de estresse, ansiedade e preocupação ocasionadas pelas incertezas do momento vivido (MAIA; DIAS, 2020).

No caso específico da Universidade Federal de Sergipe, foi criado um período especial denominado 2019.4, por meio do edital n.º 12/2020/PROGRAD. Tal regulamento permitia que docentes ofertassem disciplinas a distância entre os dias 22 de junho a 27 de julho de 2020. O docente teria liberdade de usar as ferramentas que julgasse apropriadas, considerando a realidade dos alunos (item 9.3), bem como as avaliações (Art. 11). O regulamento ainda deixou claro que não se tratava da substituição do semestre letivo tradicional (Art. 2) e que as disciplinas seriam novamente ofertadas no período comum, sem prejuízo aos estudantes que não optassem por esse meio de aprendizagem (Art. 8).

Considerando tais aspectos, o objetivo deste trabalho é expor a experiência de um docente que ofertou a disciplina Contabilidade Aplicada à Administração I durante o período especial supracitado, destacando a metodologia adotada, bem como a percepção dos estudantes ao final da disciplina. Entende-se que o estudo poderá contribuir para uma ampliação da discussão acerca da educação superior no período de pandemia, bem como dos meios de ensino on-line, que visam minimizar o afastamento dos estudantes, o qual, se prolongado, pode

“ Da China, a doença espalhou-se por diversos países, levando a Organização Mundial da Saúde a decretar estado de pandemia no dia 11 de março de 2020, quando foram superados 118.000 casos em todo o planeta (PRIETO, 2020). ”

acarretar prejuízo na aprendizagem e no desenvolvimento profissional.

O estudo está subdividido em quatro seções, sendo esta uma introdução onde é apresentado o contexto da pesquisa. Em seguida, aborda-se a metodologia de ensino adotada pelo docente na matéria lecionada. A terceira seção aborda a percepção dos alunos que cursaram a disciplina e, por fim, na quarta seção são destacadas as considerações finais do estudo.

## 2 METODOLOGIA DA DISCIPLINA

### 2.1 Informações Gerais da disciplina

A disciplina Contabilidade Aplicada à Administração I é ofertada pelo Departamento de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Sergipe, no campus de Itabaiana, sendo considerada obrigatória para o curso de Administração. Estudantes de outros cursos, inclusive Ciências Contábeis, podem cursá-la como optativa ou eletiva. O Quadro 1 apresenta um resumo do componente

Quadro 1 – Detalhamento do Componente Curricular

Componente curricular	CONTI0016 - CONTABILIDADE APLICADA À ADMINISTRAÇÃO I
Créditos:	4 horas
Carga horária	60 horas
Ementa	A contabilidade e seu campo de aplicação. O patrimônio. Contas e plano de contas. Fatos contábeis. Inventários. Estrutura das demonstrações contábeis
Objetivo geral	Entender o campo de atuação da Ciência Contábil, sua importância como sistema de informações para suprir as necessidades dos usuários internos e externos, bem como os fundamentos do método das partidas dobradas, do Balanço Patrimonial e da Demonstração do Resultado.
Objetivos específicos	Entender o campo de atuação e utilização da contabilidade; Entender o mecanismo contábil para coletar, armazenar e apresentar as informações; Realizar contabilização de operações básicas ocorridas nas empresas; Elaborar o Balanço Patrimonial e a Demonstração de Resultados.
Conteúdo	1. A contabilidade e seu campo de aplicação 2. Objeto e objetivos 3. Patrimônio 3.1 Estruturas Patrimoniais 3.2 Equação Patrimonial 4. Fatos contábeis 4.1 Fatos contábeis permutativos, modificativos e mistos. 5. Contas 5.1 Conceito, classificação, elenco 6. Plano de contas 6.1 Estrutura e codificação 7. Método das partidas dobradas 7.1 Formação, subscrição e integralização de capital 7.2 Lançamento 7.3 Registros de mutações patrimoniais 7.4 Teoria das origens e aplicações de recursos 7.5 Depreciação, amortização e exaustão 8. Estrutura das demonstrações contábeis 8.1 Balancete de verificação 8.2 Balanço Patrimonial 8.3 Demonstração do Resultado do Exercício - DRE
Referências	BIBLIOGRAFIA BÁSICA FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS CONTÁBEIS, ATUARIAIS E FINANCEIRAS - FIPECAFI. Manual de Contabilidade Societária: Aplicável a Todas as Sociedades de Acordo com as Normas Internacionais e do CPC. 2. ed., rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2013. IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; KANITZ, S. C. Contabilidade introdutória. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010. MARION, J. C. Contabilidade Empresarial. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2012. BIBLIOGRAFIA COMPLEMENTAR FERRARI, E L. Contabilidade Geral: Teoria e mais de 1.000 questões. 13. ed. Niterói, RJ: Impetus, 2013. FERREIRA, R. J. Contabilidade Básica: teoria e mais de 1.500 questões comentadas. 12. ed. Rio de Janeiro, RJ: Ed. Ferreira, 2014. PADOVEZE, C. L. Manual de Contabilidade Básica. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2014. SANTOS, J. L.; SCHMIDT, P.; GOMES, J. M. M. Contabilidade Geral. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2014. VICECONTI, P. E. V.; NEVES, S. Contabilidade básica: Paulo Viceconti, Silvério das Neves. 16. ed., rev. e atual. São Paulo, SP: Saraiva, 2014.

Fonte: Departamento de Ciências Contábeis da UFS/Itabaiana (2020).

curricular. disciplina é ofertada sempre no segundo semestre do ano letivo, visto que é neste período em que ocorre a entrada dos calouros. Destaca-se ainda que, apesar da carga-horária da disciplina ser de 60 horas, por meio da Resolução 09/2018/Conepe, houve a reformulação,

de forma que o semestre passou a ter 18 semanas, ao passo que uma matéria de 60 horas deveria ter 72 horas-aula de realização efetiva.

Considerando a realidade da disciplina, bem como o período permitido pelo edital,

o docente adotou atividades de segunda a sexta, que foram equivalentes a 4 horas-aula diárias. Em cada dia foi discutido um tema, os quais são sumarizados no Quadro 2 e, apesar de não adotarem a mesma terminologia da ementa, abrangeram o seu conteúdo. Destaca-se que, considerando o



## Quadro 2 – Conteúdo das aulas diárias

Data	Conteúdo Programático
22/06/2020	Apresentação da disciplina
23/06/2020	História da Contabilidade
24/06/2020	Áreas de Atuação do profissional contábil
25/06/2020	Conceitos Introdutórios da contabilidade
26/06/2020	Importância da Informação contábil para o administrador
29/06/2020	Características Qualitativas da Informação Contábil
30/06/2020	Elementos Patrimoniais
01/07/2020	Método das Partidas Dobradas (Contas patrimoniais)
02/07/2020	Método das partidas dobradas - Fechamento de Balanço Patrimonial
03/07/2020	Método das partidas dobradas - Fechamento de Balanço Patrimonial
06/07/2020	Exercício de Fixação - 3 pontos
07/07/2020	Contas de Resultado - Receitas e Despesas
08/07/2020	Fechamento de Balanço Patrimonial e DRE (Compra e venda de mercadorias e despesas gerais)
09/07/2020	Receitas e despesas financeiras
10/07/2020	Depreciação
13/07/2020	Fechamento de Balanço Patrimonial e DRE
14/07/2020	Exercício de Fixação - 3 pontos
15/07/2020	Livros contábeis - 2 pontos
16/07/2020	Avaliação de aprendizagem - 10 pontos
20/07/2020	Encerramento da disciplina

Fonte: elaboração própria.

calendário proposto e os dias selecionados para as atividades, a disciplina foi finalizada com um total de 80 horas-aula. Destaca-se que no dia 17/7 não ocorreram atividades didáticas, visto que o docente se dedicou à correção das avaliações de aprendizagem realizadas no dia anterior. Após essa breve explanação das características gerais da disciplina, é necessário compreender como foi a execução das aulas por meio on-line, sendo que a próxima subseção destaca as ferramentas adotadas para tal.

### 2.2 Ferramentas adotadas na transmissão do conteúdo

Toda a disciplina foi ministrada por meio do Sistema Integrado de Gestão de Atividades Acadêmicas (SIGAA). Diariamente, os alunos deveriam seguir

o roteiro de assistir ao vídeo explicativo, ler o conteúdo disponibilizado por meio de textos e artigos relacionados com a temática e resolver a atividade de fixação. Os vídeos foram gravados pelo próprio docente, arquivados no Google

Drive e o link compartilhado no SIGAA. Os alunos tinham a disponibilidade de assistir on-line ou fazer o download. Estes eram curtos, entre 5 e 15 minutos, visando possibilitar que os estudantes não tivessem dificuldades com os downloads muito extensos, bem como considerando o fato de que vídeos muito longos cansam o discente (BARRÉRE, 2014). Ademais, os alunos, além dos vídeos, tinham que ler o material disponibilizado e resolver atividades de fixação.

As atividades deveriam ser desenvolvidas dentro do próprio SIGAA. Em algumas, os alunos deveriam responder perguntas por meio de textos dissertativos postados dentro do sistema, em outros deveriam resolver os lançamentos contábeis em uma folha de papel e enviar digitalizado via SIGAA. No caso dos alunos que não possuíam equipamento scanner, era permitido o envio de uma foto, desde que com uma resolução que permitisse a correta visualização por parte do docente. Enfatiza-se que a contagem de presença/falta estava vinculada à realização dos exercícios diários.

Na Figura 1, é possível verificar um exemplo da tela encontrada pelo aluno com o direcionamento das atividades

Figura 1 – Tela de atividades diárias



Fonte: dados da pesquisa

diárias. No caso específico, o dia era 24/6/2020 e o conteúdo seria "Áreas de Atuação do Profissional Contábil".

O aluno clicaria no link do Google Drive, que levaria ao vídeo onde o docente apresentava o conteúdo de forma introdutória. Em seguida, conforme a Figura 1, o aluno deveria acessar um arquivo em PDF onde constavam dois textos para leitura, Figura 2, ambos extraídos da Revista Abracicon Saber e que abordavam duas áreas específicas da Contabilidade: a Auditoria e a Perícia. O primeiro tinha por título "Auditoria na Era da Pós-Verdade: O reforço da objetividade", de Marcos Vinícius de Azevedo Braga e Rossana Guerra de Souza, publicado na edição 31 de 2020. Já o segundo era "Questões Fundamentais da Perícia Contábil", de Donald Davidson, edição 27, de 2019.

Após isso, os estudantes deveriam realizar a atividade, bastando, para isso, clicar no ícone "Aula - Áreas de atuação do profissional contábil", visível também na Figura 2, para cumprir com a atividade de fixação que, especificamente para este dia, é aquela destacada na Figura 3.

Os alunos então deveriam postar seus comentários concernentes à questão no SIGAA, como texto on-line, conforme especificado na Figura 4. Em outras atividades, foi solicitado que eles fizessem

Figura 2 – Primeira página de cada texto apontado para leitura.



Fonte: dados da pesquisa.

Figura 3 – Exemplo de atividade proposta.

**Aula - Áreas de atuação do profissional contábil**

**AULA 2 – ÁREAS DE ATUAÇÃO DO PROFISSIONAL CONTÁBIL**

**Leia os artigos:**

**Auditoria na era da pós-verdade: o reforço da objetividade. De Marcos Vinícius de Azevedo Braga e Rossana Guerra de Souza, publicado na Revista Abracicon Saber, edição 31 de 2020.**

**Questões Fundamentais da Perícia Contábil. De Donald Davidson. Publicado na Revista Abracicon Saber, Edição 27 de 2019.**

**Ambos estão disponíveis no SIGAA.**

**Com base nos materiais disponíveis escreva um texto entre 300 e 500 palavras discutindo:**

- O conceito de verdade;
- O conceito de pós-verdade;
- Se a atuação dos profissionais de auditoria e perícia deve se pautar no conceito de verdade ou de pós-verdade.

Fonte: dados da pesquisa.

Figura 4 – Exemplo de atividade realizada pelo discente.

**VISUALIZAR RESPOSTA**

**Tarefa:** Aula - Áreas de atuação do profissional contábil

**Aluno:** [Redacted]

**Resposta:**

No ano de 2016, a palavra "pós-verdade" foi eleita como palavra do ano da língua inglesa, pela Oxford Dictionaries e definiu tal palavra como "um adjetivo relacionado ou evidenciado por circunstâncias em que fatos objetivos têm menos poder de influência na formação da opinião pública do que apelos por emoções ou crenças pessoais". Ou seja, na pós-verdade, o que é sentido é tido como mais importante do que aquilo que se sabe, não importando o que se sabe, mas sim o que a pessoa acha. Nesse sentido, não são os fatos que estão ordenando as coisas, o que está organizando o mundo são os sentimentos das pessoas. E, essa pós-verdade, vem se disseminando cada vez mais nessa era da informação, devido a rapidez que as mídias digitais dispõem. Mas, esse pensamento não significa que a pessoa esteja mentindo, na verdade, ela está dando razão às emoções. Já, em relação à verdade, pode-se dizer que ela nada mais é do que a correspondência dos fatos na realidade, ou seja, é a informação exata, são os argumentos lógicos. Desse modo, é interessante articular sobre a auditoria contábil nessa era da pós-verdade. As auditorias se destacam pelo do controle em relação à prestação de contas. Ou seja, os auditores usam o controle para controlar e agem na redução de ocorrências de má aplicação de recursos e fraudes regulatórias, fazendo diagnósticos e argumentos, com o propósito de integrar valor à gestão. Além disso, a Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (IPP) cuida dos impactos interpretativos e valorativos quando forma e divulga os resultados da auditoria por meio da objetividade, mesmo antes de surgir essa era. De acordo com isso, é notório que os auditores devem seguir o conceito da verdade, deixando de lado a "pós-verdade", pois nada agrega em sua profissão. Outra profissão contábil que também deve e usa a verdade, é a perícia contábil. Pois, os peritos contábeis buscam a verdade dos fatos, investigando fraudes e crimes financeiros e logo após, emitem um laudo final que é a prova para que o poder judiciário tome as atitudes corretas. Assim, está claro que os peritos contábeis devem seguir o conceito da verdade e não o da pós-verdade, pois o que se busca são fatos objetivos e não fatos subjetivos.

Fonte: dados da pesquisa.

upload de arquivo com o fechamento de balanços e demonstrações do resultado, a depender do conteúdo ministrado no dia.

Essa foi a rotina diária de atividades dos alunos, e o exemplo aqui serve para compreender como foram as demais ações que seguiram a mesma dinâmica. Em seguida, abordar-se-á a forma de avaliação adotada para conferir a nota de aprovação/reprovação dos discentes.

### 2.3 Ferramentas de Avaliação

A avaliação de aprendizagem realizada em turmas a distância deve possibilitar a construção de conhecimento contínuo nos alunos (ROSA; MALTEMPI, 2009). A disciplina contou com duas notas (1º e 2º unidade), sendo da opção do docente como seria a composição das notas. Dessa forma, o professor optou por, na primeira unidade, averiguar a aprendizagem por meio do somatório das atividades diárias e uma atividade de pesquisa, sendo que dois exercícios se destacaram por obter maior quantidade de pontos. Aqui o desiderato era compor uma nota que não fosse estática, mas

**Quadro 3 – Avaliações adotadas na disciplina.**

Avaliação	Pontuação	Objetivos
1º Unidade		
Atividades diárias	Até 2 pontos (100% de realização)	Averiguar diariamente a compreensão dos estudantes sobre os temas abordados
Exercício de Fixação (1)	Até 3 pontos	Escrituração de fatos contábeis e fechamento de balanço (sem contas de resultado)
Exercício de Fixação (2)	Até 3 pontos	Escrituração de fatos contábeis e fechamento de balanço e demonstração do resultado.
Atividade de pesquisa	Até 2 pontos	Atividade de pesquisa sobre o tema "Livros Contábeis"
2º Unidade		
Prova	Até 10 ponto	Escrituração de fatos contábeis e fechamento de balanço e demonstração do resultado e averiguação da compreensão de aspectos teóricos da disciplina.

Fonte: dados da pesquisa.

que considerasse o aprendizado diário e evolutivo, visto que uma avaliação continuada permite uma reorientação e a proposta de mudanças visando um melhoramento do ensino (SILVA et al., 2016).

Na segunda unidade, a nota foi composta por uma avaliação de aprendizagem em que o aluno deveria na primeira questão realizar os lançamentos contábeis, escriturar o balanço patrimonial e a demonstração do resultado e, no segundo quesito, escrever um texto embasando no conteúdo teórico estudado na disciplina. O Quadro 3 esquematiza as etapas avaliativas.

A média final dos estudantes foi 8,45, sendo que na primeira unidade média foi de 8,4 e na segunda 8,5. Destaca-se que, para a prova da segunda unidade, cada estudante recebeu dados específicos como: valores de saldos iniciais das

contas, valores de estoque para compra e venda, valores específicos de despesas. Assim, apesar de as operações serem as mesmas, os valores eram diferentes, o que evitaria que houvesse compartilhamento de provas.

Em seguida, após o encerramento da disciplina foi aplicado um questionário para que os alunos emitissem suas opiniões acerca do andamento das aulas, didática e formas de avaliação. Tais resultados são sumarizados na próxima seção.

## 3 PERCEPÇÃO DOS ESTUDANTES

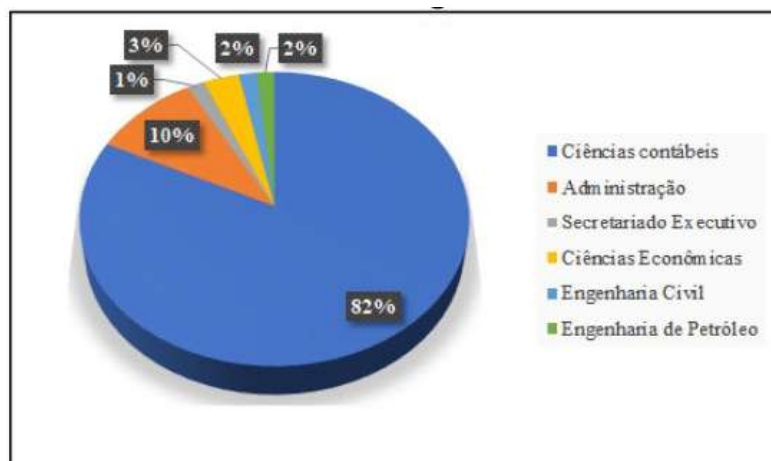
### 3.1 Perfil dos estudantes

Dos 62 alunos matriculados na disciplina, 7 não compareceram às atividades, os quais foram reprovados por falta, visto que o edital não permitia o trancamento da matéria. Dos 55 alunos ativos, apenas 1 reprovou por média. Os cursos de origem dos alunos são aqueles apontados no Gráfico 1.





Gráfico 1 – Cursos de origem dos estudantes.



Fonte: dados da pesquisa.

Foi aplicado ao final da disciplina um questionário de percepção dos estudantes, o qual foi respondido por 44 deles, ou seja, 80% da turma. Destes discentes respondentes, 24 eram do gênero masculino e 20 do gênero feminino, sendo a média de idade de 26 anos. Apenas 1 aluno já havia cursado esta disciplina e estava realizando novamente para alcançar a aprovação, visto que seu curso era administração, cuja disciplina é obrigatória.

No que se refere ao contato anterior com o docente, 19 alunos já haviam pago alguma disciplina com o professor ministrante e 25 estavam cursando pela primeira vez matéria com o docente em questão.

### 3.2 Percepção da qualidade da disciplina

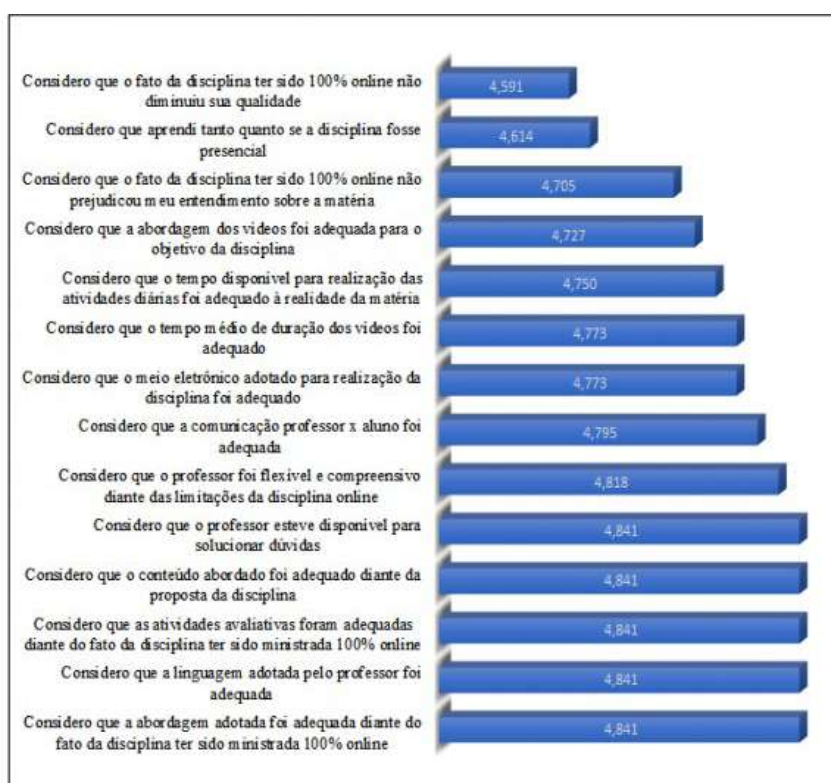
Em seguida, os alunos foram convidados a responder a algumas perguntas, informando o nível de concordância com algumas assertivas. Para tal, adotou-se a escala Likert de 5 pontos, onde 1 significava "discordo totalmente" e 5 "concordo totalmente". O Gráfico 2

expõe as principais médias alcançadas, evidenciando que em todas as afirmações a média esteve acima de 4, o que denota um alto nível de concordância por parte dos estudantes. Enfatiza-se

que esta averiguação é essencial para um melhoramento das atividades on-line, as quais, por serem caracterizadas por uma certa frieza no processo de comunicação, podem levar os estudantes à desmotivação (OLIVEIRA et al. 2017).

Tais resultados apontam que os discentes se mostraram satisfeitos quanto ao papel docente, andamento da matéria, estratégia de ensino e recursos disponibilizados. Destaca-se que em cursos on-line é essencial o uso de uma boa didática e aproximação por parte do professor, visto que este elemento é considerado fulcral para que seja gerada no estudante uma satisfação com o curso/disciplina (SOUZA; REINERT, 2010). No que se refere à disciplina objeto deste estudo, os alunos consideraram que a linguagem adotada pelo professor foi adequada; que ele era disponível para solucionar dúvidas, flexível diante das

Gráfico 2 – Percepção dos discentes sobre a disciplina.



Fonte: dados da pesquisa.



limitações da disciplina; e que manteve uma comunicação satisfatória com o corpo discente.

#### 4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante da pandemia de Covid-19, diversas atividades foram paralisadas, inclusive as educacionais, demandando por parte das instituições de ensino superior uma nova postura diante das tecnologias e um repensar da maneira de ensinar. O Ministério da Educação emitiu uma Portaria que permitia a substituição de atividades educacionais presenciais por aulas em meio remoto. Assim, diversas universidades passaram a buscar meios de manter seus alunos e professores ativos. A Universidade Federal de Sergipe, por exemplo, por

meio de um edital, lançou um período especial, denominado 2019.4, para oferta de disciplinas a distância. Dessa forma, o presente trabalho teve como objetivo expor a experiência de um docente que ofertou a disciplina Contabilidade Aplicada à Administração I durante o período especial supracitado, destacando a metodologia adotada, bem como a percepção dos estudantes ao final da disciplina.

