

ABRACICON

Publicação Trimestral da Academia
Brasileira de Ciências Contábeis

SABER

Fundações de apoio a Instituições de Ensino e sua contribuição ao Desenvolvimento Sustentável

Luiz Rogério Farias, Jonatas Dutra Sallaberry e Luiz Panhoca



Exclusiva Abracicon

Planejamento Tributário Dinâmico
como Ferramenta para uma
legislação também dinâmica

Academia

Presidente da Abracicon toma
posse como presidente do Comitê
de Integração Latino Europa-
América (Cilea)



XIII ENCONTRO NACIONAL DA

Mulher CONTABILISTA

● 20 a 22 de setembro de 2023 - Manaus (AM) ●

INSCREVA-SE JÁ!

O evento reunirá profissionais de renome nacional para debater importantes assuntos relacionados à área técnico-contábil e à gestão empresarial, com foco no universo feminino.

Você não pode ficar perder!

**INSCRIÇÕES
LIMITADAS**

Idealização



Realização



Apoio



EXPEDIENTE

REVISTA ABRACICON SABER
EDIÇÃO N° 44
MAIO/JUNHO/JULHO de 2023
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)

Diretora Operacional

Gardênia Maria Braga de Carva lho (PI)

Diretor de Ensino e Pesquisa

Fábio Moraes da Costa (ES)

II. CONSELHO FISCAL

Membros efetivos

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

Membros suplentes

Lucilene Florêncio Viana (AM)
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 Vicente Pacheco - Dr.
Acadêmico Fábio Moraes da Costa - Dr.

Revisão: Maria do Carmo Nóbrega

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

Projeto Gráfico, Redação e Diagramação

CQueiroz Comunicação – www.cqueiroz.com.br

Fotos: Ceditas pelas Academias Regionais e
Abracicon

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

www.abracicon.org.br

Edição n° 44

Prezados leitores, é com grande entusiasmo que apresentamos a 44ª edição da Revista Abracicon Saber, um espaço dedicado ao compartilhamento do conhecimento e da expertise dos profissionais da área contábil. Nesta edição, temos o prazer de destacar temas relevantes que refletem o compromisso e o avanço da nossa profissão.

Sinto-me honrada em liderar uma instituição que tem se destacado pela promoção da Ciência Contábil em todo o Brasil. Nosso compromisso com o desenvolvimento da contabilidade é evidenciado nesta edição por meio dos estudos aqui publicados. Dentre eles ressaltamos a importância das Fundações de apoio a Instituições de Ensino e sua contribuição ao Desenvolvimento Sustentável. Esses temas são essenciais para estarmos sempre atualizados e capacitados a enfrentar os desafios do mercado globalizado.

Além disso, abordamos o estudo "Compliance e Gestão de Risco como Ferramentas para Agregar Valor às Estatais de Saneamento Básico: Um Estudo de Caso no Estado do Pará", destacando a importância da governança e transparência no setor público. A Abracicon e suas academias regionais têm se empenhado em promover práticas contábeis que contribuam para o desenvolvimento sustentável e o bem-estar da sociedade.

Ainda nesta edição, aprofundamos o conhecimento sobre a "Renda da Economia Social versus Renda da Economia de Mercado", ressaltando a relevância das entidades sem fins lucrativos para uma sociedade mais justa e inclusiva. Temos a missão de valorizar e conscientizar sobre o



Maria Clara Cavalcante Bugarim
Presidente da Abracicon

papel dessas entidades, contribuindo para o progresso social e econômico.

Além dos temas acadêmicos, temos o privilégio de compartilhar inspiradoras histórias de sucesso de vários profissionais contábeis. Suas trajetórias, marcadas pela dedicação e superação, são um exemplo para todos nós, demonstrando que o esforço e a determinação podem conduzir à realização de nossos objetivos.

Nossos sinceros agradecimentos a todos os autores, colaboradores e membros das academias regionais que contribuíram para a produção desta edição.

O trabalho conjunto e o comprometimento com a qualidade são fundamentais para que a Revista Abracicon Saber continue sendo um espaço de aprendizado contínuo.

Que esta edição inspire novas perspectivas e abra caminhos para o progresso profissional e pessoal de todos os leitores. Desejo a todos uma agradável leitura e que os conteúdos aqui apresentados contribuam para o aprimoramento de nossa profissão.