A disciplina foi ofertada entre os dias 22 e 20 de julho de 2020, com atividades diárias que eram equivalentes a 4 horas-aula. A dinâmica consistia em: videoaulas gravadas pelo próprio docente, leitura de textos sobre a temática e resolução de exercícios de fixação. As avaliações foram realizadas de forma continuada, visando

acompanhar o processo evolutivo na aprendizagem do discente. A média final dos estudantes foi 8,45, sendo que apenas um foi reprovado por média. Além disso, percebeu-se que os alunos que se mostraram satisfeitos com a realização da matéria e os aspectos concernentes à relação com o docente, os quais são essenciais em atividades a distância, foram atendidos.

A discussão posta neste trabalho evidencia a possibilidade de realização de atividades on-line, não visando substituir ad aeternum as aulas presenciais, visto que ainda seria necessário um alcance tecnológico de alunos que estão à margem neste aspecto, mas buscando minimizar o prejuízo educacional que a pandemia impôs diante das rígidas

medidas de isolamento social. Além do mais, traz aos docentes que ainda temem a realização de atividades remotas, a perspectiva de que é possível atender ao conteúdo de forma satisfatória, bem como ajudar os discentes, os quais, em sua maioria, se mostram abertos a essa modalidade de ensino.

Recomenda-se, para estudos futuros, relatos de experiência de eventos e cursos ofertados na modalidade online, os quais buscaram suprir a falta de atividades de extensão, congressos e simpósios que seriam realizados presencialmente. Ademais, sugere-se que sejam verificados docentes que, mesmo as instituições permitindo atividades a distância, optaram por não ofertar disciplinas por esse meio, de modo a verificar quais foram os fatores que motivaram tal atitude.

## REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE; N.; PEDROSA; N.L.; ALBUQUERQUE; I.S. Evolução de casos confirmados de COVID-19 em quatro países com transmissão comunitária da doença. *Comunicação em Ciências da Saúde*, v. 31 n. Supl 1: Suplemento especial sobre a COVID-19, p. 105-115, 2020.

BARRÉRE; E. Videoaulas: aspectos técnicos, pedagógicos, aplicações e bricolagem. 3º Congresso Brasileiro de Informática na Educação (CBIE 2014), p.70-105, 2014.

BORBA, P.L.O; BASSI; B.G.C.; PEREIRA; B.P.; VASTERS; G.P.; CORREIA; R.L.; BARREIRO; R.G. Desafios 'práticos e reflexivos' para os cursos de graduação em terapia ocupacional em tempos de pandemia. *SciELO Preprints*, 2020. DOI: <https://doi.org/10.1590/SciELOPreprints.790>. Disponível em: <https://preprints.scielo.org/index.php/scielo/preprint/view/790>. Acesso em: 16 jun. 2020.



BRASIL. Portaria n.º 356 de 11 de março de 2020. Disponível em: <<http://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-356-de-11-de-marco-de-2020-247538346>> Acesso em 26 de junho de 2020.

BRASIL. Portaria n.º 544 de 16 de junho de 2020. Disponível em: <<http://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-544-de-16-de-junho-de-2020-261924872>> Acesso em 21 de julho de 2020.

DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – UFS/ITABAIANA. Detalhes da Estrutura Curricular. Disponível em: <[https://www.sigaa.ufs.br/sigaa/public/curso/curriculo.jsf?lc=en\\_US&id=320167](https://www.sigaa.ufs.br/sigaa/public/curso/curriculo.jsf?lc=en_US&id=320167)> Acesso em 20 de julho de 2020.

MAIA; B.R.; DIAS; P.C. Ansiedade, depressão e estresse em estudantes universitários: o impacto da COVID-19. *Estudos de Psicologia*, v.37, p. 1-8, 2020.

MORENO-MONTOYA, J. El desafío de comunicar y controlar la epidemia por coronavirus. *Biomédica*, v. 40, n.1, p. 11-13, 2020.

NASU; H. A COVID-19 E O ENSINO CONTÁBIL: IMPACTOS E PERSPECTIVAS FUTURAS. *Revista Mineira de Contabilidade*, v. 21, n. 1, p.4-7, janeiro/abril 2020.

OLIVEIRA; A.C.; LUCAS; T.C.; IQUIAPAZA; R.A. QUE A PANDEMIA DA COVID-19 TEM NOS ENSINADO SOBRE ADOÇÃO DE MEDIDAS DE PRECAUÇÃO?. *Texto & Contexto – Enfermagem*, v.29, p.1-15, 2020.

OLIVEIRA; E.J.; SILVA; J.R.; DAMASCENO; D.A.R.P.; CASTRO; D.S.P.; VENDRAMINE; M.F.M. A Satisfação dos Discentes na Aprendizagem a Distância em uma Instituição de Ensino Superior. *Revista Educação*, v.12, n.2, p.78-97, 2017.

PRIETO; R.G. Más allá de las pandemias. *Revista Colombiana de Cirugía*, v. 35, n. 2, p. 141-142, 2020.

ROSA; M.; MALTEMPI; M.V. A avaliação vista sob o aspecto da educação a distância. *Ensaio: aval. pol. públ. Educ.*, v.14, n.50, p. 57-76, jan./mar. 2006;

SILVA; L.A.A.; SCHMIDT; S.M.S.; NOAL; H.C.; SIGNOR; E.; GOMES; I.E.M. Avaliação da educação permanente no processo de trabalho em saúde. *Trabalho, Educação e Saúde*, v. 14, n.3, p. 765-781, 2016.

SOUZA; S.A.; REINERT; J.N. Avaliação de um curso de ensino superior através da satisfação/insatisfação discente. *Avaliação: Revista da Avaliação da Educação Superior*, v. 15, n. 1, p. 159-176, mar. 2010.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE. EDITAL N.º 12/2020/PROGRAD. Disponível em: <[http://prograd.ufs.br/uploads/page\\_attach/path/8937/Edital\\_12-2020-PROGRAD\\_-\\_RETIFICADO.pdf](http://prograd.ufs.br/uploads/page_attach/path/8937/Edital_12-2020-PROGRAD_-_RETIFICADO.pdf)> Acesso em 20 de julho de 2020.



**Nadieli Maria dos Santos Galvão:** Mestra e Bacharela em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco. Membro Acadêmica da Academia Sergipana de Ciências Contábeis



# Inserção no mercado de trabalho pós-graduação e seus desafios

**A** Contabilidade foi-me apresentada enquanto jovem estudante em três vertentes diferentes que hoje, juntas, acredito fazerem parte da história e das funções do contador. Antes mesmo de iniciar a graduação em Ciências Contábeis, eu ouvia a sociedade em geral falar do contador em papéis diferentes, sendo eles: o de guarda-livros – aquele profissional da empresa que tem o conhecimento de todos os valores inerentes ao negócio, mas que mantém aquelas informações com acesso muito restrito; o fiscal – aquele profissional inteiramente dedicado ao recolhimento de tributos e outras obrigações fiscais; e o gestor – aquele com a função de gerir o negócio. Durante a graduação e com a acelerada inserção no mercado de trabalho, transformei completamente essas visões que me apresentaram do contador e descobri como o profissional pode ser multidisciplinar e ter a sua atuação valorizada por toda a empresa.

Uma característica notória da Contabilidade é a vasta oportunidade no

mercado de trabalho, e eu pude usufruir dessa característica logo que comecei a fazer estágio no terceiro semestre de faculdade, período este em que o aluno é autorizado a exercer tal função de acordo com regulamento da universidade em que estudei. Considero que pude ter uma experiência diversificada no mercado, uma vez que passei por estágios em departamento de RH, em uma empresa prestadora de serviços, em gestão e recuperação de créditos de alto valor, em um banco público, em contabilidade, em

**“O aprendizado em sala de aula foi regularmente complementado com trocas de experiências entre colegas de curso e de trabalho.”**

uma siderúrgica e, antes de concluir a graduação, fui contratada por uma Big 4 para atuar na área de Auditoria Externa.

As oportunidades de conhecimento e crescimento na Contabilidade estão em todo lugar. O aprendizado em sala de aula foi regularmente complementado com trocas de experiências entre colegas de curso e de trabalho. Por vezes, inclusive, tive a oportunidade de trabalhar em grandes empresas com colegas da graduação, de indicar e ser indicada para vagas em oportunidades que os gestores acreditaram no dinamismo e na troca de experiências do profissional jovem e em formação. Até mesmo o conceito de profissional em formação tem se transformado constantemente, uma vez que sempre temos algo novo a aprender, uma nova tecnologia a incluir na nossa rotina de trabalho, uma regulamentação ou legislação revisada ou publicada e as relações e mudanças do mercado.

No ano de 2015, tive a oportunidade de participar do XXIX Enecic - Encontro

**“ Neste momento em que o home office foi praticamente normatizado, fomos conduzidos a substituir procedimentos manuais ainda existentes por arquivos e processos virtuais, além do dinamismo das atividades operacionais/financeiras/contábeis/fiscais/recursos humanos. ”**

Nacional dos Estudantes de Ciências Contábeis, evento situado no Rio de Janeiro com o propósito de debater como os profissionais de Ciências Contábeis podem impulsionar o crescimento do país. Nesta ocasião eu atuava como estagiária em uma siderúrgica e fui muito apoiada pelo meu gerente a participar do evento e a reportar as novidades apresentadas nas palestras. Ainda hoje acompanho as publicações do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e percebo que divulgar a relevância e o impacto das atividades do contador é um trabalho constante dos profissionais e do CFC. Se há alguns anos o contador era visto como o detentor dos dados relativos a eventos passados, hoje somos os responsáveis pelo fornecimento e divulgação das informações financeiras de maneira compreensível ao interlocutor em tempo hábil a impactar na sua tomada de decisão, sempre atentos à relevância e à representação fidedigna das informações.

A inclusão de novas tecnologias, sistemas operacionais e processos digitais vem otimizando o trabalho de tratamento de dados e lançamentos manuais e

assim proporcionando ao contador maiores possibilidades de análises das informações, conhecimentos dos processos e apoio à organização de todos os fatos e atos administrativos que impactam a tomada de decisões. Nas empresas em que já trabalhei, observei que é mais requerido aos profissionais mais jovens o envolvimento e a prática com as atualizações dos sistemas de análises de dados e o acompanhamento das normas contábeis.

No atual cenário em que enfrentamos uma pandemia, muitas mudanças estão acontecendo rapidamente e muitos profissionais da área contábil estão se destacando direta e indiretamente. Neste momento em que o home office foi praticamente normatizado, fomos conduzidos a substituir procedimentos manuais ainda existentes por arquivos e processos virtuais, além do dinamismo das atividades operacionais/financeiras/contábeis/fiscais/recursos humanos. Diante da crise econômica vigente em nosso país, por diversos motivos e

potencializada pelos efeitos da pandemia, as informações contábeis e financeiras relevantes, confiáveis e tempestivas são cada dia mais valorizadas por guiarem os passos das empresas.



**Marina Alves:** Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Minas Gerais (2017); intercâmbio de idiomas no Canadá em 2018. Analista contábil na Nova Era Silicon S/A desde setembro de 2018; auditora externa na EY de 2015 a 2018.



# Execução orçamentária em órgãos públicos com recursos financiados por entidades de fomento, sob a ótica do princípio da Anualidade

Por Luciane Dagostini, Nadson Mascarenhas e Saulo Silva Lima Filho



**O**s convênios firmados entre instituições de ensino e de fomento demonstram como o alinhamento de interesses viabiliza a execução de atividades relevantes para o desenvolvimento acadêmico no Brasil. Entretanto, constatou-se que eventuais ruídos de informações decorrentes da adoção de procedimentos contábeis divergentes podem comprometer o

desempenho de projetos e trazer prejuízo às entidades envolvidas.

Ocorre que órgãos públicos e instituições do terceiro setor adotam procedimentos e normas orçamentárias distintas, as quais podem constrianger o cronograma de execução dos acordos e inviabilizar parte de sua execução. Nesse sentido, acentua-se o princípio orçamentário

da anualidade como regra balizadora para disciplinar a execução de recursos orçamentários estritamente ao volume diretamente arrecadado no exercício financeiro. Norma inexigível às entidades do terceiro setor.

O Terceiro Setor é composto por entidades privadas sem fins lucrativos que atuam em benefício da coletividade,



mobilizando seus recursos e esforços para suprir necessidades que o estado não foi capaz de prover. As organizações que compõem o Terceiro Setor são as entidades privadas de assistência social, organizações não governamentais, associações comunitárias, fundações, entre outras. Conforme os dados do IBGE (2020), até no ano de 2016, existiam 236.950 fundações privadas e associações sem fins lucrativos, representando 9,5% das empresas e outras organizações. Com mais de 2.272.000 pessoas assalariadas, recebendo em média 3,02 salários mínimos.

Os recursos financeiros das entidades do Terceiro Setor podem ser repassados por e para organizações dos três setores de atividades econômicas da sociedade (público, privado e Terceiro Setor), nacionais e internacionais, com vinculação a projetos a serem ou já desenvolvidos por elas. Também podem envolver doações, contribuições, venda de produtos ou serviços, sem vinculação a projetos específicos.

Diante disto, e em se tratando de questões financeiras, a transparência na prestação de contas é um dos diferenciais para distinção de entidades com ou sem credibilidade. Considerando que podem surgir questionamentos por parte dos usuários quanto ao efetivo emprego dos recursos financeiros e se teve o devido retorno à sociedade. Também pode ser motivada pelas parcerias no processo de captação de recursos e desenvolvimento de projetos. Sejam estas parcerias feitas com organizações empresariais, estatais, fundações ou outras entidades do Terceiro Setor, entre outras.

É importante destacar que a transparência na prestação de contas está atrelada às boas práticas de governança corporativa adotadas pelas entidades do Terceiro



**“ Propiciando maior segurança aos concessionários de recursos, melhorando a qualidade da gestão e resultando em maior longevidade da entidade. ”**

Setor, sendo a adoção destas práticas um critério essencial para a manutenção da reputação, credibilidade e legitimidade das entidades ligadas ao Terceiro Setor. Propiciando maior segurança aos concessionários de recursos, melhorando a qualidade da gestão e resultando em maior longevidade da entidade. Haja vista que a sociedade, de forma geral, está exposta a existência de entidades, que se dizem ligadas ao Terceiro Setor, mas que possuem um cunho oportunista, fato este que gera interpretação equivocada

da sociedade quanto a destinação dos recursos.

Neste contexto de transparência na prestação de contas de entidades do Terceiro Setor, será feita abordagem voltada para as fundações. Sendo que elas possuem personalidade jurídica, sem fins lucrativos e atendem ao interesse coletivo. Quando são constituídas, o patrimônio é peça fundamental para sua constituição e este deve ser suficiente para atender ao objetivo que se destina a fundação. Podem assumir personalidade jurídica de direito público quando são criadas pelo Estado, ou serem de direito privado quando criadas por indivíduos ou empresas.

Por sua vez, as entidades públicas buscam, dentre outras responsabilidades, garantir que os recursos orçados sejam consumidos durante o ano fiscal. Trata-se do princípio orçamentário da anualidade que se relaciona ao orçamento público, representando uma importante conquista e sendo considerado um instrumento disciplinador das finanças públicas, possibilitando maior controle sobre os recursos. Neste entendimento, compreende-se que as leis e princípios orçamentários balizam o processo e as práticas orçamentárias a fim de dar-lhes estabilidade e consistência, sobretudo no que se refere a transparência dos recursos públicos e seu efetivo controle pelo Poder Legislativo e pelas demais instituições da sociedade.

Pelo princípio da anualidade o orçamento deve ser elaborado e autorizado para um determinado período, correspondente ao exercício financeiro. Este princípio tem origem na Idade Média, quando a lei orçamentária autoriza a cobrança anual de impostos. Sabe-se que a cada novo ano, o parlamento voltava-se sobre os impostos, bem como o programa de

aplicações desses recursos, renovando periodicamente as autorizações para a cobrança dos tributos.

Hoje sabe-se que a anualidade orçamentária é uma regra de aceitação praticamente unânime entre as nações modernas. Ademais, diante dos novos cenários econômicos as organizações do setor público precisam ampliar e redirecionar suas atividades de controle de orçamento para o cumprimento das metas. Adicionalmente, percebe-se a necessidade de revisão periódica dos limites de gastos, priorização e níveis de desempenho, além da orientação sobre como executar e o que é importante, e do rígido controle orçamentário.

Neste contexto é interessante ressaltar que o princípio orçamentário da anualidade está vinculado à Lei Orçamentária Anual (LOA) e sua execução fidedigna é essencial à manutenção das necessidades públicas, dentre as quais encontram-se as instituições de educação, sobretudo quanto ao investimento em ensino, pesquisa e extensão em institutos federais e universidades.

Diante disso, determinadas unidades de assessoramento contábil dentro do governo federal, tem atuado na orientação de instituições para adequar sua rotina nessas situações. Como no caso da Subsecretaria de Planejamento e Orçamento do Ministério da Educação, ao determinar em ofício que em nenhuma hipótese despesas de convênios poderão ser empenhadas sem a sua contrapartida financeira arrecadada no próprio exercício.

Cabe destacar que o próprio Manual Técnico do Orçamento de 2020 mencionava que quando verificada a frustração na arrecadação das receitas

Gráfico 01

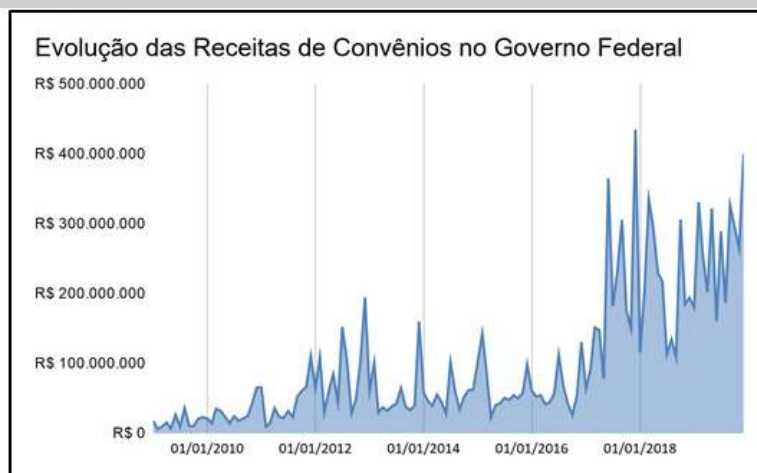


Gráfico 02



previstas que venham a comprometer o alcance das metas fiscais, torna-se necessária a adoção de ajuste entre receita e despesa, mediante a limitação de empenho e de movimentação financeira.

Para levantamento das informações que sustentam as afirmações em tela, foram analisadas as movimentações da fonte de recursos de convênio, de 138 órgãos do poder executivo federal, sobretudo daqueles vinculados ao Ministério da Educação, no período entre 2009 a 2019. Os dados consideram itens de informação parametrizados pela Secretaria do Tesouro Nacional, demonstrando a

receita arrecadada, as disponibilidades financeiras, as despesas empenhadas e as disponibilidades isentas de obrigações a pagar.

Posto isso, verificou-se um aumento nas receitas do governo federal nos últimos dez anos. Entretanto esse volume arrecadado não foi necessariamente empenhado integralmente a cada exercício. O que cria um saldo ocioso sem a contrapartida orçamentária fundamental para seu dispêndio.

Diante disso, seu uso é comprometido, visto que, a partir do princípio orçamentário da anualidade, as regras de

Gráfico 03



planejamento orçamentário preveem os recursos financeiros a serem arrecadados em determinado exercício, inclusive de convênios, e fixam as despesas orçamentárias correspondentes. Quando restam ausentes tais despesas, seu uso depende de mecanismos adicionais ao orçamento vindouro o que complica sobremaneira sua execução, em virtude dos procedimentos e das instâncias para sua aprovação.

Logo, quando não são usados, os recursos financeiros arrecadados permanecem disponíveis em contas contábeis de limite de saque. Por meio do gráfico 02, percebe-se que o empenhamento de despesas em fontes de convênio é superior ao volume de recursos disponíveis financeiros na absoluta maioria do período.

Esse fenômeno, combatido pelas normas aplicáveis e rejeitados pelas instâncias de controle interno no governo federal, conduzem a administração pública a eminente situação de empenhar despesas sem lastro financeiro para custeá-la. Saliente-se que se tratam de fontes oriundas de convênios. Logo não há suporte financeiro de recursos do tesouro que garanta sua execução plena, sem destacar a reversão do empenho em outras fontes.

Gráfico 04

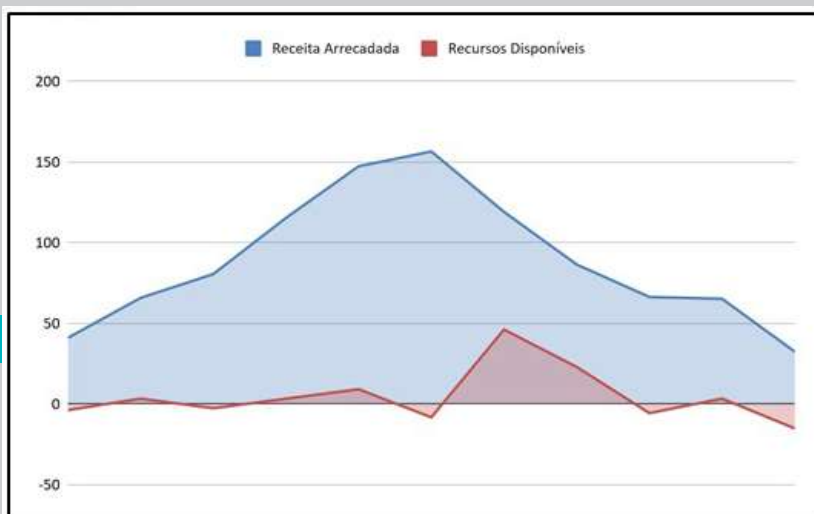
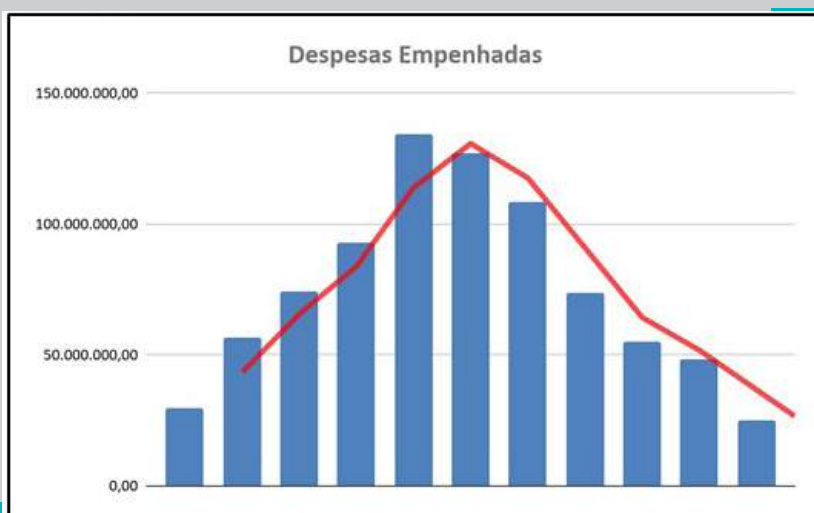


Gráfico 05



O risco citado pode ser graficamente verificado de acordo com as disponibilidades de recursos isentas de comprometimento. Oficialmente conhecido como Disponibilidade por Destinação de Recursos, o mecanismo confere ao gestor público a possibilidade de conhecer de modo ágil em que fontes de recurso não há financeiro suficiente para cobrir as despesas executadas mediante empenho, ou mesmo por liquidação.

Especificamente no caso do Gráfico 03, a interseção observada no ponto zero



representa o momento em que não existem despesas superiores às receitas disponíveis no exercício (considerando o grupo da fonte adequado). Ao passo que os picos abaixo do ponto zero demonstram o empenhamento das despesas sem o correspondente financeiro esperado

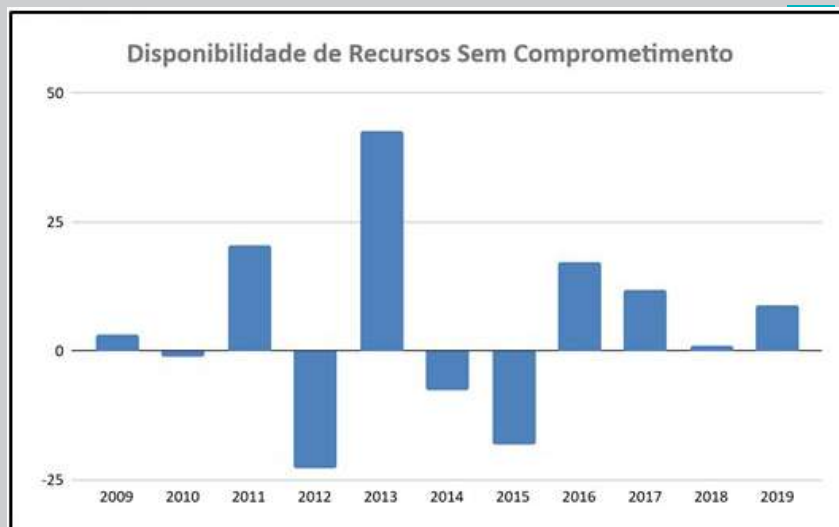
Ao trazer a discussão aos valores correspondentes exclusivamente ao Ministério da Educação, o Gráfico 04 demonstra que a oscilação nas receitas afeta os recursos disponíveis, de maneira que seus valores são notadamente inferiores àqueles arrecadados a cada ano. Haja vista que também não são necessariamente utilizados em consonância ao princípio da anualidade.

Portanto, como apontado, e suposto anteriormente, a queda nas arrecadações e a inobservância ao princípio da anualidade mitiga o uso adequado das despesas no exercício financeiro, como previsto pelo Artigo 35 da Lei nº 4.320/60. Com isso, a despesa regride, e pode afetar a execução de convênios celebrados com entidades do terceiro setor para execução de projetos.

Essa problemática pode ser melhor compreendida pelas despesas empenhadas sem a contrapartida de recursos financeiros no próprio exercício, ainda considerando o grupo da fonte. Esse saldo descoberto aguardará o ingresso de recursos para sua utilização, ou ainda terá de contar com todos os trâmites necessários para liberação de créditos adicionais.

Diante disso, ao fechamento dos exercícios financeiros algumas despesas permanecem vigentes, outras são até mesmo liquidadas, enquanto outras acabam não persistindo. Quando o saldo desses empenhos é superior aos recursos financeiros necessários para pagá-los, surge o problema que pode prejudicar

Gráfico 06



“Esse saldo descoberto aguardará o ingresso de recursos para sua utilização, ou ainda terá de contar com todos os trâmites necessários para liberação de créditos adicionais.”





a execução dos convênios vinculados a essas fontes, como verifica-se nos anos de 2010, 2012, 2014 e 2015 do Gráfico 06.

Portanto, mesmo nos períodos que haviam recursos disponíveis, as despesas foram notadamente superiores aos recursos financeiros necessários para seu custeio. Diante dos apontamentos realizados, é preciso acentuar que o princípio orçamentário da anualidade não representa uma ameaça ou mesmo um infortúnio burocrático que impede a execução de recursos financeiros, sem um propósito. Na realidade se trata de um mecanismo de planejamento e gerenciamento fiscal, que inclina a administração de recursos a comprometer somente a parcela de recursos que de fato foi arrecadada no seu exercício de competência. Ao seguir esse princípio com destreza, o órgão público impede

seu endividamento demasiado e conduz suas obrigações ao nível razoável de disponibilidades.

Por outro lado, como mencionado anteriormente, a observância desse princípio é estrita aos órgãos públicos e não recai às entidades do terceiro setor. Portanto, quando entidades de fomento, caracterizadas como agentes financiadores de projetos em instituições de ensino transferem seus recursos, pode ocorrer que seus cronogramas de desembolso não estejam alinhados com os procedimentos orçamentários necessários para sua execução, deixando as parcelas não prevista no orçamento vulneráveis.

Portanto, acredita-se que o alinhamento dos cronogramas de desembolso, à parcela orçamentária que estará disponível no exercício, podem amenizar

essa problemática. Esse ajuste de interesses das entidades de fomento do terceiro setor com o as necessidades orçamentárias das instituições de ensino que executam os projetos evitará que eventuais repasses de recursos financeiros se tornem ociosos e deixem de ser aplicados em projetos por circunstâncias procedimentais, previstas nas normas de direito financeiro.

### Referências

- 1 - Carmo, C. R. S. (2018). Entidades do terceiro setor: sua importância na geração da riqueza municipal no estado de minas gerais. RAGC, 6(22).
- 2 - Calixto, L. (2009). As interrelações ONGs ambientalistas, Estado e setor privado—uma análise à luz das hipóteses de Tocqueville. Revista Alcance, 16(2), 241-259.

3 - Lacruz, A., & Cunha, E. (2018). Project management office in non-governmental organizations: An ex post facto study. *Revista de Gestão*.

4 - Fischer, T., & Melo, V. P. (2006). Programa de Desenvolvimento e Gestão Social: uma construção coletiva. In: Fischer, T.; Roesch, S.; Melo, V. P. (Org.). *Gestão do desenvolvimento territorial e residência social*. Salvador: EDUFBA, CIAGS/UFBA.

5 - Carlezzo, E. (2004). *Direito desportivo empresarial*. São Paulo: Juarez de Oliveira.

6 - Silveira, R. B., de Souza Campos, L. M., & Marcon, R. (2006). A segmentação e a promoção na captação de recursos: um estudo em fundações do terceiro setor. *Revista de Administração FACES Journal*, 5(2).

7 - IBGC. (2016). *Guia das Melhores Práticas para Organizações do Terceiro Setor: Associações e Fundações / Instituto Brasileiro de Governança*

Corporativa. São Paulo, SP: IBGC.

8 - Fundação Araucária. Recuperado em: <http://www.fappr.pr.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=3>. Acesso em: 04 set. de 2020.

9 - Lacruz, A. J. (2020). Considerações teóricas sobre governança corporativa no terceiro setor à luz da teoria da agência. *Cadernos EBAPE. BR*.

10 - IBGE. (2020). *As Fundações Privadas e Associações sem Fins Lucrativos no Brasil – FASFIL*. Recuperado em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/outras-estatisticas-economicas/9023-as-fundacoes-privadas-e-associacoes-sem-fins-lucrativos-no-brasil.html?=&t=destaques>. Acesso em: 07 set. de 2020.

11 - UFPR. (2020). Ano letivo tem início com eventos de boas vindas; UFPR recebe mais de 32 mil alunos. Recuperado em: <https://www.ufpr.br/portafulpr/noticias/ano-letivo-tem-inicio-com-eventos-de-boas-vindas-ufpr-recebe-mais-de-32-mil>

alunos/. Acesso em: 07 set. 2020.

12 - Johansson, T., & Siverbo, S. (2014). The appropriateness of tight budget control in public sector organizations facing budget turbulence. *Management Accounting Research*, 25(4), 271-283.

13 - Arruda, D. G., & Araujo, I. D. P. S. (2017). *Contabilidade pública*. Saraiva Educação SA.

14 - Giacomoni, J. (2018). *Orçamento público*. São Paulo: Atlas.

15 - Kohama, H. (2016). *Contabilidade Pública: Teoria e Prática*. São Paulo: Atlas, 2013. *Balancos públicos: teoria e prática*. São Paulo: Atlas.

16 - MTO. (2020). *Manual Técnico do Orçamento*. (14 ed). Ministério da Economia. Secretaria de Orçamento Federal. Recuperado em: <https://www1.siop.planejamento.gov.br/mto/doku.php/mto2020>.

17 - STN. (2020). *Tesouro Gerencial*. Secretaria do Tesouro Nacional. Recuperado em: <https://tesourogerencial.tesouro.gov.br/servlet/mstrWeb?pg=login>

“Na realidade se trata de um mecanismo de planejamento e gerenciamento fiscal, que inclina a administração de recursos a comprometer somente a parcela de recursos que de fato foi arrecadada no seu exercício de competência.”



**Nadson Mascarenhas:** Doutorando do Programa de Pós - UFPR



**Saulo Silva Lima Filho:** Doutorando do Programa de Pós - UFPR



**Luciane Dagostini:** Doutorando do Programa de Pós - UFPR





## Conversa Afinada

+ + + + +

# Entrevista com Eloi Dalla Vecchia

### **P**ara o sr., qual a importância das Academias Regionais para a preservação do conhecimento?

As Academias são associações de profissionais da área contábil e, invariavelmente, de caráter cultural e científico e visam congregar profissionais da contabilidade; estimular o desenvolvimento da cultura contábil; promover eventos de interesse da Ciência Contábil. Seus membros, por meio de solenidades cívicas e comemorativas de acontecimentos históricos e relevantes da Contabilidade, fazem uma excelente integração das Academias com as universidades por intermédio dos cursos de Ciências Contábeis e dos Centros Acadêmicos. Nessa integração e convívio, o debate sobre temas relevantes e de interesse da profissão e da ciência estão sempre presentes e visam ao aperfeiçoamento da Ciência Contábil.

Portanto, as Academias são organismos atuantes e agregadores na classe contábil, presentes na educação continuada, promovendo cursos, palestras, encontros, seminários, etc., sempre com temas voltados ao interesse dos profissionais, dos estudantes e professores de Ciências Contábeis. A grande maioria dos acadêmicos são professores de Ciências Contábeis, são pesquisadores e muitos atuam em programas de mestrado e doutorado em Ciências Contábeis, gerando conhecimento científico. Com isso, podemos afirmar que as Academias Regionais contribuem para a preservação do conhecimento e também para a produção de novos conhecimentos e evolução da ciência da Contabilidade.

**Em sua opinião, quais são os novos desafios que os profissionais da contabilidade terão de encarar diante das mudanças ocasionadas pela pandemia?**

A pandemia trouxe para todos os profissionais, de qualquer área, uma realidade nunca vivida antes. Talvez só comparável à gripe espanhola, que apavorou o mundo, com milhões de mortes e pouca perspectiva da ciência, naquela época, para o seu combate eficaz. Já no momento atual, da Covid-19, embora tenha tomado todos de surpresa, sem saber como enfrentar a pandemia, com impacto sobre a economia, sobre os consumidores, empresas, mercados e todas as pessoas, acreditamos que a ciência e a informação tiveram importante papel para enfrentar o difícil momento: a ciência na procura do tratamento da doença e da rápida pesquisa de vacinas; a informação, pela veiculação em massa, em todos os meios, dos protocolos para se evitar contágio em massa. Na gripe espanhola, a realidade era outra e os danos foram muito maiores consequentemente.

Mas ficou claro a todos que o isolamento social, medida necessária para evitar o rápido contágio, causou grandes mudanças também na rotina das empresas e dos profissionais, todos. O trabalho remoto passou a ser uma realidade e o uso da tecnologia passou a ser cada dia mais intenso. Novas habilidades foram exigidas para a adaptação a esse novo momento. São grandes as mudanças e transformação de comportamentos, principalmente do consumidor. Todos precisam se adaptar ao "novo momento", se reinventando. Os desafios dos profissionais da contabilidade fazem parte desta nova realidade.

**Como a profissão contábil pode se reinventar?**

A Contabilidade, como ciência, profissão e mercado está constantemente mudando. Isso vem ocorrendo ao longo dos tempos e assim continuará. O profissional da



**Presidente da Academia de Ciências Contábeis do Rio Grande do Sul, professor universitário e formado em Ciências Econômicas.**

contabilidade é o protagonista dos avanços da ciência e das técnicas, sempre atento aos novos tempos e transformações que chegam; discutem e formulam normas e princípios aceitos, compartilhados com o pensamento contábil. A reinvenção do profissional sempre ocorreu e continuará nesse rumo e, com isso, reinventando a própria profissão. É sendo partícipe das transformações trazidas pela evolução tecnológica, ou até mesmo das transformações aceleradas por conta de eventos como a pandemia, que a profissão se reinventa a cada dia.

**Para o sr., qual a importância da educação superior se transformar diante da nova Contabilidade?**

A educação é a base para a formação de bons profissionais; com ela evolui o pensamento e a ciência, por meio do ensino, da pesquisa e da extensão. É por ela que se aperfeiçoa a técnica e se constrói o conhecimento, permitindo que o profissional esteja preparado para atender às demandas da sociedade e do mercado. Como já dito pelo grande pensador, professor e líder da classe contábil Antônio Lopes de Sá: "O que o contador deve se preocupar é em oferecer modelos de prosperidade às empresas". Fazendo isso estará trazendo prosperidade social. Isso só é possível com a educação. Dessa forma a educação superior estará acompanhando e construindo a chamada "nova Contabilidade", que nada mais é do que a evolução do próprio profissional,

inserido e sujeito das mudanças que sempre aconteceram e continuarão acontecendo nos mercados e na sociedade.

### **Quais os desafios para o ensino?**

O grande desafio para o ensino, a meu ver, é procurar se antecipar aos movimentos sociais e de mercado. E, para tanto, é preciso que o ensino oportunize aos estudantes uma visão holística do mundo dos negócios, da sociedade, buscando também compreender outras ciências, já que a Contabilidade é uma ciência social. O profissional da contabilidade precisa estar preparado para produzir informações úteis e de primeira mão, permitindo a melhor tomada de decisões e a melhor gestão das organizações, seja no setor privado ou estatal. E o conceito aqui de estudante é amplo, compreendendo os próprios profissionais e professores, que precisam e devem estar constantemente buscando conhecimento e novos aprendizados, e a Educação Continuada tem papel fundamental neste aspecto. O grande desafio da educação talvez seja o de imprimir condições para preparar profissionais com essa visão e capacidade de compreensão do global sem perder a especificidade da técnica contábil.

### **Como o sr. enxerga a área contábil no seu estado?**



grandes personagens da Ciência Contábil, homens e mulheres que, além da atuação profissional de grande sucesso, ofereceram suas capacidades de lideranças para conduzir a classe contábil, suas entidades representativas, como Conselho Regional de Contabilidade, Sindicatos, Associações, Federações, etc., não só na unidade da Federação, como também em nosso País. A área contábil no Rio Grande do Sul não se dissocia, nem poderia, pelo conceito universal da ciência, das demais regiões. E também, pela globalização dos mercados e principalmente da informação, campo prodígio da contabilidade, não se dissocia do mundo como um todo.

### **Como tem sido desenvolvido o mercado de trabalho para esses profissionais?**

O profissional da área contábil é um detentor de informações e informação é “moeda” no mundo dos negócios e nas relações sociais e de mercado. As organizações, todas, precisam de um profissional da contabilidade. Cada vez mais, a meu ver, as empresas estão cientes de que o profissional da contabilidade exerce um papel relevante para o sucesso dos seus negócios. O contador é o responsável pela geração de informações corretas, pela interpretação e compreensão dos resultados e, por fim, da transparência, conceito desejado pela sociedade. Nessa esteira, desenvolve-se o mercado de trabalho dos profissionais da contabilidade.

### **Qual a importância da realização de convenções e seminários para a atualização dos profissionais da contabilidade?**

Convenções, seminários, congressos de contabilidade são oportunidades de conhecimento, crescimento e evolução dos participantes, pois nesses eventos são debatidos e discutidos temas relevantes que dizem respeito à profissão, ao mercado, bem como ao ensino das Ciências Contábeis. Esses fóruns de profissionais, pensadores, professores, pesquisadores e estudantes da Contabilidade favorecem a troca de experiências e conhecimentos e fomentam a produção do conhecimento científico e discussão sobre a profissão. Portanto, são de suma importância esses eventos. É importante citar que a evolução

das comunicações, das ferramentas das redes sociais e das novas tecnologias ativas tem permitido um avanço da educação e ensino não presencial e, neste momento, acelerado pelas exigências do isolamento social em razão da pandemia, e neste caminho, também se inserem os eventos da classe contábil.

### **De acordo com suas experiências, qual mudança na área contábil brasileira mais lhe surpreendeu nos últimos anos?**

O rápido desenvolvimento da tecnologia e a necessidade da disrupção frente a ela. Os profissionais precisaram estar muito ativos para acompanhar e articular dessas mudanças, as quais vieram para ficar; não só isso: elas continuarão acontecendo e todos os profissionais, entre eles os da contabilidade, estarão participando e até sendo agentes das mudanças, caso contrário, suas capacidades entrarão em processo de “obsolescência”. A educação continuada tem um papel relevante nessa questão.

### **7-Qual o aprendizado que o sr. deixaria para a nova geração de estudantes e profissionais da contabilidade?**

A Contabilidade é uma das grandes profissões do mundo. Tem sido amplamente divulgado que ela ocupa, em nosso planeta, a quarta profissão mais demandada. Não é difícil justificar o porquê dessa privilegiada posição: todas as organizações, sejam elas públicas ou privadas, organismos sociais, partidos políticos e até as famílias e seus membros, precisam da informação gerada pelo profissional da contabilidade para a tomada de decisões. Precisam da correta interpretação dessas informações, pois elas revelam a situação patrimonial, econômica, social e da riqueza, não só os bens tangíveis como também os intangíveis. A Contabilidade é uma ciência social e também considerada a ciência da informação, responsável por bem atender a um elemento muito desejado e necessário pela sociedade: A TRANSPARÊNCIA. Isso mostra o fértil, “infinito” e importante campo de trabalho dos profissionais da contabilidade. Esta é a visão que o estudante de Ciências Contábeis precisa ter: muita oportunidade e muita responsabilidade.



# Existe todo un universo de oportunidades a ser explorado

"E nseñen a los niños a ser preguntones, para que preguntando el porqué de lo que se les manda a hacer, se acostumbren a obedecer a la razón, no a la autoridad como los limitados, ni a la costumbre como los estúpidos". Simón Rodríguez.

Coloreando los cuadernos de guiatra en la clase de educación religiosa, comenzaba a cuestionarme sobre el porqué los más devotos confundían la fe con orgullo y veían en la soberbia, a Dios. Durante mis años de educación básica soñaba con estudiar en ese colegio católico en particular, por la calidad educativa que ofrecía y por haber abrazado a varias generaciones de mi familia, y fue gracias al apoyo de mi madre y de mis abuelitos que conseguí entrar. Aún

así, a pesar de mis creencias y convicciones, nunca me parecía incorrecto indagar un poco más allá de nuestras propias fronteras, y debido a ese pensamiento "rebelde" cambiarían mis alternativas. Sentía más afinidad por las artes y la literatura, sin embargo, la boleta de zonificación para la etapa media diversificada me deparó una única opción.

Fue así que me formé como técnico medio en Contabilidad, una disciplina con la que no esperaba relacionarme y que con el tiempo le tomaría cariño y respeto. Aunque me gustó la contabilidad, inicié la carrera de telecomunicaciones en una universidad experimental de las fuerzas armadas venezolanas debido a un error en la prueba de actitud académica (Como el

Enem en Brasil) que demoró mi ingreso en la universidad más importante de mi región (Universidad de Oriente) en la cual cursaría la carrera que deseaba.

Estaba en medio de una clase de matemáticas en la carrera de telecomunicaciones cuando recibí la notificación de que ya tenía garantizado mi cupo en la carrera de contaduría pública, por lo que no dudé en cerrar mi cuaderno y solicitar permiso para retirarme de la clase. El primer día en la carrera fue muy importante para mí; las palabras de mis profesores y la pasión con la que retrataban la profesión me llenaba de admiración, me sentía en el camino correcto. ¡Y vaya camino!., como diría aquella canción de Coldplay: Nobody said it was easy.



---

“ Existe todo un universo de oportunidades a ser explorado, es cuestión de seguir la intensa luz de la autoconfianza e ignorar los obstáculos de nuestra propia mente que muchas veces ciega nuestros ojos. ”

---



Pese a las adversidades del contexto social y económico que se agravaba cada vez más en Venezuela y que a su vez afectaba el desempeño del sector educativo, y pese a los constantes ataques de la dictadura a las universidades públicas, conseguí graduarme en el año 2015 embargado de felicidad y esperanza de un futuro mejor. Antes de graduarme desempeñaba actividades de asistencia administrativa y una vez que conquisté mi título como contador público ejercía la profesión de forma independiente hasta trasladarme a la ciudad de Caracas por la oportunidad en una empresa panameña de consultoría legal y financiera que iniciaba sus operaciones en Venezuela.

Fue gratificante acompañar una empresa desde sus inicios, al colocar en práctica los conocimientos adquiridos y colaborando al mejor desempeño organizacional; sin embargo, debido a las presiones del estado sobre el sector privado se hizo inviable la continuidad de las operaciones de la empresa.

Luego de esta experiencia volví a trabajar en el área administrativa, esta vez en una empresa libanesa que importaba tanto comida como todo tipo de productos para mascotas. Me gustaba mucho trabajar allí, y la empresa me ofrecía oportunidades de crecimiento, pero no en el área contable, por lo que no era suficiente para mí. Me comenzaba a invadir la desesperanza, no estaba viendo más futuro profesional en mi país por lo que evalué la posibilidad de emigrar.

Recordé que la Organización de Estados Americanos a través de su Programa

de Alianzas para la Educación y la Capacitación (PAEC) y el Grupo Coimbra de Universidades Brasileñas (GCUB) ofrecían oportunidades de becas para que alumnos hispanoamericanos continúen su formación académica en Brasil bajo la modalidad de maestría y doctorado. Meses después, mi mayor sorpresa fue que había sido seleccionado para hacer una maestría en contabilidad en la Universidad Federal de Paraná en Curitiba.

Nunca antes había pasado por mi mente en prepararme para ser educador, de hecho asumí que la maestría tenía un carácter más profesional encaminada a la adquisición de competencias para la vida laboral; con todo, ha sido una de las experiencias más enriquecedoras de mi vida, todo un universo que desconocía y el cual deseo seguir explorando. Existe todo un universo de oportunidades a ser explorado, es cuestión de seguir la intensa luz de la autoconfianza e ignorar los obstáculos de nuestra propia mente que muchas veces ciega nuestros ojos.