36

Fundações de apoio a Instituições de Ensino e sua contribuição ao Desenvolvimento Sustentável

6

Roraima ganha sua própria Academia de Ciências Contábeis



59

especializando-se

O quanto é importante "correremos" atrás do que desejamos



socializando o conhecimento

80

Renda da economia social versus Renda da economia de mercado

14

regionais

Presidente do CRCPR é empossado na Academia de Ciências Contábeis do Paraná

20

exclusiva abracicon

Planejamento Tributário Dinâmico como Ferramenta para uma legislação também dinâmica

46

artigo científico

Compliance e gestão de risco como ferramentas para agregar valor às estações de saneamento básico: um estudo de caso no estado do Pará

34

Conversa Afinada

Sudário de Aguiar Cunha
Presidente da Academia Baiana de Ciências Contábeis

78

mural do acadêmico

Eduardo Pocetti

92

Monica Foerster
Conselheira do CFC

perfil



em foco



62

O perfil da produção científica internacional sobre tributos diferidos e *book-tax differences*

96

indicações

Fraud in Accounts

Presidente da Abracicon toma posse como presidente do Comitê de Integra o Latino Europa-América (Cilea) para o bi nio 2023/2024



Maria Clara Bugarim, presidente da Abracicon, toma posse como presidente do Comitê de Integra o Latino Europa-América (Cilea) para o bi nio 2023/2024.

O evento aconteceu no dia 8 de maio, em São Paulo (Brasil), na sede do CRCSP, e contou com a presença de diversas autoridades contábeis do país e do mundo.

Estiveram presentes e tomaram posse a presidente Maria Clara Bugarim e os seguintes vice-presidentes eleitos: Laura Grajeda Trejo (México); Paula Franco (Portugal); Gustavo Gil Gil (Bolívia); Javier Anaya Lorduy (Col mbia); e Claudio Siciliotti (Itália). O vice-presidente Valentín Pich Rosell participou da solenidade virtualmente.

A cerim nia contou com a presença de representantes de entidades nacionais e internacionais, como o presidente do CFC (Brasil), Aécio Dantas; o presidente da Fenacon (Brasil), Daniel Coêlho; o presidente da AIC, Héctor Jaime Correa; e o contador Francisco Maldonado, que representou a diretoria da Ifac.

A posse da contadora brasileira Maria Clara Bugarim   histórica, pois é a primeira vez que uma mulher assume o cargo na entidade. Reconhecida por sua liderança e excelência gerencial, Clara tem se destacado em cargos nunca ocupados por mulheres.

Durante a cerim nia, Maria Clara se disse honrada em representar o Brasil no Cilea. Em seu discurso, ela

enfatizou que "o Cilea é um ambiente de mentes iluminadas e cora es bem-intencionados para o pleno desenvolvimento das Ciências Contábeis. Desenvolvimento aqui significa crescimento, evolu o, aumento e progresso. Isso se aplica não apenas à entidade, mas é aqueles que a compõem. Em outras palavras, desenvolvimento pessoal com aprimoramento de competências e habilidades para atingir um objetivo comum. E   com essa equipe que vou trabalhar daqui para frente". (...) "Nosso pensamento efetivo   ver as entidades internacionais de mãos dadas, fortalecendo nossa profissão em nível global, e não podemos pensar grande apenas em nível local, temos que pensar grande em nível global", concluiu.

Roraima ganha a sua própria Academia de Ciências Contábeis



O auditório do Teatro Escola Municipal, em Boa Vista/RR, esteve lotado no dia 19 de junho, quando foi palco da solenidade de lançamento e posse de Acadêmicos e Diretoria da Academia de Ciências Contábeis do Estado de Roraima (ACCERR). A primeira gestão será para o período de 2023 a 2027.

Compuseram a mesa de honra a presidente da Abracicon, Maria Clara Cavalcante Bugarim; a presidente da ACCERR, Mária Hélia Ribeiro Martins; e a presidente do CRCRR, Itajay Maria Soares.

Em seu discurso de boas-vindas, Maria Clara, que participou da mesa de honra, ressaltou a importância do momento em que nasce uma nova academia de Ciências Contábeis.



“Não é demais enfatizar que a Academia de Ciências Contábeis do Estado de Roraima, ao, hoje, assumir tão nobre responsabilidade, qual seja a de promover a valorização e o desenvolvimento e estímulo ao conhecimento filosófico, científico e

tecnológico da Ciência Contábil, entre outros propósitos, se revestirá em mais uma rica fonte de conhecimento e saber, na qual os contadores roraimenses poderão encontrar o respaldo necessário para auxiliar as suas trajetórias profissionais”, disse.