Brasil ha sido muy receptivo conmigo y con todos mis colegas extranjeros que tuve la oportunidad de conocer en Curitiba, en esta maravillosa ciudad de piel fría pero de corazón cálido. Por tal razón, quiero agradecer en nombre de todos ellos y en el mío propio, a este lindo país por tanto cariño y apoyo. También aprovecho la oportunidad para agradecer a todos mis colegas del Programa de Pós-graduação em Contabilidade-UFPR por tanta atención, cariño y por haber hecho mi camino más ameno durante la maestría; también agradezco a mis profesores por

tanta paciencia y por los conocimientos compartidos; y al profesor Vicente Pacheco por haber seleccionado mi proyecto lo que me permitió vivir tan gratificante aventura académica.

Aprendí y crecí mucho estos dos últimos años en Brasil, y lo más importante es que recuperé la confianza, a no ceder ante el miedo y a los obstáculos de mi propia mente; por lo que continúo adelante con deseo de más preparación y más sueños por conquistar, pues, como diría William Shakespeare: “un hombre que no se alimenta de sus sueños envejece pronto”.



**Julio Cesar Bastardo**  
Parejo: Aluno estrangeiro do PPGCONT/UFPR



## Eliseu Martins

**N**ascido em Albertina (MG) e criado em Pinhal (SP), com 15 anos foi para São Paulo e entrou na USP (na verdade, no Colégio de Aplicação da Faculdade de Filosofia da USP).

Aos 18, não tinha a mínima ideia do que seguir. O objetivo passou a ser entrar no Banco do Brasil (emprego à época). Mas em uma ida ao cinema com um amigo, acompanhou-o porque esse amigo ia fazer vestibular para Economia na USP. Foi quase que forçado a se inscrever também. E acabou fazendo os dois exames e entrou na FEA/USP e no Banco (1964).

Nada entendia de Contabilidade, mas, no primeiro ano, naquela época, entrava-se para a faculdade e, não, para o curso, que só se escolhia no segundo ano. E aí, conhecendo pela primeira vez Contabilidade, já ensinada na FEA no modelo norte-americano, simplesmente apaixonou-se por ela (a Contabilidade...), e até hoje apaixonado está.

Convidado pelo professor Sérgio de Iudícibus a ser seu assistente, abandonou o Banco e dedicou-se ao Doutorado e ao ensino. E lá se vão 52 anos.

Participou em 1970 da elaboração do Contabilidade Introdutória, que começou a mudar a visão da Contabilidade no ensino no Brasil, não sem resistências, é claro.

Fez estágio em Contabilidade Gerencial na Coopers&Lybrand nos EUA e, quando voltou, em 1972, abraçou também algumas atividades de consultoria. Terminou o Doutorado em 1973 e passou a se dedicar ao ensino, incluindo cursos para profissionais do mercado (Iopec). Por ter experiência prática em custos e ensinar os profissionais, acabou escrevendo e editando Contabilidade de Custos, em 1978, livro esse líder até hoje.

Em 1977, após a edição da Lei das S/A e a criação da CVM, em final de 1976, foram procuradas a FEA e a Fipecafi (recém-criada) pela CVM (ainda de fralda), que pediu e financiou para escrever com os professores Sérgio de Iudícibus e Ernesto Gelbcke, o também famoso Manual das Sociedades por Ações (após adoção das normas internacionais de contabilidade no Brasil, em 1910, passou a Manual de Contabilidade Avançada).

Em 1978, conseguiu, como coordenador da pós-graduação do Departamento

de Contabilidade e Atuária da USP, e com o professor Sérgio como Chefe do Departamento, a implantação do primeiro Doutorado em Contabilidade do Brasil (em 1970, já fora criado, na mesma FEA/USP, o primeiro mestrado nessa área). No início da década de 80, participou de missões em diversas universidades federais para incentivá-las à criação de seus mestrados (só havia o da FEA até então).

Houve sucesso com a Fundação Getúlio Vargas do Rio de Janeiro (no antigo Instituto Superior de Estudos Contábeis-Isec – curso que depois passou para a UERJ) e com a PUC de São Paulo. Esses foram os dois segundos mestrados no país.

Em 1985, foi convidado para ser diretor da CVM (primeiro diretor contador de lá) e participou ativamente da implantação final daquela Lei das S/A na sua parte contábil (na verdade, essa Lei provocou a primeira grande revolução contábil brasileira, já que o modelo anterior estava totalmente ultrapassado – nem é bom lembrar). Criou a comissão informal que depois virou Comissão Consultiva de Normas Contábeis da CVM e que finalmente se transformou no Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC).

Quando do retorno da alta taxa de inflação após o Plano Cruzado, fez a implantação no Brasil, no âmbito das companhias abertas, do modelo de Correção Integral de Balanços (1987) – modelo seguido por muitas outras empresas. Procurou realçar a importância da Contabilidade no mercado de capitais brasileiro e até foi mais de uma vez laureado por isso. Saiu da CVM em 1985.

Nesse tempo começou a participar como representante do Brasil no Grupo Internacional de Experts Contábeis da Organização das Nações Unidas (ONU). Ao sair, em 1991, conseguiu mudar as diretrizes da ONU para que se procurasse atender à convergência com o então Iasc, hoje International Accounting Standards Board (Iasb).

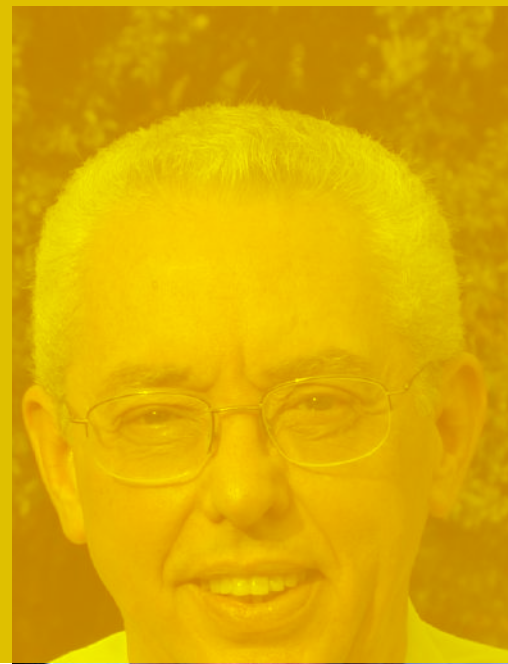
A atividade docente nunca foi paralisada, mas a de atender às empresas sim. Em 1989, foi convidado para ser diretor de Fiscalização do Banco Central e, por um ano e meio lá esteve, à época do famoso Plano Collor.

Voltando para São Paulo, novamente às atividades acadêmicas de ensino e também na parte administrativa da universidade (foi chefe de departamento, diretor da FEA/USP e o responsável pela criação da FEA da USP em Ribeirão Preto, deixando esta de ser apenas extensão daquela); e também novamente com

consultorias e pareceres técnicos para empresas sempre, sempre, vinculando teoria e prática. Aliás, até para conhecer melhor “o lado de lá”, foi diretor de Controle durante dois anos de uma companhia aberta.

E outros livros também vieram como autor ou coautor. Participou ativamente do processo de convergência das normas brasileiras às internacionais, trabalhando na elaboração da Lei n.º 11.638, que revolucionou pela segunda vez nossa Contabilidade no Brasil. E, como membro do CPC (criado formalmente em 2005), começou a participar ativamente do processo da implantação dessas normas. Por isso, de meados de 2008 a final de 2009, foi convidado novamente para voltar à Diretoria da CVM para participar do processo de aprovação das normas e do início de sua implantação no âmbito das companhias abertas.

Diversas outras láureas lhe foram outorgadas por diversas entidades de classe, incluindo a honrosíssima Medalha João Lyra por parte do CFC. Acadêmico da Abracicon, aposentou-se formalmente da USP formalmente quando de 40 anos de profissão, mas continua vinculado às duas FEAs como professor Sênior (pro bono) lecionando até hoje nos seus mestrados e doutorados. E continua trabalhando fortemente em pareceres técnicos contábeis para empresas.



E, como membro do CPC (criado formalmente em 2005), começou a participar ativamente do processo da implantação dessas normas. Por isso, de meados de 2008 a final de 2009, foi convidado novamente para voltar à Diretoria da CVM para participar do processo de aprovação das normas e do início de sua implantação no âmbito das companhias abertas. ”



# Compreendendo o Terceiro Setor

A literatura convencionou designar o Estado como o primeiro setor, o Mercado como o Segundo Setor, e as Organizações da Sociedade Civil, como o Terceiro Setor. Esse título “Terceiro Setor” tem maior ou menor abrangência de acordo com a cultura continental em que o país esteja inserido.

As Organizações da Sociedade Civil estão juridicamente constituídas sob as formas de associação, cooperativa e fundação, e o leque de atividades por elas desenvolvidas se estende a atividades assistenciais, educação, saúde, religião, proteção aos direitos humanos, proteção ambiental, esporte, lazer, habitação, crédito e muitas outras, que espontaneamente ofertam bens e serviços para indivíduos de uma ou mais comunidades, de forma não onerosa ou cujo preço não seja superior ao custo de produção desses bens e serviços.

De acordo com Anheier (2005, p. 4), o Terceiro Setor pode ser compreendido como o conjunto de instituições privadas, voluntárias e sem a finalidade de lucro, que desempenham atividades próximas às funções do Estado e do Mercado. Mas a expressão “sem a finalidade de lucro” precisa ser compreendida em aspecto econômico amplo e não restrito, em que o custo de reposição dos investimentos deve ser reposto, para que haja continuidade dos serviços ofertados.

Também de forma pertinente como se posiciona o Sistema de Contas Nacionais (SCN) de 1993, produzido pelas Nações Unidas descrito por Anheier (2005, p. 46), as instituições sem fins lucrativos são definidas como “entidades jurídicas ou sociais, criadas com o objetivo de produzir bens e serviços cujo status não

permite que sejam uma fonte de renda, de lucro ou outro ganho financeiro para as entidades que as estabelecem, controlam ou financiam. Na prática, suas atividades produtivas geram superávit ou déficit, mas qualquer excedente que elas produzam não pode ser apropriado por outras entidades institucionais.”

Em uma perspectiva europeia usar a expressão “setor sem finalidade de lucro” ou “Terceiro Setor”, como terminologia equivalente, é considerada uma declaração inadequada porque nessa perspectiva o que distingue as organizações do Terceiro Setor é o status que coloca limites à aquisição privada e individual de lucros e não a ausência de lucros, como abordado por Evers Laville (2004, p. 13).

Desta forma, em linha com a perspectiva europeia, uma Organização da Sociedade Civil assume um compromisso, ainda que informal, de colocar à disposição da sociedade ou de uma comunidade um serviço público não estatal para atender a uma necessidade essencial de indivíduos ou de proteção ao meio ambiente ainda não satisfeita pelo Estado ou pelo Mercado.

Esse compromisso é movido pela solidariedade de pessoas que tomam para si um sentimento de responsabilidade social com o objetivo de reduzir o sofrimento de outrem, de evitar a degradação ambiental e de

melhorar o bem-estar de outros seres não beneficiados pelas políticas sociais de proteção à dignidade. Solidariedade, então, é a palavra-chave que move pessoas rumo ao voluntariado, que dignifica aquele que doa, e melhora a condição daquele que recebe. Nessa perspectiva solidariedade é uma característica relevante ou, até mesmo, a principal característica de uma entidade do Terceiro Setor.

## Referências

ANHEIER, Helmut K. (2005). *Nonprofit Organizations: Theory, management, policy*. London. Routledge. Disponível em: [https://ballotpedia.org/501\(c\)\(3\)](https://ballotpedia.org/501(c)(3)). Acesso em 06.Fev.2019.

EVERS, Adalbert and Laville, Jean-Luis. (2004). *The Third Sector in Europe: Defining the third sector in Europe*. Cheltenham. Edward Elgar.



*Professor José Antonio de França é Contador e Economista, Doutor em Ciências Contábeis e Doutor em Economia. Professor do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília - UnB.*



# Independência do controle público e o ato de prestar contas

A Resolução A/RES/66/209, aprovada pela Assembleia Geral da Organização das Nações Unidas (ONU), em 22/12/2011, sinteticamente, reconhece o relevante papel das instituições públicas de auditoria (Tribunais de Contas no Brasil) na promoção da eficiência, da accountability (obrigação de prestação de contas), da efetividade e da transparência governamentais – ações que contribuem para o desenvolvimento nacional e para o alcance dos objetivos de desenvolvimento sustentável (ODS). De igual modo, a Resolução A/RES/69/228, de 2014, reforçou explicitamente o papel dos órgãos de controle nesse processo.

A ONU também afirma que essas instituições somente podem executar

seu mister, de forma objetiva e eficaz, se forem “independentes das entidades auditadas e se estiverem protegidas de todas as influências externas”.

Essa orientação guarda total harmonia com o capítulo II – Independência, da Declaração de Lima sobre as

Diretrizes para Preceitos de Auditoria, aprovada em outubro de 1977, no IX Congresso Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Incosai).

Os Tribunais de Contas brasileiros, cientes dessa responsabilidade, e na constante busca de serem reconhecidos

“ A ONU também afirma que essas instituições somente podem executar seu mister, de forma objetiva e eficaz, se forem “independentes das entidades auditadas e se estiverem protegidas de todas as influências externas”. ”



como instrumentos indispensáveis à cidadania, têm procurado aprimorar suas práticas, revelando o valor e os benefícios das suas ações, e fazer a diferença na vida dos cidadãos, como, aliás, recomendam as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP-12).

Porém, é indubitável que, para alcançar esses objetivos, os Tribunais de Contas precisam exercer suas atividades, como preconizaram as Normas Brasileiras de Auditoria Governamental (NAGs), “de forma autônoma e independente dos entes auditados, livre de interferências política, financeira ou administrativa”.

Assim, os Tribunais de Contas devem planejar, executar e comunicar o resultado dos seus trabalhos de auditoria sem se sujeitarem a quaisquer tipos de influência ou pressão. Ou seja, devem ser livres para auditar, livres para relatar.

Como ser livre também significa ser independente, vale destacar que essa independência precisa estar presente em todas as atribuições constitucionais dos Tribunais de Contas, em especial nos exames sobre a prestação de contas do Chefe do Poder Executivo.

Registre-se, por oportuno, que o ato de prestar contas no Estado da Bahia, mais do que uma necessária prática de accountability e de transparência, representa um princípio fundamental, nos termos do Art. 2º, VIII, da Constituição Estadual de 1989.

Assim, nos termos do Art. 1º da Lei Complementar Estadual n.º 005/1991, ao Tribunal de Contas do Estado da

**“Contudo, “As decisões contrárias às conclusões dos relatórios de auditoria serão, necessariamente, fundamentadas com a indicação expressa dos motivos que conduziram à divergência”.** ¶¶

Bahia (TCE/BA), órgão autônomo e independente, incumbido de auxiliar o controle externo a cargo da Assembleia Legislativa, compete, na forma constitucional, “apreciar as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado, emitindo parecer prévio a ser elaborado no prazo de sessenta dias, a partir da data do seu recebimento”.

Essas contas são compostas das demonstrações contábeis obrigatórias, de relatórios sobre o desempenho dos programas de governo, dos demais demonstrativos previstos na legislação pertinente e da mensagem enviada pelo Governador à Assembleia Legislativa.

Frise-se, ainda, que, nos termos do Art. 9º dessa citada Lei, o parecer prévio sobre as contas do Chefe do Poder Executivo deve estar fundamentado nas auditorias executadas pelo Corpo de Auditores do TCE/BA. Contudo, “As decisões contrárias às conclusões dos relatórios de auditoria serão,

necessariamente, fundamentadas com a indicação expressa dos motivos que conduziram à divergência”.

Portanto, é por meio do ato de prestar contas que o Chefe do Poder Executivo diz o que fez. Consequentemente, é por meio da emissão do parecer prévio sobre essas contas que o TCE/BA, com independência, revela à sociedade se o que se disse que se fez foi realmente feito e, mais ainda, se foi bem feito.

Não se deve olvidar, todavia, como já disse alhures, de que ser independente não é ato retórico. Não basta ao TCE/BA, que, em 21/8/2020, comemorou 105 anos de existência, dizer que são observados padrões normativos de independência na execução de suas auditorias, mas, sim, demonstrar, na prática, que suas decisões são imparciais e que só são tomadas se estiverem fundamentadas em evidências, obtidas pelo seu corpo técnico, suficientes, adequadas e documentadas.



**Inaldo da Paixão Santos Araújo:** Mestre em Contabilidade. Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado. Professor. Escritor.



# Os efeitos financeiros do planejamento tributário no segmento de cuidados estéticos em um mercado em ascensão

A presente pesquisa tem por principal objetivo demonstrar a importância sobre planejamento tributário na transição do Microempreendedor Individual (MEI) para microempresa (ME) e as previsões legais que autorizam e regulamentam cada espécie de tributação no segmento estético. A metodologia utilizada na pesquisa é classificada segundo os fins de uma pesquisa explicativa, qualitativa, comparativa com simulações com o objetivo de demonstrar as vantagens do regime tributário Simei em comparação com o regime simples nacional. Tudo isso com o escopo de possibilitar o crescimento de trabalhadores informais no mercado de trabalho formal e poder usufruir das vantagens tributárias, previdenciárias e

acesso a linhas de créditos facilitadas, gerando parcerias e negociações no mercado, objetivando mostrar os principais benefícios da contabilidade tributária com as inovações trazidas pela legislação. Como o limite anual de receita bruta para enquadramento, a redução da carga tributária e possibilidade de crescimento da empresa, planejamento das despesas tributárias em uma atividade que, apesar do crescimento do PIB em torno de 3% ao ano, o setor cresceu 567% nos últimos cinco anos e uma taxa de mortalidade de empresas de 3,7% comparados a outros setores que representam uma taxa de mortalidade das empresas, nos primeiros anos, de 24,9%. Os resultados da pesquisa apontam que o MEI e o Simples Nacional são os regimes

tributários mais vantajosos para o setor de serviços estéticos, seguindo do Lucro Real e do Lucro Presumido.

Palavras-Chave: MEI; planejamento tributário; contabilidade tributária; segmento estético.

## 1. INTRODUÇÃO

O planejamento tributário é uma ferramenta que traça um retrato fiel do mercado, sendo produto ou serviço, e mediante atitudes de quem planeja abrir o próprio negócio, proporcionando segurança para quem quer iniciar uma empresa com maiores condições de êxito ou, até mesmo, ampliar ou promover inovações em um negócio já existente



optando pelo seu tipo de tributação. Embora, nos últimos anos, a economia no Brasil esteja tendo um avanço na formalização, é grande o número de pessoas que atuam no mercado informal de trabalho. Este crescimento se deve a diversos fatores econômicos, como, por exemplo, o aumento do desemprego no país em que, sem perspectiva de emprego, o setor informal acaba se tornando uma forma de sobrevivência. A visão é crescente ainda quem observa a alta carga tributária e a burocracia como obstáculos que desestimulam os empreendedores a se formalizar ocasionando uma perda para o crescimento da economia.

A taxa de desemprego no Brasil subiu para 12,2% no 1º trimestre, atingindo 12,9 milhões de pessoas, segundo a Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua Mensal (PNAD Contínua) pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). O resultado representa uma alta de 1,3 ponto percentual (p.p) na comparação com o último trimestre de 2019 (11%). Dessa forma, o número de pessoas na fila por um emprego aumentou em 1,2 milhão em 3 meses, em meio aos primeiros impactos da pandemia de coronavírus na atividade econômica e no mercado de trabalho. A taxa de informalidade atingiu 39,9% da população ocupada, representando um contingente de 36,8 milhões de trabalhadores informais. No trimestre móvel anterior, essa taxa havia sido 41% e no mesmo trimestre do ano anterior, 40,8%. Nesse grupo estão os trabalhadores sem carteira, trabalhadores domésticos sem carteira, empregadores sem CNPJ, os conta própria sem CNPJ e trabalhadores familiares auxiliares. (IBGE, 2020)

A presente pesquisa tem como objetivo demonstrar o impacto tributário da mudança do MEI para ME no segmento estético e informar ao leitor de maneira clara e objetiva sobre o início do seu pequeno negócio no Brasil e um pouco de sua evolução com gestão empresarial, apresentando as principais rotinas e dificuldades que podem ser encontradas

**“ O foco da maior parte dos empresários é a prestação de serviço, ou seja, atuam diretamente no atendimento a seu cliente, sem a venda de produtos de cosméticos. ”**

como cálculo de custos e despesas e pagamento de tributos. A metodologia utilizada na pesquisa é classificada segundo os fins de uma pesquisa explicativa, qualitativa, comparativa, com simulações mediante planilhas de cálculos com uma abordagem do enquadramento MEI; e a sua expansão na atividade e faturamento, até o seu desenquadramento e mudança para ME, o cálculo com os impostos devidos de acordo com o seu faturamento e enquadramento no Simples Nacional no segmento estético. Quanto aos meios de pesquisa bibliográfica com uma abordagem qualitativa, buscado em livros e artigos científicos, como trabalhos acadêmicos, sites para melhor absorção de informações e entrevista realizada para simulação de dados. Na coleta de resultados, ficou evidente com a pesquisa a necessidade de um bom planejamento tributário, conforme a expansão da empresa, que elas necessitam de bons profissionais qualificados, visando orientar na busca de informações sobre e serviços, público-alvo, custos, despesas, média de faturamento, sobre os pontos fortes e fracos do negócio, identificando a viabilidade do negócio e auxiliando na gestão da empresa.

Motivados com os cuidados com a aparência, os profissionais de estética viram nesse ramo uma oportunidade de

crescimento e começaram a se expandir em todo o país, oferecendo serviços de tratamentos corporal e facial, que buscam a reabilitação, relaxamento ou melhora estética e de saúde dos clientes, utilizando, métodos e equipamentos especializados e a prestação de serviços.

A pesquisa a ser apresentada mostra que os empresários de centros de estética possuem uma formação mais sólida, muitos com cursos superior e curso técnico, outros ainda que possuem formação fundamental ou profissionalizante. O foco da maior parte dos empresários é a prestação de serviço, ou seja, atuam diretamente no atendimento a seu cliente, sem a venda de produtos de cosméticos.

A pergunta norteadora da pesquisa foi: É interessante ao empresário ter vantagens e desvantagens, correr riscos com os impactos tributários causados na mudança de regime do MEI para ME no segmento da estética, conforme o crescimento da empresa?

Para atingir o objetivo geral, foi necessário traçar alguns objetivos específicos, como demonstrar o surgimento e a evolução legislativa dos microempreendedores, por meio de um estudo pesquisa com a vantagem no MEI, frente a outros regimes tributários, e quais as principais vantagens e obrigações do MEI e a mudança para ME mediante planilhas de cálculos. A realidade de muitos empreendedores é começar pequeno e sonhar com uma grande empresa, principalmente em se transformar em clínicas de estética.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

Planejamento tributário é o aglomerado de atuações e procedimentos operacionais na gestão tributária de uma organização que possa levar a uma redução, anulação ou postergação do ônus tributário, deixando a empresa em um nível superior de rentabilidade e competitividade (OLIVEIRA, 2009, p. 189). O autor Gubert (2003, p. 33) apud Martins alega que o planejamento

tributário é conhecido como o conjunto de condutas, da pessoa jurídica ou física, podendo ser comissivas ou omissivas, realizadas com intenção de reduzir, mitigar, transferir ou postergar o ônus tributário. Entende-se por Planejamento Tributário, na concepção de Borges (2011, p. 38), como uma atividade técnica de utilidade na gestão empresarial que:

[...] visa projetar as atividades econômicas da empresa, para conhecer as suas válidas e legítimas alternativas estruturais e formais, assim como as suas respectivas obrigações e encargos fiscais, para daí, então, mediante meios e instrumentos adequados, avaliá-las com vistas à adoção daquela (alternativa) que possibilita a anulação, maior redução ou o mais extenso adiamento do ônus tributário pertinente, e, por outro lado, que se integra harmonicamente à planificação global dos negócios.

Entretanto Fabretti (2012, p. 8) explica que se trata do estudo feito preventivamente, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas no que tange aos tributos. Young (2011, p. 17) analisa o planejamento tributário como uma prática multidisciplinar: "o planejamento tributário compreende os aspectos fiscais, contábeis, financeiros, trabalhistas, societários e jurídicos". Fabretti (2012, p. 8) afirma ainda que "sua finalidade é obter a maior economia fiscal possível, reduzindo a carga tributária para o valor realmente exigido por lei". Esse autor entende também que é dever de todo administrador maximizar os lucros e minimizar as perdas e, por essa razão, o planejamento tributário passa a ser um instrumento de gestão tão importante quanto qualquer outro planejamento, seja de marketing, de vendas, de qualificação de pessoal.

O MEI surgiu com a Lei Complementar n.º 128/2008 que alterou a Lei Geral da Micro e Pequena Empresa (Lei Complementar n.º 123/2006) cria a figura do Microempreendedor Individual, entrando em vigor em 01/07/2009, para formalizar trabalhadores autônomos, desde que exerça um a das atividades

econômicas previstas no Anexo XI, da Resolução CGSN n.º 140, de 2018, o qual relaciona todas as atividades permitidas ao MEI.

Dados do consórcio internacional Global Entrepreneurship - Monitor 2017 (GEM), mostram que as mulheres foram responsáveis por 51,5% dos novos negócios criados em 2016, no Brasil.

De acordo com o estudo, feito em parceria com o Sebrae, a principal atividade foi de serviços domésticos (17% do total); em segundo lugar ficou o ramo de beleza e estética com (14,3% - enquanto apenas 3,3% dos homens empreendem nessa área); na terceira posição, o setor varejista de vestuário (12% das mulheres contra 3,1% dos homens). Ao se comparar os dados estatísticos, é possível perceber uma defasagem conceitual, demonstrando que o ramo estético e a preocupação com a beleza vêm crescendo e ficando cada vez mais consolidado.

O MEI possui algumas simplificações, mas, pela pesquisa, o que mais chama a atenção é que pode ser aberta uma empresa em nome do empreendedor, podendo ter somente um funcionário empregado com apenas um salário mínimo; a sua flexibilidade de horários; e não ser sócio de nenhuma outra empresa, podendo acessar os benefícios como aposentadoria, contribuindo com uma arrecadação mensal deste benefício de 5% de um salário mínimo. O fator atraente é um limite para o faturamento de R\$81.000,00 por ano, com a carga tributária diferenciada para esse tipo de empresa. Para abrir uma empresa MEI, não há cobrança de taxas de abertura. Já para abrir uma ME, é preciso elaborar um contrato social e registrá-lo na Junta Comercial do Estado competente. logo após a aprovação, é possível avançar para a obtenção do CNPJ na Receita Federal, permitindo à microempresa (ME) exercer sua atividade e com base de faturamento de teto para R\$360.000,00 anual. Sua expansão é tornar-se uma clínica de estética. Contudo, faz-se necessária uma breve busca sobre as regras e legislações e sua atividade economia permitida.

Uma empresa do tipo ME possui custos de abertura aproximados a ½ salário mínimo, além dos honorários contábeis.

Em meio à demanda no ramo estético, em que uma das maiores preocupações das pessoas é manterem-se belas e saudáveis, pois ao longo da vida algumas alterações físicas e psicoemocionais vão degradando o organismo e causam o envelhecimento precoce, na presente pesquisa observou-se que, na formalização, há muitas análises a serem observadas, como o controle de custos, logística, materiais, pessoal e de gastos principalmente com impostos.

Anexo XI da Resolução esteticista optante pelo MEI pode exercer atividades de limpeza de pele, massagem facial, maquiagem, atividades de depilação, massagem estética e para emagrecimento, atividades de spas que não operam em estabelecimentos hoteleiros e outras atividades de tratamento de beleza.

O código Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) é uma forma de padronizar, em todo o território nacional, os códigos de atividades econômicas e os critérios de enquadramento usados pelos mais diversos órgãos da administração tributária do Brasil: na atividade da estética, temos o CNAE 9602-5/02, que apresenta as seguintes descrições, que podem ser exercidas no MEI: serviços de Bronzeamento Artificial, Serviços de Corrente Russa, Serviços





de Depilação com cera, Serviços de Depilação, Serviços de Design, depilação e limpeza de sobrancelhas, Serviços de Endermoterapia, Serviços de Esteticista, Serviços de Estética Corporal, Serviços de Hidratação de Pele, Serviços de Higiene e Beleza, Serviços de Higiene e embelezamento, Maquiagem, Massagem Facial, Peeling, Tratamento Estético, Tratamento Facial. Possui uma amplitude com o mesmo CNAE para o profissional poder empreender.

### 2.1. Análise para formalização do MeI

Conforme a Lei Complementar n.º 128/2008, para ser MEI, possui vários critérios, principalmente na estética, em que há muita dúvida quanto à atividade a ser exercida se enquadra ou não. O esteticista, bem como outros profissionais que cuidam de atividades de estética e cuidados com a beleza, podem se cadastrar como

Microempreendedor Individual (MEI) e emitir notas fiscais para pessoas e empresas. Todos os profissionais deste segmento terão acesso a benefícios previdenciários pelo INSS, como auxílio-doença e aposentadoria por idade, além de uma linha de crédito e empréstimo facilitada.

A legislação oferece diversas vantagens com a isenção de tributos federais, como o Imposto de Renda, PIS, Cofins, IPI e CSLL, mas também atribui algumas obrigações ao empresário, como o pagamento do Documento de Arrecadação Simplificada do MEI (DAS) em que é destinado à Previdência Social e ao ICMS ou ao ISS. Alguns questionamentos dos novos empreendedores para o enquadramento no MEI é se há obrigatoriedade em emissão de nota fiscal e seus benefícios previdenciários. A formalização é o procedimento que dá vida à empresa, ou seja, é o registro empresarial que consiste na regularização da situação da pessoa que exerce atividade econômica frente aos órgãos do Governo, como Junta Comercial, Receita Federal, Prefeitura e órgãos responsáveis por eventuais licenciamentos, quando necessários. A formalização é gratuita e deve ser

feita pelo Portal do Empreendedor no endereço ([www.portaldoempreendedor.gov.br](http://www.portaldoempreendedor.gov.br), s.d.).

O Sebrae oferece orientação gratuita sobre a formalização. Para saber qual a unidade do Sebrae mais próxima, acesse (<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/Contato>, s.d.). É necessário atentar que, após a regularização, deve-se recolher mensalmente as contribuições de R\$52,25 (ao INSS), acrescido de R\$5,00 (para Prestadores de Serviço) ou R\$1,00 (para Comércio e Indústria) por meio de carnê emitido através do Portal do Empreendedor (dados baseados com o valor do salário mínimo do ano 2020). Essas despesas são legalmente estabelecidas e garantem àquele que exerce a atividade o direito à aposentadoria, ao auxílio doença, licença maternidade, entre outros benefícios.

O MEI estará dispensado de emitir nota fiscal para consumidor pessoa física, porém, estará obrigado à emissão quando o destinatário da mercadoria ou serviço for outra empresa, salvo quando esse destinatário emitir nota fiscal de entrada. Não tem a obrigação de emitir a Nota Fiscal Eletrônica – NF-e, mesmo se realizar vendas interestaduais, exceto se desejar e por opção. (§ 1º do artigo 106, da Resolução), deve obrigatoriamente emitir documento fiscal, em operações interestaduais. É permitido que o Microempreendedor Individual-MEI, no seu ramo de negócio venha a ser fornecedor ou prestador de serviço para pessoas físicas, para uma ou mais empresas, emitindo, nestes casos, as notas fiscais correspondentes. Não é permitido substituir o vínculo empregatício, isto é, o emprego com carteira assinada, pela condição de MEI. O MEI prestador de serviço para empresas não pode ter com elas relação de pessoalidade, subordinação e habitualidade.

O empreendedor deverá sempre registrar, mensalmente, em formulário simplificado, o total das suas receitas. Para tanto, deverá imprimir e preencher todo mês o Relatório de Receitas Brutas Mensais, conforme modelo disponível no Portal do Empreendedor.

O MEI deverá manter as notas fiscais de suas compras e vendas, arquivadas pelo prazo de 5 anos, a contar da data de sua emissão. ([www.portaldoempreendedor.gov.br](http://www.portaldoempreendedor.gov.br), s.d.). Ao se formalizar, o MEI passa a ter cobertura previdenciária para si e seus dependentes, com os benefícios para o empreendedor, como aposentadoria por idade, auxílio doença, aposentadoria por invalidez, salário maternidade, regras para esse benefício conforme legislação vigente.

Com o registro, o MEI passa a ter a obrigação de contribuir para o INSS/ Previdência Social, sendo de 5% sobre o valor do salário mínimo, mais R\$1,00 de ICMS para o Estado (atividades de indústria, comércio e transportes de cargas interestadual) e/ou R\$5,00 ISS para o município (atividades de Prestação de Serviços e Transportes Municipal). A vantagem para o MEI é o direito aos benefícios previdenciários, tais como, aposentadoria por idade, licença maternidade, auxílio-

doença, entre outros, após obedecidos os prazos de carência. A contribuição ao INSS é reajustada sempre que houver o aumento do salário mínimo. O benefício previdenciário também é aumentado sempre que houver aumento do salário mínimo.

O vencimento dos impostos (DAS) é até o dia 20 de cada mês, passando para o dia útil seguinte caso incida em final de semana ou feriado. ([www.portaldoempreendedor.gov.br](http://www.portaldoempreendedor.gov.br), s.d.).



### 3. CONTEÚDOS, MÉTODOS E CRITÉRIOS DE AVALIAÇÃO

Os procedimentos metodológicos irão detalhar o desenvolvimento desta pesquisa, que podem ser classificados de diversas maneiras de acordo com sua finalidade, seus objetivos, suas metodologias, os resultados a serem alcançados. Foi feita pela autora a coleta de dados de uma empreendedora no ramo estético, que, durante muitos anos, trabalhou informalmente em sua residência onde viu a necessidade de ser enquadrada no MEI para usufruir de seus benefícios, visando traçar um perfil da comerciante será realizada uma entrevista.

Sua atividade no enquadramento do MEI teve seu início em outubro/2019, uma empreendedora sólida com CNAE 9602-5/02, prestando serviços de depilação, limpeza facial, massagem corporal. Devido ao fato de iniciar suas atividades no MEI em outubro e seu faturamento aumentando mês a mês, houve a necessidade de um melhor planejamento tributário para o sua expansão e crescimento. Por meio de seu crescimento, a empresária percebeu que é hora de migrar de MEI para ME (Microempresa), sendo um aspecto positivo para os negócios, mas, no entanto, para crescer, é importante estar cercado de muitas informações especializadas que contribuam para a saúde e regularidade das atividades desenvolvidas. A maioria dos empresários se depara com a burocracia e enxergam apenas as possíveis dificuldades atreladas ao crescimento. Entretanto, para que o crescimento da empresa seja sustentável e positivo, é preciso que o empreendedor esteja sempre atento aos momentos da sua empresa, garantindo que todas as suas ações estejam legalizadas.

Mediante análise do perfil da empresária, foi elaborada uma entrevista composta de nove questões, elaboradas de maneira semiaberta, possuindo um roteiro-base apoiado em teorias e hipóteses que interessam à pesquisa em que as respostas foram obtidas de maneira aberta e bem informal.

Quanto ao objetivo desta pesquisa pode ser classificada como exploratória uma vez

### Quadro 1 – Entrevista com empresária

**1) Qual a sua idade?**

**R:** 41 anos.

**2) Qual seu grau de escolaridade?**

**R:** Tecnólogo em Estética e Cosmética

**3) Quanto tempo trabalhou informalmente?**

**R:** 15 anos.

**4) Já esteve em algum outro trabalho formal?**

**R:** Sim, trabalhei como secretária no setor administrativo por 5 anos.

**5) O que levou a atuar no mercado informal?**

**R:** Por motivos pessoais acabei mudando de cidade e logo em seguida engravidei, ao retornar a minha cidade natal encontrei dificuldades em arranjar novamente um emprego e como tinha uma filha pequena em casa encontrou no trabalho de autônoma uma forma de renda.

**6) Como conheceu o MEI?**

**R:** Através de uma reportagem na televisão.

**7) O que levou a formalização no MEI?**

**R:** O maior fator que me levou a formalização foi à possibilidade de aposentadoria pela previdência, porque desde meu último trabalho formal com carteira de trabalho assinada nunca mais contribui para o INSS e agora com o MEI posso fazer minha contribuição mensal à previdência. Além também da vantagem de administrar melhor meus horários com a família e casa, e poder fechar parcerias com empresas. O CNPJ também me proporcionou a possibilidade de abrir uma conta no banco, onde foi possível solicitar máquinas de cartões com juros mais baixos do que aos oferecidos a pessoa física.

**8) Antes do MEI, já havia procurado se formalizar?**

**R:** Sim, antes já havia procurado outras formas de formalizar o meu trabalho. Mas sem sucesso e nem orientação específica, com a chegada do MEI me adaptei bem.

**9) O que a impediu de se formalizar antes do MEI?**

**R:** A carga tributária e burocracia para a abertura de uma empresa. Fonte: Elaborado pela autora. Como foi possível analisar nas respostas da entrevistada, ela atribui à razão para alta carga tributária e à burocracia envolvida na abertura de uma empresa, o que a levou a atuar 15 anos na informalidade, ressaltando a importância da criação do MEI para que os pequenos empresários também tivessem acesso às vantagens de um trabalhador formal como a possibilidade de aposentadoria.

que segundo. Gil (1999, p. 43) [...] "Este tipo de estudo visa proporcionar um maior conhecimento para o pesquisador acerca do assunto, a fim de que esse possa formular problemas mais precisos ou criar hipóteses [...]".

Quanto ao procedimento técnico utilizado será o estudo de caso que de acordo com Gil (1991, p. 40): "[...] É o tipo de pesquisa no qual um caso (fenômeno ou situação) individual é estudado em profundidade para obter uma compreensão ampliada sobre outros casos (fenômenos ou situações) similares [...]".

A empreendedora sonha em transformar o seu pequeno negócio em centros estéticos que estão sob o CNAE 9602-5/02, que não requerem responsabilidade técnica e são voltados para os técnicos

e tecnólogos em estética. Usualmente, nesses estabelecimentos, são realizadas atividades estéticas, como massagens, drenagem linfática, limpeza de pele, depilação.

### 4. RESULTADO E ANÁLISE DOS RESULTADOS DAS PESQUISAS

Nas análises das respostas, buscou-se identificar os principais fatores que levaram à formalização e ao grau de conhecimento da empreendedora em relação ao MEI e à mudança para ME. O Quadro 1 apresenta a entrevista:

#### 4.1 Benefícios do MEI

O Portal do Empreendedor (2017) apresenta uma lista com as vantagens

do enquadramento no sistema, sendo as principais a cobertura previdenciária para o empreendedor, que passará a ter direito a auxílio-doença, aposentadoria por idade, salário-maternidade após carência, pensão e auxílio reclusão. Com isenção nas taxas de registro, acesso a serviços bancários, inclusive crédito com o CNPJ, menores cargas tributárias, emissão de alvará pela internet, mais fácil vender para o Governo, uma vez que o governo é um grande comprador de mercadorias e serviços, nas suas três esferas: federal, estadual e municipal, apoio técnico do Sebrae, segurança jurídica.

Serviços gratuitos: o MEI tem acesso à assessoria contábil gratuita para a realização da inscrição e da opção ao SimeI e à primeira declaração anual simplificada da microempresa individual (DASN - SIMEI). (<http://www.portaldoempreendedor.gov.br/duvidas-frequentes>, <http://www.portaldoempreendedor.gov.br/duvidas-frequentes>, s.d.)

#### 4.2 Cálculos receita bruta mensal do MEI

Mediante entrevista, visto que foi formalizada, porém a empresária não havia feito um planejamento de gastos, e custos realizados, as planilhas de cálculos usa a metodologia de simulação, baseados nos relatos da entrevistada tributados pelo MEI.



Tabela 1 – Relatório Mensal das Receitas Brutas (out/2019)

RELATÓRIO MENSAL DAS RECEITAS BRUTAS - MEI	
CNPJ: XX. XXX. XXX/XXXX-XX Empreendedor individual: ESTÉTICA DEPILAR Período de apuração: OUTUBRO /2019	
RECEITA BRUTA MENSAL – REVENDA DE MERCADORIAS (COMÉRCIO)	
I – Revenda de mercadorias com dispensa de emissão de documento fiscal	R\$ 0,00
II – Revenda de mercadorias com documento fiscal emitido	R\$ 0,00
III – Total das receitas com revenda de mercadorias (I + II)	R\$ 0,00
RECEITA BRUTA MENSAL – VENDA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (INDÚSTRIA)	
IV – Venda de produtos industrializados com dispensa de emissão de documento fiscal	R\$ 0,00
V – Venda de produtos industrializados com documento fiscal emitido	R\$ 0,00
VI – Total das receitas com venda de produtos industrializados (IV + V)	R\$ 0,00
RECEITA BRUTA MENSAL – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	
VII – Receita com prestação de serviços com dispensa de emissão de documento fiscal	R\$ 3.000,00
VIII – Receita com prestação de serviços com documento fiscal emitido	R\$ 1.000,00
IX – Total das receitas com prestação de serviços (VII + VIII)	R\$ 4.000,00
X - Total geral das receitas brutas no mês (III + VI + IX)	R\$ 4.000,00

Fonte: elaborada pela autora.

Tabela 2 – Relatório Mensal das Receitas Brutas (nov/2019)

RELATÓRIO MENSAL DAS RECEITAS BRUTAS - MEI	
CNPJ: XX. XXX. XXX/XXXX-XX Empreendedor individual: ESTÉTICA DEPILAR Período de apuração: NOVEMBRO/2019	
RECEITA BRUTA MENSAL – REVENDA DE MERCADORIAS (COMÉRCIO)	
I – Revenda de mercadorias com dispensa de emissão de documento fiscal	R\$ 0,00
II – Revenda de mercadorias com documento fiscal emitido	R\$ 0,00
III – Total das receitas com revenda de mercadorias (I + II)	R\$ 0,00
RECEITA BRUTA MENSAL – VENDA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (INDÚSTRIA)	
IV – Venda de produtos industrializados com dispensa de emissão de documento fiscal	R\$ 0,00
V – Venda de produtos industrializados com documento fiscal emitido	R\$ 0,00
VI – Total das receitas com venda de produtos industrializados (IV + V)	R\$ 0,00
RECEITA BRUTA MENSAL – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	
VII – Receita com prestação de serviços com dispensa de emissão de documento fiscal	R\$ 3.500,00
VIII – Receita com prestação de serviços com documento fiscal emitido	R\$ 1.500,00
IX – Total das receitas com prestação de serviços (VII + VIII)	R\$ 5.000,00
X - Total geral das receitas brutas no mês (III + VI + IX)	R\$ 5.000,00

Fonte: elaborada pela autora.



Tabela 3 – Relatório Mensal das Receitas Brutas (dez/2019)

RELATÓRIO MENSAL DAS RECEITAS BRUTAS - MEI	
CNPJ: XX. XXX. XXX/XXXX-XX Empreendedor individual: ESTÉTICA DEPILAR Período de apuração: DEZEMBRO/2019	
RECEITA BRUTA MENSAL – REVENDA DE MERCADORIAS (COMÉRCIO)	
I – Revenda de mercadorias com dispensa de emissão de documento fiscal	R\$ 0,00
II – Revenda de mercadorias com documento fiscal emitido	R\$ 0,00
III – Total das receitas com revenda de mercadorias (I + II)	R\$ 0,00
RECEITA BRUTA MENSAL – VENDA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (INDÚSTRIA)	
IV – Venda de produtos industrializados com dispensa de emissão de documento fiscal	R\$ 0,00
V – Venda de produtos industrializados com documento fiscal emitido	R\$ 0,00
VI – Total das receitas com venda de produtos industrializados (IV + V)	R\$ 0,00
RECEITA BRUTA MENSAL – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	
VII – Receita com prestação de serviços com dispensa de emissão de documento fiscal	R\$ 4.000,00
VIII – Receita com prestação de serviços com documento fiscal emitido	R\$ 2.000,00
IX – Total das receitas com prestação de serviços (VII + VIII)	R\$ 6.000,00
X - Total geral das receitas brutas no mês (III + VI + IX)	R\$ 6.000,00

Fonte: elaborada pela autora.

Tabela 4 – Cálculo Mensal do recolhimento do tributo MEI:

Cálculo do imposto Referente ao Mês 10/2019			
MEI – Atividade	INSS - R\$	ICMS/ISS - R\$	Total - R\$
Serviços - ISS	R\$ 49,90	R\$ 5,00	R\$ 54,90
Cálculo do imposto Referente ao Mês 11/2019			
MEI – Atividade	INSS - R\$	ICMS/ISS - R\$	Total - R\$
Serviços - ISS	R\$ 49,90	R\$ 5,00	R\$ 54,90
Cálculo do imposto Referente ao Mês 11/2019			
MEI – Atividade	INSS - R\$	ICMS/ISS - R\$	Total - R\$
Serviços - ISS	R\$ 49,90	R\$ 5,00	R\$ 54,90

Fonte: elaborada pela autora.

### 4.3 Cálculo do imposto DASN – Simei Mensal

Cálculos realizados conforme a empreendedora, que efetuou o pagamento enquadrada no MEI:

Com o planejamento tributário orientado por um profissional da contabilidade, foram verificados alguns itens como uma possível expansão nos negócios, a entrada de uma sócia na empresa e a ampliação dos serviços prestados. Mediante o fato exposto, a pesquisa de orientação de uma simulação como ME enquadrada com o mesmo CNAE, uma vez que o seu faturamento aumentaria e, para não ser desenquadrada por excesso de limite e pagar impostos ainda maiores, coube a observação do limite proporcional ao limite de faturamento anual, a pesquisa apresentada de simulação do possível desenquadramento do MEI, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente.

Algumas observações apresentadas do MEI: deverá comunicar seu desenquadramento obrigatório, quando exceder no ano o limite de faturamento bruto de R\$ 81.000,00, devendo a comunicação ser efetuada até o último dia útil do mês posterior àquele em que tenha ocorrido o excesso, produzindo efeitos:

a) a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente ao da ocorrência do excesso, na hipótese de não ter ultrapassado o referido limite em mais de 20%;

b) retroativamente a 1º de janeiro do ano-calendário da ocorrência do excesso, na hipótese de ter ultrapassado o referido limite em mais de 20%. Deixar de atender qualquer das condições previstas nos incisos de I a IV do caput do Art.