Enfatizou ainda sobre o empenho e a dedicação dos novos Acadêmicos em construir ações conjuntas com a Abracicon, afirmando que a entidade “conta com cada um de vocês para construir uma categoria mais forte, que luta por seus direitos, mas que também tem consciência de sua responsabilidade social. Temos aqui um grupo com ânsia de defender o ideal de construção de um Brasil mais sério, mais ético e com oportunidades para todos”.

A Diretoria da ACCERR ficou assim composta: Mária Hélia Ribeiro Martins (presidente); Ana Raquel de Melo Medeiros (Vice-presidente) Roselita Cortez da Silva (diretora Administrativa e Operacional); Agberthon Santos de Sousa (diretor financeiro); Paulo Afonso da Silva Oliveira (diretor de Ensino e Extensão) e Célia Maria Lima Santos (diretora de Pesquisa e Inovação), Conselho Fiscal efetivo: Itajay Maria Soares, Audry Torres dos Santos e José Rogério de Oliveira, e como conselheiros suplentes os contadores: Carlos José Souza Cedro, Andersson Silva Ribeiro e Paulo Rogério de Oliveira Mourão.



Acadêmicos empossados – José Carlos Santos de Almada; Ana Claudia Freitas Gomes; Claudio Barbosa Oliveira; Leonardo Duarte Araújo; Leina Rosane Ribeiro Martins Tomé; Land Mary Freitas Peres; Mariano Terço de Melo; Paulo Soares dos Santos; Maria do Perpetuo Socorro de Oliveira Progênio; Franco Albertson Ribeiro Martins e Paulo Afonso da Silva Oliveira júnior.



Como iniciativa da ACCERR, foram escolhidos quatro ilustres contadores, que muito contribuíram e contribuem para as Ciências Contábeis no país, para a outorga do título Acadêmico Honorário da ACCERR. Tomaram posse os seguintes contadores: Maria Clara

Cavalcante Bugarim (Abracicon), o contador: Francisco Fernandes Oliveira, a contadora Palmira Leão de Souza (ex-presidente do CRCRR) e a contadora Marleide Melo Cabral Pereira.

Ao tomar posse como presidente da Academia de Ciências Contábeis do Estado de Roraima- ACCERR, Maria Hélia Ribeiro Martins, proclamou com emoção: “É mais um capítulo na História da Ciência Contábil do Estado de Roraima”.

Hélia creditou a ideia de criar a ACCERR a Leila Márcia Elias, acadêmica da Abracicon, que, em nome de Maria Clara Bugarim, enfatizou a necessidade de fundar uma academia em Roraima. Também expressou gratidão a figuras-chave, como Jucileide Leitão e a Presidente do CRCRR, Itajay Maria Soares, pelo apoio e dedicação na criação da ACCERR. Ainda em sua fala expôs gratidão a Dra. Contadora Maria Clara Cavalcante Bugarim, pela deferência que teve para com a nossa ACCERR.

Maria Clara dá posse a Adeildo Osório na Abracicon



O contador Adeildo Osório de Oliveira tomou posse como o mais novo Acadêmico da Abracicon, em solenidade realizada em Salvador, no dia 26 de julho. Ao abrir a cerimônia e dar posse ao mais novo membro da entidade, a presidente Maria Clara disse que a Abracicon se sente altamente honrada com a presença desse baluarte da Contabilidade.

O evento contou com as seguintes presenças: presidente da Abracicon, Maria Clara Cavalcante Bugarim; presidente do CFC, Aécio Prado Dantas Junior; ministro do TCU Augusto Nardes; presidente do CRC Bahia, André Luís Barbosa dos Santos; presidente da Abacicon, Sudário de Aguiar Cunha; presidente da FBC, Sandra Elvira Gomes Santiago; presidente da Apicicon,

Joaquim de Alencar Bezerra Filho; e detentor da Medalha João Lyra e acadêmico da Abracicon, José Martonio Alves Coelho.

Adeildo Osório foi eleito em Assembleia Geral realizada no dia 12 de setembro de 2022, na sede da Abracicon, em Brasília/DF, por meio de processo eleitoral específico, para ocupar a cátedra de número 87, como acadêmico e patrono.