“ Algumas observações apresentadas do MEI: deverá comunicar seu desenquadramento obrigatório, quando exceder no ano o limite de faturamento bruto de R\$ 81.000,00 (...) ”

100, da Resolução CGSN n.º 140/2018, para condição de MEI, devendo a comunicação ser efetuada até o último dia útil do mês posterior àquele em que ocorrida situação de vedação, produzindo efeitos a partir do mês subsequente ao da ocorrência da situação impeditiva. Incorrer em alguma das situações previstas para a exclusão do Simples Nacional, ficando o desenquadramento sujeito às regras do Art. 81 da Resolução CGSN n.º 140, de 2018

#### 4.4 Simulação para transição para Microempresa - ME

Baseada nos dados da pesquisa, a clínica de estética poderá ser enquadrada na modalidade Simples Nacional, se oferecer, única e exclusivamente, prestações de serviços de estéticas e cuidados com a beleza, tais como tratamento de pele, depilação, manicure, pedicure, cabeleireiro e congêneres; deve tributar suas receitas na forma do Anexo III da Lei Complementar n.º 123/2006. Com o CNAE 9602-5/02 (atividades de estética e outros serviços de cuidados com a beleza), prestando os serviços correspondentes ao item 6.02 da lista de serviços anexa à Lei Complementar n.º 116, de 31 de julho de 2003 (esteticistas, tratamento de pele, depilação e congêneres). Sempre há dúvidas quanto à clínica de estética ser comércio e serviço. Contudo a pesquisa apresentada foi baseada em uma solução de consulta feita por um contribuinte quanto ao tipo de tributação quando a atividade da empresa ser somente prestação de serviços. Em 2006, foi instituída a Lei Geral das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, com o objetivo de proteger os pequenos negócios e de criar possibilidades para o seu desenvolvimento. O faturamento do empreendimento é o que dita as regras

da microempresa e maneira como ela será tributada.

O valor do imposto é calculado de acordo com o valor total bruto de todas as notas emitidas. As empresas enquadradas no Simples possuem as rotinas e obrigações mensais facilitadas, além de uma carga tributária reduzida e unificada (apenas uma guia de imposto para pagar: a DAS). Dispositivos Legais: Lei Complementar n.º 123/2006, Art. 18, 5º-F, c/c Art. 17, § 2º. Para fins de apuração do Simples Nacional, a sua atividade independe do fator "R" do Anexo V, devendo para o caso, utilizar diretamente o Anexo III.

**MICROEMPRESA** – É a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o Art. 966 da Lei 10.406/2002, que em cada ano-calendário (janeiro à dezembro) auferir Receita Bruta, com valor igual ou inferior a R\$360.000,00. (cfc, s.d.). Considerando que microempresas ou empresas de pequeno porte podem ser optantes pelo Simples Nacional e com isso tem o benefício de ter uma carga tributária menor com o recolhimento de tributos de forma simplificada dependendo da receita bruta da empresa.

O Simples Nacional é um sistema Integrado de pagamento de impostos e contribuições das microempresas; é um modelo de regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido. Para casos de empresas iniciantes, que contam com menos de 13 meses de funcionamento, a situação é um pouco diferente na hora do cálculo do imposto. Para conhecer a base de cálculo e estabelecer a alíquota a ser paga no Simples Nacional, é preciso usar a receita bruta proporcionalizada, como prevê o Art. 5º da Resolução CGSN n.º 051/2008. Quando a empresa

está em início de atividade, usamos a mesma fórmula do Simples Nacional; calcularemos diferente o RBT12 utilizando a média aritmética da receita bruta total dos meses anteriores ao período de apuração multiplicada por 12.

No primeiro mês, a RBT12 proporcional será a receita do próprio mês de apuração multiplicada por doze e, nos onze meses posteriores ao do início de atividade, a RBT12 proporcional será a média aritmética da receita bruta acumulada dos meses anteriores ao do período de apuração, multiplicada por 12 (doze). No 13º mês de atividade, passa-se a utilizar a RBT12 da regra geral (CONTÁBIL, s.d.).

Base Legal: Art. 2º LC 123/2006 e Art. 2º Res. 140/2018

Receita Bruta (RB) é o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

§ 4º Também compõem a receita bruta de que trata este artigo:

I - o custo do financiamento nas vendas a prazo, contido no valor dos bens ou serviços ou destacado no documento fiscal;

II - as gorjetas, sejam elas compulsórias ou não; III - os royalties, aluguéis e demais receitas decorrentes de cessão de direito de uso ou gozo; e IV - as verbas de patrocínio.

§ 5º Não compõem a receita bruta de que trata este artigo: I - a venda de bens do ativo imobilizado; II - os juros moratórios, as multas e quaisquer outros encargos auferidos em decorrência do

**ANEXO III DA LEI COMPLEMENTAR N.º 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006**

(Vigência: 1º/1/2018)

**ANEXO III**

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de locação de bens móveis e de prestação de serviços descritos no inciso III do § 1º do art. 25, e serviços descritos no inciso V quando o fator "Y" for igual ou superior a 28%

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota Nominal	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	6,00%	—
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	11,20%	9.360,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	13,50%	17.640,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	16,00%	35.640,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	21,00%	125.640,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33,00%	648.000,00

FONTE: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros>

atraso no pagamento de operações ou prestações;

III - a remessa de mercadorias a título de bonificação, doação ou brinde, desde que seja incondicional e não haja contraprestação por parte do destinatário;

IV - a remessa de amostra grátis; V - os valores recebidos a título de multa ou indenização por rescisão contratual, desde que não corresponda à parte executada do contrato;

VI - para o salão-parceiro de que trata a Lei n.º 12.592, de 18 de janeiro de 2012, os valores repassados ao profissional-parceiro, desde que este esteja devidamente inscrito no CNPJ;

VII - os rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável.

§ 7º O adimplemento das obrigações comerciais por meio de troca de mercadorias, prestação de serviços, compensação de créditos ou qualquer outra forma de contraprestação é considerado receita bruta para as partes envolvidas.

§ 8º As receitas decorrentes da venda de bens ou direitos ou da prestação de serviços devem ser reconhecidas quando do faturamento, da entrega do bem ou do direito ou à proporção em que os serviços forem efetivamente prestados, o que primeiro ocorrer.

§ 9º Aplica-se o disposto no § 8º também na hipótese de valores recebidos adiantadamente, ainda que no regime de caixa, e às vendas para entrega futura.

#### 4.4.1 Tributos Inclusos no Simples Nacional

Os tributos inclusos no recolhimento do Simples Nacional são:

· PIS - Contribuição para o PIS/Pasep;

· Cofins - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social;

· IRPJ - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica;

· CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;

· CPP - Contribuição Patronal Previdenciária para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o Art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991; (Exceto atividades do Anexo IV).

· IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados;

· ICMS - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço ISS - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza s de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação.

#### 4.4.2 Alíquotas efetivas

Analisando o Simples Nacional, com alíquotas progressivas, para as empresas

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos					
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS (*)
1ª Faixa	4,00%	3,50%	12,82%	2,78%	43,40%	33,50%
2ª Faixa	4,00%	3,50%	14,05%	3,05%	43,40%	32,00%
3ª Faixa	4,00%	3,50%	13,64%	2,96%	43,40%	32,50%
4ª Faixa	4,00%	3,50%	13,64%	2,96%	43,40%	32,50%
5ª Faixa	4,00%	3,50%	12,82%	2,78%	43,40%	33,50% (*)
6ª Faixa	35,00%	15,00%	16,03%	3,47%	30,50%	—

(\*) Quando o percentual efetivo do ISS for superior a 5%, o resultado limitar-se-á a 5%, e a diferença será transferida para os tributos federais, de forma proporcional aos percentuais abaixo. Os percentuais redistribuídos serão acrescentados aos percentuais efetivos de cada tributo federal da respectiva faixa.

Quando o valor do RBT12 for superior ao limite da 5ª faixa, para a parcela que não exceder o sublimite, o percentual efetivo do ISS será calculado conforme segue:

$$(((RBT12 \times 21\%) - R\$ 125.640,00) / RBT12) \times 33,5\%$$

Esse percentual também ficará limitado a 5%, e eventual diferença será redistribuída para os tributos federais na forma acima prevista, de acordo com os seguintes percentuais:

Redistribuição do ISS excedente	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	TOTAL
	6,02%	5,26%	19,28%	4,18%	65,26%	100%

FONTE: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros>



de serviços, as despesas tributárias podem inviabilizar o fluxo de caixa para as faixas acima do faturamento limitado ao MEI. Para tanto, a Base Legal está no Art. 18 LC 123/2006 e Art. 21 Res. 140/2018.

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa e pela empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º (Receita Bruta), deste artigo, observado o disposto no § 15 do Art. 3º.

§ 15. Na hipótese do § 14, para fins de determinação da alíquota de que trata

**Tabela 5 – Relatório Mensal das Receitas Brutas: dados referentes a Receita Bruta Mensal usados na simulação das alíquotas efetivas:**

Receita Bruta Mensal	
Simples Nacional	
Janeiro	R\$ 15.000,00
Fevereiro	R\$ 20.000,0
Março	R\$ 30.000,0

Fonte: elaborada pela autora – simulação de faturamento

o § 1º do Art. 18, da base de cálculo prevista em seu § 3º, serão consideradas separadamente as receitas brutas auferidas no mercado interno e aquelas decorrentes da exportação.

Para analisar melhor o impacto sobre o planejamento tributário, apresenta-se a simulação da Receita Bruta para ME ramo estético, com diferentes situações, como mostra a Tabela 5 a seguir

A fórmula para aplicação segundo a Norma Legal que trata do Simples Nacional é:

**Formula 1 – Fórmula para aplicação sobre empresas enquadradas como Simples Nacional:**

$$\frac{RBT12 \times Aliq - PD}{RBT12}$$

Onde: RBT12 = receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração;

Aliq. = alíquota nominal constante dos anexos I a V desta Lei Complementar;

PD = parcela a deduzir constante dos anexos I a V desta Lei Complementar;

§ 10-B. Os percentuais efetivos de cada tributo serão calculados a partir da alíquota efetiva, multiplicada pelo percentual de repartição constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar, observando-se que:

I - o percentual efetivo máximo destinado ao ISS será de 5% (cinco por cento), transferindo-se eventual diferença, de forma proporcional, aos tributos federais da mesma faixa de receita bruta anual;

II - eventual diferença centesimal entre o total dos percentuais e a alíquota efetiva será transferida para o tributo com maior

percentual de repartição na respectiva faixa de receita bruta.

**BASE DE CÁLCULO DO ISS:** A base de cálculo do ISS é preço do Serviço e não integra a base de cálculo do ISS o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços previstos nos itens 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa à LC 116/2003.

**ALÍQUOTAS DO ISS:** Será necessário verificar com o Município do Prestador do Serviço e, nos casos dos Serviços prestados referentes ao Art. 3º da LC 116/2003, os quais estão sujeitos a Retenção na fonte, a alíquota do Serviço Prestado pode variar de 2% a 5%.

De acordo com a simulação apresentada no Quadro 1, realizada com base na ferramenta disponibilizada no Portal Canal Tributário, uma empresa que tenha um faturamento mensal médio de R\$6.750,00 e um faturamento anual de R\$81.000,00, os quais são permitidos para empresas MEI, caso a empresa faça a migração ou seja desenquadrada do MEI, teria um passivo tributário mensal de R\$405 comparado ao recolhimento mensal do MEI, para empresas de serviços, de 5% sobre o salário mínimo, que conforme a Medida Provisória n.º 919 de 30 de janeiro de 2020, o recolhimento mensal do MEI/Serviços é de R\$57,25, que representa 14% do valor referente

**Quadro 1 – Simulação comparativa entre MEI e Simples Nacional**

Anexo	Mês	Receita Bruta Total no ano	Faturamento no mês	Alíquota Efetiva	Valor a recolher
III	Janeiro	R\$ 180.000	R\$ 15.000	6%	R\$ 900
III	Fevereiro	R\$ 210.000	R\$ 20.000	6,74%	R\$ 1.349
III	Março	R\$ 260.000	R\$ 30.000	7,6%	R\$ 9.360
III	Abril	R\$ 81.000	R\$ 6750	6%	R\$ 405

Fonte: Portal Canal Tributário <<<http://www.canaltributario.com.br/simulador/>>>

## Quadro 2: Simulação de Faturamento e possíveis gastos com impostos em outros regimes tributários:

PLANILHA COMPARATIVA TRIBUTÁRIA - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO		
Carga tributária		
Lucro Real		2.946,00
Lucro Presumido		2.862,00
Simple Nacional		900,00

LUCRO REAL	Em Reais (R\$)	LUCRO PRESUMIDO	Em Reais (R\$)	SIMPLES NACIONAL	Em Reais (R\$)
Receita Bruta	15.000,00	Receita Bruta	15.000,00	Receita Bruta (limite de 200 mil + 20%)	15.000,00
ISS Sobre Prestação de Serviços de 5%	(750,00)	ISS Sobre Prestação de Serviços de 5%	(750,00)	Em 12 meses (Anual Acumulado)	180.000,00
PIS de 1,65%	(247,50)	PIS de 0,65%	(97,50)		
Cofins de 7,6%	(1.140,00)	Cofins de 3%	(450,00)		
= Receita Líquida	12.862,50	= Receita Líquida	13.702,50	= Receita Líquida	
- Custo do Serviço = 60,0%	(9.000,00)	- Custo do Serviço = 60,0%	(9.000,00)	- Custo do Serviço = 60,0%	(9.000,00)
= Margem Bruta	3.862,50	= Margem Bruta	4.702,50	= Margem Bruta	
- Folha pagamento s/ Receita Bruta = 10,0%	(1.500,00)	- Folha pagamento s/ Receita Bruta = 10,0%	(1.500,00)	- Folha pagamento s/ Receita Bruta = 10,0%	(1.500,00)
- Encargos sociais sobre Folha = 27,5%	(412,50)	- Encargos sociais sobre Folha = 27,5%	(412,50)	- Encargos sociais sobre Folha = 27,5%	(1.500,00)
- Despesas diversas s/ Receita Bruta = 2,0%	(300,00)	- Despesas diversas s/ Receita Bruta = 2,0%	(300,00)	- Despesas diversas s/ Receita Bruta = 2,0%	(300,00)
= Lucro Líquido	1.650,00	= Lucro Líquido	2.490,00		
CSLL de 9%	(148,50)	Base de cálculo do Lucro Presumido CSLL			
IR de 15%	(247,50)	Serviços > 32%	4.800,00		
	1.254,00	Aliquota da CSLL de 9%	(432,00)		
		Base de cálculo do Lucro Presumido IR			
		Serviços > 32%	4.800,00		
		Aliquota do IR de 15%	(720,00)		
		Adicional de IR se > 20 mil reais 10%			
		Mês de Referência: 12			
Lucro Real	1.254,00	Lucro Presumido	3.642,00	Encargos Fiscais (Anexo III do Simples)	
				Aliquota de 6,00%	(900,00)
				Lucro: Simples	3.300,00

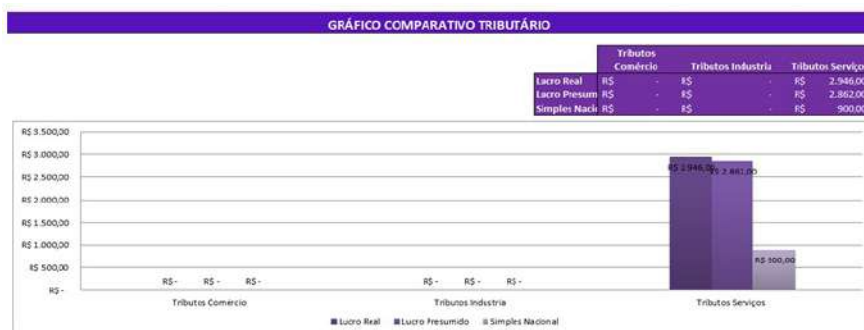
Fonte: do autor.

ao tributo do Simples Nacional para a mesma atividade econômica.

A seguir, registra-se outra simulação comparativa, com base no faturamento mensal de R\$15.000,00 e parâmetros iguais para custos e despesas, aplicando-os aos diferentes regimes tributários.

Considerando os regimes tributários: Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional, tem-se que com os mesmos parâmetros de receitas, custos e despesas, analisando-se os regimes, o que menor apresenta uma despesa tributária é o Simples Nacional. E em relação às alíquotas, destaca-se que o regime do Lucro Presumido é o mais prejudicial à empresa de Serviços Estéticos, com uma carga tributária de 32% sobre o Faturamento, enquanto o Lucro Real apresenta 9% de CSLL e 15% de IR. Já a alíquota do Simples Nacional, pelo Anexo III, é de 6%.

## Gráfico 1 – Comparativo Tributário dos Tributos a Recolher, segundo Regime Tributário:



“ E em relação às alíquotas, destaca-se que o regime do Lucro Presumido é o mais prejudicial à empresa de Serviços Estéticos, com uma carga tributária de 32% sobre o Faturamento, enquanto o Lucro Real apresenta 9% de CSLL e 15% de IR. ”



Diante do apresentado, pode-se observar, pelos resultados da pesquisa que, com o mesmo valor de faturamento de R\$15.000,00 mensais, a tributação do Simples Nacional no valor de impostos é a mais vantajosa, comparada ao Lucro Presumido e Lucro Real. O Gráfico 1 demonstra que, no Lucro Real, os impostos seriam de R\$2.946 (19,64%) sobre as vendas de serviços, no Lucro Presumido R\$2.862 (19,08%) e no Simples Nacional, R\$900 (6%) sobre o faturamento bruto mensal.

### CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conclui-se, consequentemente ao Microempreendedor individual (MEI), que está sendo uma excelente inovação, demonstrando uma força e importância no mercado, posto que é uma figura jurídica, que vem se destacando como o principal caminho para aquelas pessoas aproveitarem as oportunidades que o mercado oferece às empresas legalizadas. Uma das fontes baseadas na pesquisa sobre o MEI é o que o Sebrae apoia e demonstra em sua página na internet e na sua rede de atendimento

de todo o país, com consultoria, cursos de gestão e finanças e acesso ao crédito.

Objetivo principal do estudo foi alcançado, pois buscou demonstrar por meio de simulações de cálculos que o Legislativo, com suas alterações, aumentou a percepção para a formalização dos pequenos empreendedores no Brasil e que atualmente são os maiores geradores de empregos diretos e indiretos e contribuem para a economia brasileira.

Em análise da pesquisa, foi possível demonstrar o impacto tributário na mudança do MEI para ME no ramo estético por meio da Lei Complementar n.º 128/2008 e foi possível retirar da informalidade milhares de trabalhadores, principalmente a entrevistada, legalizando os empreendedores, que passaram a ter sua atividade profissional reconhecida, garantindo os deveres e benefícios fiscais e previdenciários deste regime. E, como constatado nesta pesquisa, o MEI é o regime que possui a menor carga tributária frente a outros regimes: Simples Nacional, Lucro Real, Lucro Presumido. O que determinará

a categoria da empresa será base do faturamento, o que significa que quanto maior o faturamento, maiores são os resultados de crescimento de custos, despesas e lucros. Após a migração para o ME, o empresário não vai mais realizar o pagamento de um valor fixo, devendo recolher os impostos na forma do Simples Nacional ou do regime de tributação escolhido.

Exposta a pesquisa, as simulações das tributações existentes, onde a arrecadação de impostos via MEI é mais vantajosa, porém conforme a sua expansão e enquadramento, a tributação do Simples Nacional se torna mais vantajosa em comparação ao Lucro presumido e o Lucro Real. A burocracia aumenta à medida que as possibilidades do faturamento aumentam. Dessa forma, é natural que o até então MEI, e agora ME, encontre novos desafios nessa nova perspectiva, entretanto, esses desafios estão diretamente relacionados às responsabilidades de expansão do negócio, agregando mais valor à sua marca e abrindo novas portas para a sua empresa. Vantagens apresentadas do MEI no segmento da estética são a busca de uma atividade prazerosa, que dá satisfação, pois se vê o resultado daquilo que se faz, sem rotina; a cada dia é um novo desafio, um cliente diferente, um novo tratamento ou procedimento. Um setor razoavelmente imune à crise, em que as pessoas estão preocupadas com a qualidade da beleza.

Já a ME possui como característica indicada para empreendimentos maiores, com sócios e quadro de funcionários, podendo ter seu faturamento até R\$360 mil anuais, sem nenhuma restrição e o único requisito para enquadramento, é o respeito aos limites de faturamento anual, e alteração de Regime tributário. O método do planejamento tributário no





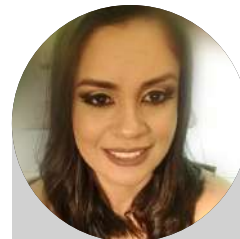
atual contexto deixou de ser um ponto facultativo e passou a ser um processo essencial na sobrevivência dos negócios, considerada hoje a única ferramenta válida, lícita e eficaz que as empresas têm para suportar o menor ônus tributário possível em um país que possui uma das maiores cargas tributárias do mundo. Características relacionadas ao empreendedorismo brasileiro é a transformação, ação, mudanças, risco como um todo; sem crescimento não há Lucro.

## REFERÊNCIAS

- BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/explica/desemprego.php> Acesso em 05.ago.2020
- BRASIL. Portal do Empreendedor. Disponível em: [Http://www.portaldoempreendedor.gov.br/](http://www.portaldoempreendedor.gov.br/) Acesso em 05.ago.2020
- BRASIL. Lei Federal 123 e alterações. Disponível em: [Http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?Visao=anotado&idato=99744](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?Visao=anotado&idato=99744) acesso em 05.08.2020.
- Site: Esteticista pode ser mei? Disponível em: <https://www.qipu.com.br/mei/profissoes/esteticista/> acesso em 05.ago.2020
- BORGES, Humberto Bonavides. Gerência de impostos. 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- FABRETI, Lúcio Camargo. Contabilidade Tributária. 12. Ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- GIL, Antonio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. São Paulo: Atlas, 1991.
- \_\_\_\_\_. Como elaborar projetos de pesquisa. 3º ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- Lei Complementar n. 128/08, de 19 de dezembro de 2008. Altera a Lei Complementar n.º123, de 14 de dezembro de 2006, altera as Leis n.ºs 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil, 8.029, de 12 de abril de 1990, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leiscomplementares/2008/leicp128.htm>.
- OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. Contabilidade Tributária. 3. Ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- GUBERT, Pablo Andrez Pinheiro. Planejamento tributário: análise jurídica e ética. 2. Ed. Curitiba: Juruá, 2003.
- MATO GROSSO DO SUL. Portal da Educativa. O sucesso do mercado estético é tendência de maior crescimento nos próximos anos. Disponível em: <http://www.portaldaeducativa.ms.gov.br/o-sucesso-do-mercado-estetico-e-tendencia-de-maior-crescimento-nos-proximos-anos/> acesso em 26.ago.2020
- MARTINS, Luiz Felipe de Carvalho. O planejamento Tributário como ferramenta de gestão nas empresas comerciais varejistas de Varginha/MG. 2014. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração) – Fundação Pedro Leopoldo – FPL, Pedro Leopoldo, Minas Gerais.
- PORTAL DO EMPREENDEDOR. Disponível em: <http://www.portaldoempreendedor.gov.br/modulos/beneficios/index.htm>. Acesso em: 03 fev. 2017.
- SEBRAE PESQUISA DE PERFIL DO EMPREENDEDOR INDIVIDUAL. Disponível em: [http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/FFA96CD1D2798CC4832579100043A8FE/\\$File/NT000463DA.pdf](http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/FFA96CD1D2798CC4832579100043A8FE/$File/NT000463DA.pdf). Acesso em 08 jan. 2017.
- \_\_\_\_\_. Como Montar uma empresa de serviços. Disponível em: acesso em 05.ago.2020 [https://www.sebrae.com.br/appportal/reports.do?Metodo=runreportwem&nomerelatorio=ideianegocio&nomepdf=Como%20montar%20uma%20empresa%20de%20servi%C3%A7o%20de%20depila%C3%A7%C3%A3o&COD\\_IDEIA=1e297a51b9105410vgnvcm1000003b74010a](https://www.sebrae.com.br/appportal/reports.do?Metodo=runreportwem&nomerelatorio=ideianegocio&nomepdf=Como%20montar%20uma%20empresa%20de%20servi%C3%A7o%20de%20depila%C3%A7%C3%A3o&COD_IDEIA=1e297a51b9105410vgnvcm1000003b74010a)\_\_\_\_\_
- YOUNG, Lúcia Helena Briski. Planejamento Tributário: fusão, cisão e incorporação. 7. Ed. Curitiba: Juruá, 2011



**Iara Sônia Marchioretto** é Contadora e Perita Contábil. Ex-Presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Mato Grosso do Sul - CRCMS (2017-2019). Vogal Suplente da JUCEMS.



**Joice Barbosa da Silva:** Graduada em Ciências Contábeis, pela UNIDERP (2012) Contadora, Analista Fiscal no escritório Perin Assessoria Contábil.

# Potencial de destinações de imposto de renda para projetos sociais no Espírito Santo



**S**umário: Imposto de Renda é instrumento de cidadania fiscal. Também é instrumento de solidariedade. É instrumento também de combate a desigualdades. É igualmente para a transparência e boa gestão das municipalidades. Uma das grandes reclamações dos cidadãos contribuintes é de que pagamos os impostos e não sabemos exatamente para onde esse dinheiro é destinado e retornado para a sociedade, considerando que temos problemas nas várias áreas sociais no Brasil. Por outro lado, temos meios legais para decidir a destinação de parte desses impostos para projetos sociais, mas exercemos muito pouco essa condição, deixando de beneficiar uma infinidade de projetos sociais.

Objetiva-se com este trabalho analisar, por meio de dados da Receita Federal do Brasil no Estado do Espírito Santo, o potencial de imposto de renda devido que poderia ser destinado a projetos sociais e quanto de fato é destinado. Trata-se de um trabalho técnico iniciado com dados do Espírito Santo, mas que pretendemos ampliar para todo o Brasil, a partir das reflexões apresentadas aqui.

O trabalho foi desenvolvido por meio de uma parceria da Fucape Business School, da Federação das Fundações e Associações do Espírito Santo (Fundaes), da Delegacia da Receita Federal do Espírito Santo (RFB) e do Conselho

Regional de Contabilidade do Espírito Santo (CRCES), por meio de suas equipes que figuraram como autores deste artigo técnico. A RFB forneceu dados brutos de destinação de imposto de renda para projetos sociais via Leis de Incentivo Fiscal referente aos períodos de 2016, 2017 e 2018. Os dados foram fornecidos de forma analítica por tipo de incentivo e por município no Espírito Santo. Este é um trabalho inédito, considerando que é a primeira vez que esses dados se tornaram públicos. Com a análise e discussão dessas informações permitiu-se trazer à sociedade capixaba um conjunto de possíveis ações para aumentar e bem gerenciar tais recursos, de grande valor monetário, social e econômico. Nos três anos analisados, em torno de 2 bilhões de reais poderiam ter sido destinados para projetos sociais, por meio do instrumento Imposto de Renda, porém, 237 milhões foram efetivamente destinados, ou seja, em torno de dez por cento do potencial de destinação. Esses montantes são somente do Espírito Santo; imagine esse montante em termos de Brasil!

## Introdução

A Federação das Fundações e Associações do Espírito Santo (Fundaes) tem

promovido anualmente, em parceria com o Conselho Regional de Contabilidade do Espírito Santo (CRCES), campanha no sentido de mobilizar os contribuintes do Imposto de Renda para fazerem a destinação de parte do Imposto de Renda devido aos fundos incentivados pelas Leis de Incentivo Fiscal.

Todo contribuinte, Pessoa Física ou Pessoa Jurídica, na sua obrigação de recolhimento de impostos, pode fazer chegar aos fundos de apoio financeiro a projetos relativos à Criança, Adolescentes e Idosos, Cultura e Esporte, parte do Imposto de Renda Devido apurado na Declaração de Ajuste Anual ou durante o ano base da declaração.

Ao longo da parceria entre Fundaes e CRCES, percebeu-se a necessidade de um diagnóstico em termos de volume de recursos potenciais a serem destinados, bem como quanto de recursos de fato eram destinados aos projetos sociais. A partir daí verificou-se a falta de trabalhos divulgados com dados reais dessa movimentação de recursos, especialmente porque esses dados não são públicos de forma analítica. Foi a partir daí que se ampliou a parceria da Fundaes e CRCES, com a inclusão da

RFB, com vistas à disponibilização dos dados, e da Fucape para apoio na análise dos dados, com vistas a sua experiência em pesquisa.

Por meio da análise dos dados disponibilizados pela Receita Federal do Brasil no Espírito Santo, referente aos anos de 2016, 2017 e 2018, aqui são trazidas informações, as quais, se espera, sejam consideradas pelas autoridades, profissionais da contabilidade e entidades do Terceiro Setor, no sentido de fazer maior uso do recurso da destinação do Imposto de Renda.

Espera-se que este trabalho técnico possa contribuir com a discussão e reflexão com vistas a se exercer o potencial de destinação, e também impactar o processo de conscientização dos contribuintes doadores, bem como os profissionais de contabilidade que atuam com os contribuintes na elaboração da Declaração de Imposto de Renda, seja pessoa física ou jurídica.

## DESTINAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA VIA LEIS DE INCENTIVOS FISCAIS

Quem pode destinar?

Pessoas físicas e jurídicas podem destinar o Imposto de Renda devido para os fundos de apoio financeiro a projetos relativos à Criança, Adolescentes e Idosos, Cultura e Esporte.

No caso da destinação por pessoa física, esta deve optar pela declaração de imposto de renda completa. No caso de pessoa jurídica, esta deve ser tributada pelo regime do Lucro Real e, observando-se a legislação específica de cada caso, os valores doados podem ser deduzidos de cada período de apuração.

Na Tabela 1, são apresentados os limites de destinação permitidos por tipo de incentivo e por pessoa física ou jurídica.

**Tabela 1: Limites de destinações por incentivo e por pessoa física e jurídica**

Incentivos	Pessoas Físicas		Pessoas Jurídicas	
	Individual	Global	Individual	Global
Cultura - Lei Rouanet - Art. 54 da IN SRF n.º 267 (2002)	6%	6%	4%	4%
Cultura – Audiovisual - Art. 54 da IN SRF n.º 267 (2002)	6%		3%	-
Desporto - Decreto n.º 6.180-2007, Art. 1º, § 3º	6%		1%	-
FIA – Fundo da Infância e da Adolescência - Lei n.º 12.594 (2012), Art. 87	6%		1%	-
Fundo do Idoso - Lei n.º 12.594 (2012), Art. 87	6%		1%	-
Pronon - Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica - Lei n.º 12.715 (2012), Art. 4º	1%	-	1%	-
Pronas - Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência - Lei n.º 12.715 (2012), Art. 4º	1%	-	1%	-
Destinação possível	8%		9%	

Fonte: CRCRS, 2016.

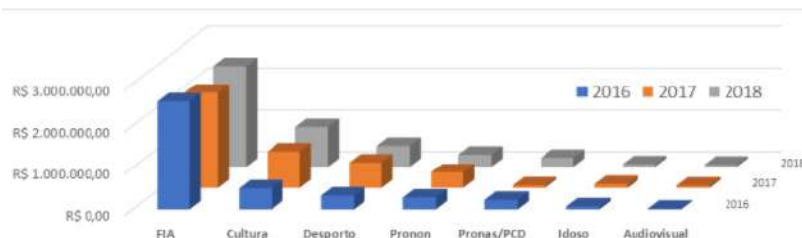
## Valores de destinações por Fundo – Pessoa Física

No Estado do Espírito Santo, a maioria das destinações dos contribuintes pessoa física nos anos de 2016, 2017 e 2018 foi destinada a projetos que cuidam de crianças e adolescentes por meio do Fundo da Infância e da Adolescência(FIA). Os montantes destinados ao FIA representaram R\$2.575.164,98 no ano de 2016, R\$2.280.224,92 em

2017 e R\$2.401.991,26 em 2018. Isso representou respectivamente 64,24%, 52,32% e 53,64% do total destinados a todos os fundos nesses anos, conforme ilustrado no Gráfico 1.

Uma boa parte das destinações também foi ao incentivo à Cultura, representando 13%, em 2016, 20%, em 2017, e 21%, em 2018, do total das destinações para todos os fundos.

**Gráfico 1: Destinações por tipo de incentivo – Pessoa Física (2016 a 2018)**



Fonte: dados fornecidos pela Delegacia da RFB no Espírito Santo (2020).



Por outro lado, as destinações para o Audiovisual foram bem menos expressivas e representaram apenas 0,53%, em 2016, 1,28%, em 2017, e 1,22%, em 2018, do total de destinações via Imposto de Renda devido pelas pessoas físicas.

### Valores de destinações por Fundo – Pessoa Jurídica

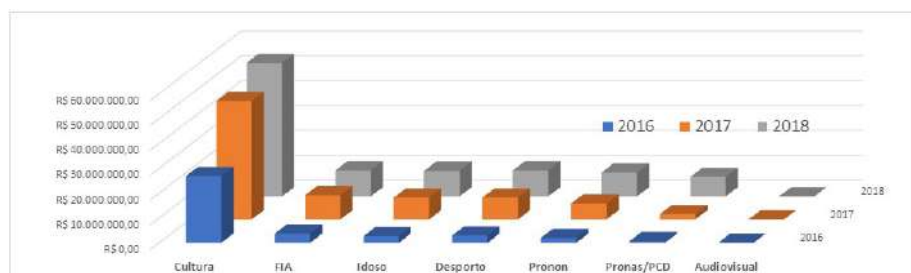
No Estado do Espírito Santo, o maior montante de destinações de contribuintes pessoa jurídica via Imposto de Renda devido foi destinado ao incentivo à cultura – Lei Rouanet. Em 2016, esse fundo recebeu R\$26.833.349,27, o que corresponde a 70% do total doado. Já em 2017, foram doados R\$47.708.465,64, correspondendo a 53% do total. E, em 2018, a foram destinados R\$53.738.484,80 a esse fundo, o que representou 52% do total de destinações por pessoas jurídicas via Imposto de Renda. Por outro lado, não houve repasse de valores do Imposto de Renda devido para o incentivo Audiovisual em nenhum dos três anos listados, conforme se verifica no Gráfico 2.

### Destinações por pessoas físicas

#### Potencial de destinações e destinações realizadas

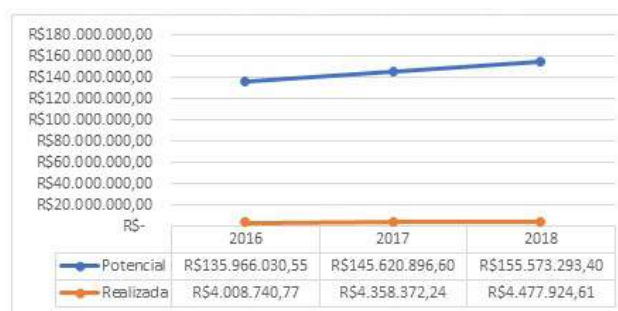
Em relação a destinações realizadas por pessoas físicas entre 2016 e 2018, em média, apenas 2,94% das destinações potenciais na forma de Leis de Incentivo Fiscal foram efetivamente destinadas

**Gráfico 2: Destinações por tipo de incentivo – Pessoa jurídica (2016 a 2018)**



Fonte: dados fornecidos pela Delegacia da RFB no Espírito Santo (2020).

**Gráfico 3: Destinações potenciais x Realizada – Pessoas Físicas**



Fonte: dados fornecidos pela Delegacia da RFB no Espírito Santo (2020)

às organizações sociais via Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF). Isso denota pouco conhecimento dos declarantes do IRPF acerca de seu poder sobre os destinos do imposto recolhido. Some-se a isso a pouca participação dos profissionais da contabilidade em mostrarem aos seus clientes o quanto eles podem influenciar a destinação dos recursos, gerando um impacto social positivo e fazendo a diferença na assistência e promoção de projetos sociais em seus municípios.

Considerando o potencial de destinação dos 78 municípios capixabas via Imposto de Renda devido temos que, em 2018, R\$155.573.293,40

corresponde ao valor que poderia ter sido destinado às organizações sociais. Porém, efetivamente foram destinados R\$4.477.924,61, representando apenas 2,88% do potencial de destinação. Em 2017, o potencial de destinação via destinação do IRPF devido, foi de R\$ 145.620.896,60. Porém efetivamente foram destinados R\$4.358.372,24. Portanto, apenas 2,99% em 2017. Essa baixa realização das destinações em potencial também foi verificada em 2016, em que o valor potencial foi de R\$135.966.030,55, mas efetivamente foram destinados R\$4.008.740,77, somando apenas 2,95%. O Gráfico 3 ilustra comparativamente o potencial de destinação e a efetiva destinação.

### Destinações Potenciais e Realizadas por município - PF

No ranking dos municípios do Espírito Santo com maior potencial de destinação estão respectivamente a capital Vitória,



seguida por Vila Velha, Serra e Cachoeiro de Itapemirim, que permanecem nas primeiras quatro posições durante os anos de 2016, 2017 e 2018. Os municípios de Guarapari e Cariacica se revezam entre a quinta e sexta posições. Já Linhares, Colatina, São Mateus se revezam entre a sétima, oitava, nona posição e o município de Aracruz se manteve em décima posição no ranking de municípios com maior destinação potencial via IRPF nos anos de 2016, 2017 e 2018.

Entretanto, se o volume de destinação é bastante representativo, o potencial de destinação também é expressivo e juntos esses municípios somam, em média, um potencial de destinação de IRPF de aproximadamente 111 milhões de reais por ano, correspondendo a, em média, 76% das destinações em potencial, mas as destinações realizadas correspondem, em média, a apenas 3% do valor potencial. O Gráfico 4 apresenta os percentuais de destinações desses 4 municípios que se destacaram.

O estudo também analisou os dados de cada município do ES e percebe-se que é sempre grande a diferença entre o potencial e o efetivamente destinado. Nas tabelas 2, 3, e 4, são apresentados os 10 municípios com maior destinação em relação ao potencial demonstrado. Nota-se que o maior percentual destinado em relação ao potencial foi de 18% em 2016, no entanto em um município com arrecadação de imposto relativamente baixo.

#### Análise de doadores pessoa física por forma de contribuição

Em nível estadual, não houve grande variação da quantidade de doadores nos anos de 2016, 2017 e 2018. Quanto às formas que podem ser utilizadas para

Gráfico 4: Destinações por Municípios – Pessoas Físicas



Fonte: dados fornecidos pela Delegacia da RFB no Espírito Santo (2020).

Tabela 2: Destinações potenciais x efetivadas por município – Pessoa Física – 2016

PESSOA FÍSICA POR MUNICÍPIO - ANO 2016					
Município	Potencial de doações	Doações Realizadas	% Potencial X Realizada	Nº de doadores	
				Durante o ano base	Na declaração
Ibiraçu	R\$ 271.456,34	R\$ 49.946,44	18,40%	5	3
Governador Lindenberg	R\$ 14.791,69	R\$ 2.462,88	16,65%	1	2
Santa Maria de Jetibá	R\$ 243.564,31	R\$ 32.079,39	13,17%	5	50
Itaguaçu	R\$ 72.056,46	R\$ 5.893,80	8,18%	3	1
Rio Novo do Sul	R\$ 140.576,96	R\$ 8.605,66	6,12%	12	1
João Neiva	R\$ 385.006,39	R\$ 17.041,90	4,43%	16	7
Santa Teresa	R\$ 508.774,54	R\$ 21.635,88	4,25%	12	16
Vitória	R\$ 54.084.987,74	R\$ 2.242.921,50	4,15%	1478	504
Colatina	R\$ 3.236.714,52	R\$ 123.939,05	3,83%	29	92
Água Branca	R\$ 41.544,46	R\$ 1.460,00	3,51%	9	0

Fonte: dados fornecidos pela Delegacia da RFB no Espírito Santo (2020).



Tabela 3 e 4: Destinações potenciais x efetivadas por município – Pessoa Física – 2017 e 2018

PESSOA FÍSICA POR MUNICÍPIO - ANO 2017					
Município	Potencial de doações	Doações Realizadas	% Potencial X Realizada	Nº de doadores	
				Durante o ano base	Na declaração
Santa Maria de Jetibá	R\$ 249.306,44	R\$ 36.075,29	14,47%	11	23
Itaguaçu	R\$ 73.839,74	R\$ 7.200,00	9,75%	1	0
Água Branca	R\$ 47.419,35	R\$ 3.560,46	7,51%	4	2
Governador Lindenberg	R\$ 20.493,02	R\$ 1.458,19	7,12%	1	1
Pancas	R\$ 64.312,24	R\$ 4.093,44	6,36%	3	1
Aracruz	R\$ 2.519.511,79	R\$ 110.849,99	4,40%	30	110
Vitória	R\$ 57.817.576,11	R\$ 2.510.319,55	4,34%	1272	496
Ibiraçu	R\$ 262.493,96	R\$ 10.880,16	4,14%	1	2
Marechal Floriano	R\$ 88.971,03	R\$ 3.077,42	3,46%	6	10
Domingos Martins	R\$ 402.693,48	R\$ 13.905,23	3,45%	12	20

PESSOA FÍSICA POR MUNICÍPIO - ANO 2018					
Município	Potencial de doações	Doações Realizadas	% Potencial X Realizada	Nº de doadores	
				Durante o ano base	Na declaração
Ibiraçu	R\$ 245.862,04	R\$ 27.989,31	11,38%	0	8
Itaguaçu	R\$ 74.540,06	R\$ 7.200,00	9,66%	1	0
Brejetuba	R\$ 25.601,43	R\$ 2.380,00	9,30%	2	0
Santa Maria de Jetibá	R\$ 241.364,84	R\$ 17.883,98	7,41%	2	22
Afonso Cláudio	R\$ 244.674,63	R\$ 14.814,30	6,05%	3	1
Pancas	R\$ 71.986,38	R\$ 3.981,00	5,53%	3	0
Domingos Martins	R\$ 424.581,84	R\$ 19.638,03	4,63%	5	23
Montanha	R\$ 151.212,58	R\$ 6.989,00	4,62%	0	13
Vitória	R\$ 61.963.853,58	R\$ 2.547.597,11	4,11%	1404	646
Água Branca	R\$ 50.634,58	R\$ 1.950,00	3,85%	6	0

Fonte: dados fornecidos pela Delegacia da RFB no Espírito Santo (2020).

Figura 1: Ilustração das formas de destinações  
Gráfico 5: Quantidade de destinações por forma de destinar



Fonte: os autores

Fonte: dados fornecidos pela Delegacia da RFB no Espírito Santo (2020).

fazer a destinação do Imposto de Renda devido aos fundos incentivados pelas Leis de Incentivo Fiscal, no caso do FIA e do Fundo do Idoso, os contribuintes podem escolher entre duas modalidades, a destinação no ano base ou no momento da Declaração de Ajustes, no mês de abril do ano seguinte. A Figura 1 apresenta esquematicamente esses dois momentos possíveis de se realizar a destinação do imposto. No Gráfico 5, percebe-se que, embora somente o Fundo da Criança e do Idoso é permitido realizar a destinação no momento da declaração, é expressivo o número de destinadores que optam por esta forma.

### E no Brasil?

Só para se ter uma dimensão do potencial de doação em relação ao Brasil, segundo a Receita Federal do Brasil (2020), no ano de 2019, ano base 2018, o Imposto de Renda Devido, que é base para os limites de destinações, somaram R\$526,4 bilhões somente de pessoas físicas. Desse valor devido, até 31,6 bilhões de reais poderiam ter sido destinados, aos Fundos da Criança e do Adolescente e aos Fundos do Idoso, para Audiovisual e Esportes. No entanto, os dados mostram que apenas R\$306,2 milhões

“ Só para se ter uma dimensão do potencial de doação em relação ao Brasil, segundo a Receita Federal do Brasil (2020), no ano de 2019, ano base 2018, o Imposto de Renda Devido, que é base para os limites de destinações, somaram R\$526,4 bilhões somente de pessoas físicas. ”



foram destinados, ou seja, menos de 1% do potencial a ser destinado pelas pessoas físicas. Dessa forma, percebe-se que a baixa destinação dos recursos do Imposto de Renda devido aos fundos incentivados pelas Leis de Incentivo Fiscal não parece ser um problema capixaba, mas que se verifica a nível nacional. Por isso a importância de cada vez mais analisarmos e discutirmos esses dados, com vistas à maior conscientização dos contribuintes do Imposto de Renda sobre o potencial de decisão que pode exercer em relação aos projetos sociais.

### Destinações por pessoas jurídicas

#### Potencial de destinações e destinações realizadas

Em todo o estado, isto é, ao considerar os 78 municípios capixabas, o potencial de destinação via Imposto de Renda das pessoas jurídicas devido aos fundos incentivados pelas Leis de Incentivo Fiscal foi de R\$585.637.572,00. No entanto, efetivamente foram destinados R\$102.415.254,11. Portanto, 17,49% do possível, em 2018. Na mesma linha, foram 14,92%, em 2017, e 7,58%, em 2016. O Gráfico 6 ilustra comparativamente o potencial de destinação e a efetiva destinação.

#### Destinações Potenciais e Realizadas por município - PJ

O estudo também analisou os dados de cada município do ES e percebe-se que é sempre grande a diferença entre o potencial e o efetivamente destinado. Nas tabelas 5, 6, e 7 são apresentados os 11 municípios com maior destinação em relação ao potencial demonstrado. Nota-se que o maior percentual destinado em relação ao potencial foi de 26%, em 2018, e neste caso foi um município com maior arrecadação de imposto no Estado.

### Gráfico 6: Destinações potenciais x Realizada – Pessoas Jurídicas



Fonte: dados fornecidos pela Delegacia da RFB no Espírito Santo (2020).

### Tabela 5: Destinações potenciais x efetivadas por município – Pessoa Jurídica – 2016

PESSOA JURÍDICA POR MUNICÍPIO - ANO 2016			
Município	Potencial de doações	Doações Realizadas	% Potencial X Realizada
1 Aracruz	R\$ 35.099.284,49	R\$ 5.997.481,05	17,09%
2 Vitória	R\$ 228.186.417,47	R\$ 27.538.415,24	12,07%
3 João Neiva	R\$ 119.741,02	R\$ 10.595,85	8,85%
4 Cariacica	R\$ 20.284.760,22	R\$ 1.016.563,36	5,01%
5 Linhares	R\$ 32.959.806,11	R\$ 1.600.853,11	4,86%
6 Iconha	R\$ 712.316,07	R\$ 25.000,00	3,51%
7 Serra	R\$ 98.959.451,49	R\$ 1.992.620,64	2,01%
8 Cachoeiro de Itapemirim	R\$ 17.740.867,95	R\$ 136.000,00	0,77%
9 Vila Velha	R\$ 38.028.741,40	R\$ 60.000,00	0,16%
10 Colatina	R\$ 15.625.644,35	R\$ 20.000,00	0,13%
11 Viana	R\$ 18.310.416,95	R\$ 71,08	0,00%

Fonte: dados fornecidos pela Delegacia da RFB no Espírito Santo (2020).