Visivelmente emocionado, ao fazer o juramento o contador agradeceu a generosidade de todos, afirmando "ser uma honra fazer parte dessa plêiade de pensadores e que dará o seu melhor para o sucesso das ações da Abracicon. Devemos encantar para não sair do caminho da retidão", disse.

Detentor de extenso e admirável currículo, o mais novo Acadêmico é natural de Bonito/PE e possui graduação em Ciências Contábeis, pela Fundação Visconde de Cairu e Ciências Econômicas, pela Universidade Católica de Salvador, e duas especializações em Engenharia Econômica pela Universidade Católica de Minas Gerais (UFMG),



Metodologia e Didática do Ensino Superior, pela Universidade Católica de Salvador e mestrado em Contabilidade e Gestão Empresarial, pelo Centro de Pós-Graduação e Pesquisa da Fundação Visconde de Cairu (Ceppev).

Profissional renomado, Adeildo possui 40 anos de experiência nas áreas de Auditoria e Consultoria. Ao longo de sua trajetória, ocupou diversos cargos de destaque nas entidades de classe. Foi presidente do CRC Bahia por 3 gestões; da FBC; da Abacicon; e é presidente do conselho curador da FBC.

Entre outras atribuições, Adeildo destacou-se também por sua competente atuação docente em diversas universidades e como palestrante e conferencista em diversos



seminários, convenções, congressos, encontros nacionais de estudantes em vários estados do Brasil. Além disso, foi agraciado com as medalhas do Mérito Contábil Militino Rodriguez Martinez, outorgada pelo CRC Bahia, e Medalha Ulisses Celestino de Goes, outorgada pelo CRC Rio Grande do Norte.

O presidente do CFC, Aécio Dantas, ao parabenizar o contador Adeildo, afirmou ser testemunha da relevante liderança que desempenhou como "presidente da FBC e em grupos de trabalho na área de Auditoria no CFC, destacando a sua atuação como coordenador do Comitê Administrador do Programa de Revisão Externa de Qualidade".

Em sua fala, o ministro do TCU Augusto Nardes disse que, "como ministro afirmo que devemos elevar os princípios de integridade, ética e moral para a população, e o contador professa isso. São princípios fundamentais para a Nação. Devemos fazer parte desta composição, que envolve a Abracicon e os contadores do Brasil. Temos que levar a crença de que com fé e

otimismo venceremos as batalhas. E o senhor, Adeildo, é o melhor exemplo para a Bahia e para o Brasil."

Ao finalizar, em seu discurso, Maria Clara saudou os amigos Acadêmicos, conselheiros do Conselho do Conselho Regional de Contabilidade da Bahia, conselheiros do CFC, presidentes de Conselhos Regionais e demais convidados.

Ao dar seguimento, falou de sua emoção e alegria por compor aquele momento, ressaltando que o contador Adeildo veio enriquecer ainda mais a Abracicon, com seus conhecimentos e competências. Aproveitou ainda para parabenizar o empenho e comprometimento do contador em favor das causas maiores da Contabilidade.

A presidente da Abracicon homenageou ainda "cada um dos profissionais da contabilidade e Acadêmicos deste estado abençoado por São Salvador, que, juntos, representam uma amostra legítima da elite contábil brasileira. Saibam vocês que a pujança e o profissionalismo que imperam no solo baiano são reverberados em todo o Brasil, quando verificamos expressivos resultados nas mais variadas áreas de atuação contábil", finalizou.



Abracicon em Destaque: Presidente Maria Clara Bugarim Prestigia Eventos na Capital Paulista



No mês de maio, a presidente da Abracicon, Maria Clara Bugarim, participou de importantes eventos para a classe contábil em São Paulo.

Na Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo, a presidente fez parte da mesa de honra da sessão solene realizada pela entidade em homenagem ao Dia do Profissional da Contabilidade.

Academia fortalece laços globais na 11ª Conferência CReCER em São Paulo

Na mesma semana, Maria Clara participou ainda da 11ª edição da Conferência de Contabilidade e Responsabilidade para o Crescimento Econômico Regional (CReCER): evento internacional que reuniu líderes da

Contabilidade e Auditoria de vários países, com o tema "Relatórios de sustentabilidade e aproveitamento de tecnologia para o desenvolvimento econômico regional". O evento teve o objetivo de promover

o compartilhamento de conhecimentos, colaboração e networking para auxiliar os países da região a melhorarem suas estruturas de prestação de contas, tanto setor público como privado.