Tabela 3 e 4: Destinações potenciais x efetivadas por município – Pessoa Jurídica – 2017 e 2018

PESSOA JURÍDICA POR MUNICÍPIO - ANO 2017				PESSOA JURÍDICA POR MUNICÍPIO - ANO 2018			
Município	Potencial de doações	Doações Realizadas	% Potencial X Realizada	Município	Potencial de doações	Doações Realizadas	% Potencial X Realizada
1 Vitória	R\$ 287.526.627,17	R\$ 59.530.449,25	20,70%	1 Vitória	R\$ 342.200.067,21	R\$ 91.168.999,23	26,64%
2 Cariacica	R\$ 52.342.767,68	R\$ 10.570.903,79	20,20%	2 Mimoso do Sul	R\$ 683.824,65	R\$ 147.911,87	21,63%
3 Aracruz	R\$ 41.482.462,16	R\$ 6.788.106,93	16,36%	3 Aracruz	R\$ 23.355.582,96	R\$ 2.877.965,56	12,32%
4 Linhares	R\$ 37.509.685,60	R\$ 3.307.649,28	8,82%	4 Ibirapu	R\$ 418.859,91	R\$ 37.150,00	8,87%
5 João Neiva	R\$ 139.063,60	R\$ 9.968,16	7,17%	5 Cachoeiro de Itapemirim	R\$ 11.910.557,22	R\$ 908.376,21	7,63%
6 Mimoso do Sul	R\$ 564.832,30	R\$ 21.997,28	3,89%	6 Linhares	R\$ 34.384.393,66	R\$ 2.491.519,74	7,25%
7 Serra	R\$ 81.617.793,35	R\$ 2.653.150,78	3,25%	7 Cariacica	R\$ 34.523.623,76	R\$ 1.850.805,12	5,36%
8 Cachoeiro de Itapemirim	R\$ 11.477.278,84	R\$ 360.596,80	3,14%	8 Serra	R\$ 73.799.898,43	R\$ 2.624.760,52	3,56%
9 Colatina	R\$ 10.050.124,99	R\$ 306.796,32	3,05%	9 Viana	R\$ 5.554.602,12	R\$ 66.633,73	1,20%
10 Viana	R\$ 9.260.387,61	R\$ 99.499,83	1,07%	10 Colatina	R\$ 14.172.226,50	R\$ 110.000,00	0,78%
11 Vila Velha	R\$ 26.455.748,56	R\$ 116.621,93	0,44%	11 Sooretama	R\$ 659.932,53	R\$ 2.746,86	0,42%
				12 Vila Velha	R\$ 41.577.271,29	R\$ 127.385,27	0,31%

Fonte: dados fornecidos pela Delegacia da RFB no Espírito Santo (2020).

### O que se observa em todo o Espírito Santo ao longo destes três anos?

Apesar do crescimento no quanto pode ser destinado do Imposto de Renda aos projetos e fundos, via Leis de Incentivo Fiscal, em termos percentuais, a parte real não alcança nem 3% deste potencial. Em números absolutos, como já mostrado ano a ano, os valores são demais expressivos e teriam promovido enormes diferenças na assistência social, na educação, na saúde, na cultura, nos esportes, para crianças, jovens, idosos, enfim, famílias e comunidades inteiras.

Note-se que as empresas parecem estar mais atentas às causas e ao instrumento

“ Em números absolutos, como já mostrado ano a ano, os valores são demais expressivos e teriam promovido enormes diferenças na assistência social, na educação, na saúde, na cultura, nos esportes, para crianças, jovens, idosos, enfim, famílias e comunidades inteiras. ”

fiscal que os cidadãos em geral. Mas ao colocar os as informações lado a lado nos gráficos 7 e 8, percebe-se a enorme diferença entre o que é efetivamente doado e os valores potenciais tanto para pessoas físicas quanto para pessoas jurídicas.

Somados os valores nos três anos analisados no Espírito Santo, poderiam ter sido destinados mais de 2 bilhões de reais, se todos os contribuintes do imposto de renda tivessem feito uso deste instrumento de cidadania fiscal. No entanto, realmente foram destinados R\$224,6 milhões das pessoas jurídicas, e mais R\$12,8 milhões das pessoas

Gráficos 7 e 8: Destinações potenciais x efetivadas – Pessoa Física e Pessoa Jurídica – 2017 e 2018



Fonte: dados fornecidos pela Delegacia da RFB no Espírito Santo (2020).

físicas, ou seja, um total de R\$237,4 correspondente à média de 11% do potencial (13,5% na pessoa jurídica e 2,95% na pessoa física).

### Discussões e Reflexões

Por que os contribuintes não fazem o uso do instrumento de cidadania fiscal do Imposto de Renda, ao mesmo tempo que exercem a solidariedade e apoiam projetos e ações pelo Estado do Espírito Santo, estes de iniciativa e promoção/execução das entidades do Terceiro Setor? Possíveis explicações:

#### O Leão ainda mete medo

A Declaração do Imposto de Renda ainda pode parecer muito complexa e pode fazer “cair na malha fina” da Receita Federal, se algo não for devidamente apontado e declarado.

De fato, existe essa cultura do medo de “cair na malha fina”. Isso decorre de problemas que existiram no passado já distante em que pessoas físicas e jurídicas realmente caíram na malha fina por divergências no cruzamento de informações. Essa possibilidade existia quando o envio de informações era manual e em formulários a serem inseridos nos sistemas posteriormente. Atualmente, todo esse processo é digital e com críticas imediatas, não permitindo divergências de informações que pudessem levar a “cair na malha fina”.

Para tal, a Receita Federal vem simplificando o preenchimento com programas cada vez mais amigáveis, tornando-os mais e mais autoexplicativos e aplicáveis. Ao mesmo tempo, a sociedade é cada vez mais “digital”, isto é, ganha mais e mais intimidade com a internet e suas benfeitorias. Ainda assim, é fundamental poder contar com os

contadores, profissionais conhecedores da técnica e leis aplicáveis no mundo da tributação.

#### Empenho insuficiente dos profissionais de contabilidade

Em tempos de declarações do Imposto de Renda, os profissionais de contabilidade são muito demandados ao mesmo tempo. E talvez, as declarações de seus clientes precisam ser preenchidas e transmitidas para a Receita Federal de forma rápida, tirando-lhes a oportunidade de se deterem neste aspecto da destinação para bem orientar e ajudar seus



clientes na decisão/opção pelo Modelo Completo de Declaração. Além disso, muitos profissionais de contabilidade acabam não se atualizando nos detalhes dos incentivos e nem discutem essas possibilidades com seus clientes. Neste ponto, tem-se a possibilidade de avançar com campanhas esclarecedoras e motivadoras sobre as possibilidades de incentivos. O Conselho Federal de Contabilidade já possui uma iniciativa por meio do Programa de Voluntariado da Classe Contábil, que deve ser cada vez mais aperfeiçoado e consolidado com ações ligadas a essas leis de incentivos aos profissionais de contabilidade.

#### Se pode simplificar, por que complicar?

Então, a Receita Federal poderia tornar possível que, mesmo no Modelo

Simplificado, o cidadão-contribuinte pudesse fazer tal destinação. Da mesma forma, nas pessoas jurídicas poderia ser adotada tributação pelo lucro presumido como base para as destinações. Mas ainda nenhuma das duas modalidades é permitida. Atualmente, somente no modelo completo na pessoa física e no Lucro Real na pessoa Jurídica é possível as deduções de despesas e destinações.

Não saímos para anunciar, referindo-se ao Terceiro Setor

É fato que muitos ainda desconhecem esta possibilidade de ajudar as entidades pelo instrumento do Imposto de Renda. É preciso sair e anunciar essas possibilidades com as entidades e os apoiadores das causas, que precisam assumir mais intensamente este seu papel.

#### Não se sabe como o recurso está sendo aplicado

Claro, todos querem ver o resultado de sua ação. São necessárias mais transparência e melhoria na prestação de contas que façam ver a sociedade como o recurso vem sendo aplicado e, principalmente, o seu resultado efetivos alcançados.

E quem a faz a gestão destes recursos, recolhidos no IR, o que têm feito?

Pois aqui “mora” um gargalo. É fato que os Fundos estadual, federal e municipal, ainda são muito burocráticos na liberação de tais recursos, uma vez que as Leis de Incentivo Fiscal são derivadas de políticas públicas, apesar de que há uma urgência social na aprovação e liberação de tais recursos.

Chancelas prévias, vitrine de projetos, comunicação acerca dos projetos elegíveis



à destinação de tais recursos são da obrigação dos Poderes Públicos. Diálogo com as entidades e suas representações é de fundamental importância.

Também, note-se que são “recursos carimbados”. Então, é de se esperar a celeridade na sua liberação e aplicação. Não fazem parte do orçamento público e, muito menos, devem “fazer caixa” dos entes federativos.

### **Por que as Empresas conseguem destinar no ano-base?**

Porque têm planejamento tributário, isto é, tem equipes de contadores e administradores que, em vista de exercerem sua responsabilidade social e de vantagens tributárias, podem fazê-lo com base na previsão estimativa de lucro no ano em curso. Este tem sido um grande diferencial.

As pequenas e médias empresas tem ainda o que avançar neste aspecto. E ainda mais, as grandes podem estimular as outras que participam de sua cadeia de fornecedores. É mais uma forma de exercer a sua responsabilidade social.

### **Por que ainda são poucos os Municípios que têm, na sua estrutura administrativa, organizada a gestão destes recursos?**

Porque os seus gestores não enxergaram a diferença que tal recurso pode trazer para seus concidadãos. As populações vulneráveis certamente poderiam ser beneficiadas se nas cidades os Conselhos Municipais de Direitos (Criança e Adolescentes, Idosos etc.) já estivessem organizados e estimulados pelos seus prefeitos.

Da mesma forma, os municípios e o Terceiro Setor precisam promover diálogos para se complementarem nesta tarefa de combate às desigualdades sociais executando políticas públicas afins.

Na perspectiva de geração de empregos e renda, o município tem nestes recursos aportes econômicos muito importantes, e independentes de orçamentos públicos do estado ou da Federação. Portanto, pode-se ter no Terceiro Setor profissionalizado, mais uma frente de desenvolvimento social e econômico das cidades.

### **E o Governo do Estado, o que pode fazer para que estes recursos fiquem aqui e aqui sejam aplicados?**

Dar o exemplo, reorganizando e dando celeridade as suas instituições que podem fazer uso deste recurso. Muitas são as instituições públicas estaduais que não se adequaram com a participação da sociedade civil nas suas instâncias de governança.

Falta reconhecer que aqueles que estão na ponta do atendimento aos mais vulneráveis devem ser apoiados com estímulos legais, afinal, as entidades, por vezes, complementam, ou até mesmo substituem o Estado nos municípios; reconhecer, enfim, que a desigualdade será reduzida com descentralização na execução das políticas públicas afins.

### **E se o potencial de destinação fosse exercido, quais reflexos poderiam gerar para o Estado?**

Em 2018, se o potencial de destinação de Imposto de Renda tivesse sido exercido no Espírito Santo, seriam 741,20 milhões (155,57 milhões na pessoa física e 585,63 milhões na pessoa jurídica). Desse montante, apenas 106,88 milhões foram destinados (4,47 milhões na pessoa física e 102,41 milhões na pessoa jurídica).

A diferença não destinada do potencial de destinação monta 634,31 milhões. Imagine todo esse recurso permanecendo no Espírito Santo e sendo aplicado em projetos sociais. Haveria um reflexo no atendimento de políticas públicas em direção à redução da desigualdade social, além do fluxo de recursos que faria a economia local girar, especialmente na geração de empregos no Terceiro Setor. Em outras palavras, são muitos os impactos positivos para a região!



**Robson de Almeida Melo e Silva:** Fundaes – Federação das Fundações e Associações do Espírito Santo



**Hellen Caroline de Sales Pinheiro:** Fundaes – Federação das Fundações e Associações do Espírito Santo



**Milene Amorim Roncato Mello:** Fundaes – Federação das Fundações e Associações do Espírito Santo



**Valcemiro Nossa:** Fucape Business School



**Lara Mendes Christ Bonella Sepulcr:** Fucape Business School



**Aucemar José Goldner:** Delegacia da Receita Federal do Brasil no Espírito Santo



**Roberto Schulze:** Conselho Regional de Contabilidade do Espírito Santo



#### **Referências**

Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. Manual de Incentivos Fiscais para investimentos sociais, culturais, esportivos e na saúde. Porto Alegre: CRCRS, 2016.

Receita Federal do Brasil. Valores destinados em 2019. Disponível em: [https://receita.economia.gov.br/aceso-rapido/direitos-e-deveres/educacao-fiscal/projeto-destinacao/valores/copy\\_of\\_valores-destinados-em-2018](https://receita.economia.gov.br/aceso-rapido/direitos-e-deveres/educacao-fiscal/projeto-destinacao/valores/copy_of_valores-destinados-em-2018). Acesso em 15/07/2020.

## PERFIL

## Luciana Lobo



**Quais as novidades e desafios na gestão do Conselho Nacional de Controle Interno (Conaci) neste ano de 2020?**

Sem dúvidas, a pandemia trouxe muitos desafios para o Conaci, especialmente por impossibilitar a realização das Reuniões Técnicas e do Encontro Nacional de forma presencial, conforme programação estabelecida ainda em 2019. Contudo, as dificuldades impostas pelo distanciamento social impulsionaram o Conselho a intensificar suas atividades de forma digital e, assim, foi possível ampliar o alcance de muitas ações do Conaci, como o Encontro Nacional que foi realizado por meio de ciclo de debates transmitidos gratuitamente pelo Youtube. Conseguimos, ainda, materializar o I Concurso Nacional de Artigos Científicos, que premiará os melhores artigos escritos sobre controle interno, sob a temática de Desafios e Perspectivas para o Século XXI.

**Quais as expectativas para o I Concurso Nacional de Artigos Científicos?**

Estamos muito animados com a elevada adesão que o concurso vem recebendo, com o expressivo número de submissões de artigos até o momento. Queremos estimular o pensamento científico sobre o Controle Interno e ressaltar a

relevância deste tema tão importante para a administração pública do Brasil e que tem tanto potencial para transformar gestões.

**Qual a importância do Conaci no controle dos gastos públicos atuantes no Brasil? Como este trabalho é desenvolvido?**

O Conaci, Conselho Nacional de Controle Interno, atua como um grande

aglutinador de boas iniciativas realizadas em todo o Brasil em prol do controle interno. Anualmente o órgão promove quatro Reuniões Técnicas, nas quais as melhores práticas desenvolvidas por estados e capitais do Brasil são apresentadas aos membros do Conselho, havendo uma verdadeira disseminação de saberes e tecnologias que possibilitam uma melhoria na governança das gestões locais e, consequentemente, uma aplicação mais inteligente dos recursos públicos. Não podemos esquecer, evidentemente, da promoção da integridade e combate à corrupção, que são vertentes muito importantes do trabalho do controle interno e possuem pauta muito constante em nossos encontros.

O Conaci também realiza anualmente o Encontro Nacional do Controle Interno, evento que dura três dias, não cobra nenhuma inscrição e possibilita a participação de mais de mil pessoas a cada edição. Possuímos, ainda, assento no PEM-PAL, comunidade de controle interno que opera com apoio do Banco Mundial e reúne países europeus e da Ásia Central, sendo o Conaci o único convidado permanente de toda a América Latina. Também participamos de iniciativas como o ENCCLA e várias outras atividades correlatas, sempre buscando o aprimoramento do controle interno no Brasil.

“ Possuímos, ainda, assento no PEM-PAL, comunidade de controle interno que opera com apoio do Banco Mundial e reúne países europeus e da Ásia Central, sendo o Conaci o único convidado permanente de toda a América Latina. ”

**Em sua opinião, qual a importância da valorização dos artigos científicos e produção acadêmica para os brasileiros?**

Mais do que nunca, com a pandemia, a ciência ocupa papel de destaque em nossa sociedade e no mundo. Cientistas de todos os lugares do planeta estão freneticamente buscando uma vacina contra o coronavírus, mostrando a importância de estruturas acadêmicas bem equipadas e profissionais capacitados em suas áreas de conhecimento. Valorizar a produção científica no Brasil é exaltar o estudo, o conhecimento. É indicar o caminho certo para a melhoria das ações de Controle Interno, uma vez que existe uma parceria muito profícua entre a academia e a realidade prática da atividade de CI. Nós, que fazemos parte do Conaci, temos muito orgulho em poder promover um concurso que estimula o pensamento crítico e acolhe estudiosos de todo o país.



**Para a sr<sup>a</sup>, qual o papel do Controle Interno para a segurança e bom desenvolvimento das atividades empresariais?**

O Controle Interno, especialmente na primeira e na segunda linha de defesa, é fundamental na prevenção de perdas e no estabelecimento de boas práticas nas atividades empresariais. Mais eficaz do que auditar é prevenir, portanto, o mapeamento de processos e práticas que profissionais de Controle Interno são capazes de entregar pode ser crucial para a melhoria da competitividade de uma empresa.

**Como foi a experiência de participar do XVI Encontro Nacional de Controle Interno?**

Foi muito interessante e enriquecedor, pois pudemos levar para qualquer lugar do Brasil e do mundo ciclos de debates sobre temas pujantes do Controle Interno. Se de cada coisa ruim que acontece sempre pudermos extrair uma experiência positiva, registro que o Encontro Nacional deste ano, realizado de forma não presencial, ofereceu a oportunidade de participação para muitos operadores da área que desejavam imensamente estar presentes em outras edições, mas eventualmente tinham alguma restrição de locomoção para outras cidades, incluindo aí o dispêndio de recursos. Dessa forma, senti-me bastante feliz e realizada, especialmente por ter tido a oportunidade de mediar uma agradável conversa sobre tema que me agrada bastante: utilização de novas tecnologias (como blockchain) no CI.

**Qual mensagem a sr<sup>a</sup> deixaria para os profissionais que estão ingressando na área do Controle Interno?**

Estudem! Nesse ramo conhecimento é vital: seja para entender o que está acontecendo, seja para identificar oportunidades de melhoria e oferecer ao gestor mecanismos de aprimoramento de suas atividades. Ah! Estudem e produzam artigos para o nosso concurso. Estaremos recebendo inscrições até 31 de outubro!

**Espaço reservado para que a sr<sup>a</sup> fale um pouco sobre suas experiências, sua origem e resumo de seu currículo.**

Advogada, especialista em Direito e Processo Administrativo e mestre em Direito e Gestão de Conflitos, tendo desenvolvido pesquisa na área de Governança Digital e soluções consensuais de conflitos na gestão pública. Atuei como coordenadora jurídica e coordenadora de Atos e Publicações Oficiais da Casa Civil do Governo do Estado do Ceará. Também atuei na Secretaria de Turismo do Estado do Ceará, onde exerci cargo de secretária executiva. Fui conselheira de órgãos como Agência do Desenvolvimento do Estado do Ceará (Adece), Empresa de Assistência Técnica e Extensão Rural do Ceará (Ematerce) e Companhia de Gestão dos Recursos Hídricos (Cogerh). Atualmente sou membro titular, assumi a titularidade da Controladoria e Ouvidoria-Geral do Município de Fortaleza, tendo sido, aos 35 anos, a primeira mulher a ocupar esse cargo na história da Secretaria.

“ Nós, que fazemos parte do Conaci, temos muito orgulho em poder promover um concurso que estimula o pensamento crítico e acolhe estudiosos de todo o país. ”

*Presidente do Conselho Nacional de Controle Interno (Conaci).*

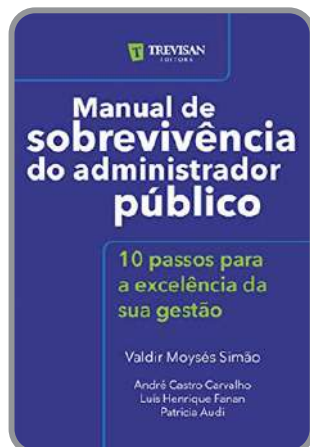




## Editor: Clóvis Belbute Peres

Cara leitora e caro leitor,

As duas obras apresentadas nessa coluna são recentíssimas, uma inclusive ainda sem tradução para idioma pátrio. Os temas administração pública e política, respectivamente, sempre atuais. Complementares mesmo. Em ambas as visões de gestores e especialistas experientes em seus campos de atuação. Ambas são uma excelente leitura!



### Livro: Manual de sobrevivência do administrador público

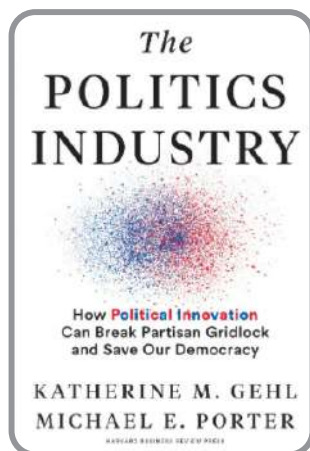
Autor: Valdir Moisés Symão

Ed: Trevisan

Ano: 2020

Eis uma obra concisa e de fácil leitura. Nem por isso menos interessante. Os caminhos e escolhas de quem assume a função pública e tem a sua frente os desafios de implantar políticas que transformem a vida das pessoas está aqui descrito, sob a ótica de um administrador público experiente: Valdir Symão.

Ocupante de diferentes posições no governo, Symão não está sozinho. Divide a obra com três especialistas: André Castro Carvalho, Luís Henrique Fanan e Patrícia Audi. Seus "10 passos para a excelência na gestão" fornecem um guia útil para todos os que se comprometem com a gestão pública, mas também para aqueles que gostariam de melhor entender os desafios que ela representa àqueles que estão a sua frente. São 145 páginas de experiências que não se encontram nos manuais tradicionais. Leitura agradável para o público em geral e essencial para os gestores e as gestoras da res pública.



### Livro: The Politics Industry

Autor: Katherine M. Gehl e Michael E. Porter

Ed: Harvard Business Review Press

Ano: 2020

Michael Porter é conhecido de contadores e administradores por suas contribuições no campo da estratégia empresarial. Seu paradigma das cinco (5) forças que moldam a estratégia da empresa tornou-se referência para inúmeras empresas de consultoria.

De seu trabalho como consultor na empresa da família de Katherine Gehl e do desejo de ambos em ver a política de seu país reformulada nasceu o texto acima. "The Politics Industry", lançado em 2020 nos EUA, é uma aplicação direta do modelo das 5 forças para tentar entender e redesenhar a política norte-americana. É uma tentativa de lançar luz sobre um jogo quase sempre travado às escuras.

Os autores criticam o que denominam de duopólio político nos EUA: uma estrutura convenientemente deturpada por Democratas e Republicanos para satisfazer aos seus interesses partidários e, não, àqueles da nação.

O livro ainda não possui tradução para o português, mas sua atualidade e importância requisitaram seu aparecimento nessa coluna. A proposta tem a simplicidade das grandes ideias: trazer a inovação empresarial para mudar a política. O capítulo final de Gehl e Porter é um verdadeiro chamamento, um discurso para arregimentar cada cidadão a fazer a diferença de forma racional no cenário político de sua nação.

# ASSISTA ÀS GRAVAÇÕES DO QUINTAS DO SABER NO

 YouTube  
DA ABRACICON