APC apoia institucionalmente diversos eventos da classe contábil

A Academia Paulista de Contabilidade (APC), cumprindo sua missão de disseminar conhecimento técnico e científico aos profissionais da contabilidade, apoia institucionalmente diversos eventos promovidos pelas entidades condecoradas da Contabilidade do Estado de São Paulo, visando esclarecer, em linguagem simples e direta, os temas atuais da classe contábil.

O vice-presidente da APC José Donizete Valentina e o Acadêmico Edgard Cornacchione, participaram da 11ª Conferência Regional CreCER de Transparência e Responsabilidade pelo Crescimento Econômico Regional, nos dias 9, 10 e 11 de maio, esclarecendo o tema "Relatórios de Sustentabilidade e Alavancagem da Tecnologia para o Desenvolvimento Econômico Regional".

Os membros da Academia também



contribuíram para a realização da 41ª edição do Encontro de Profissionais e Acadêmicos de Contabilidade (Epac) e do Congresso Acadêmico "Inteligência Artificial – Realidades e Projeções", promovido pelo Sindicato dos Contabilistas de São Paulo-Sindcont/

SP e pela FMU – FIAM/FAAM Centro Universitário. O evento aconteceu de 15 a 19 de maio, promovendo um debate sobre "Contabilidade Pública", explanado pelo Acadêmico, Valmir Leôncio da Silva. Já o Acadêmico Alexandre Garcia apresentou um panorama do ensino superior e os resultados do Exame de Suficiência

No dia 24 de maio, os Acadêmicos da APC, Alexandre Evaristo e Eliseu Martins, com a sua missão de disseminar o conhecimento contábil, participaram do 5º Colóquio de Direito Contábil e Tributário.

No dia 26 de maio, o Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo (CRCSP), em parceria com a APC, realizou um painel com transmissão ao vivo do tema "Carreira 360º: Ideias para as especialidades da contabilidade - Perícia e Contabilidade no Setor Público". Participaram como palestrantes as Acadêmicas: Patrícia Siqueira Varela e



Suely Gualano Bossa Serrati. A atividade contou com a moderação dos também Acadêmicos Eliane Aparecida Maia e Flávio Riberi.

O Sistema CFC/CRCs promoveu, nos dias 6 e 7 de junho, o Conexão Contábil Nacional Campina Grande/PB. O evento contou com a contribuição dos Acadêmicos, José Vanderlei Masson dos Santos e do vice-presidente da APC José Donizete Valentina.

Em meio à alta complexidade e atuação em múltiplos países, empresas globais são desafiadas a encontrar soluções para driblar adversidades para manter os custos sob controle, por isso, no último dia 6 de junho, a Fipecafi promoveu um evento presencial entre um CFO Global de uma das maiores empresas do agronegócio do planeta e um dos principais expoentes no estudo e prática de controladoria e gestão de custos. A moderação da atividade foi realizada pelo

Acadêmico e professor dos cursos de graduação e pós-graduação da Faculdade Fipecafi Flávio Riberi.

O evento Conexão Contábil Nacional, em Campina Grande/PB contou com a presença dos Acadêmicos da APC José Vanderlei Masson dos Santos e do vice-presidente da APC José Donizete Valentina. Na ocasião os especialistas explicaram as funções do perito e a finalidade das suas atividades.

No dia 16 de junho, o CRCSP realizou a edição São José do Rio Preto, da 28ª Convenção dos Profissionais da Contabilidade do Estado de São Paulo (Convecon), onde o presidente da APC, Domingos Orestes Chiomento, atuou como moderador do painel "Modelo Disney: Estratégia de Atendimento de Alto Impacto".

Miguel Silva ministrou um a atividade do Grupo de IFRS e Gestão Contábil,

no dia 22 de junho, para falar sobre "A tributação Retroativa da CSLL e suas repercussões contábeis, segundo decisão do STF (Tema 881 e 885).

Realizada no período de 27 a 28 de junho, a 13ª Conferência Brasileira de Contabilidade e Auditoria Independente do Ibracon, reuniu em São Paulo, um expressivo número de especialistas e lideranças contábeis e do segmento de auditoria para analisar e debater o cenário corporativo, sob a ótica da auditoria independente, entre eles, o presidente da APC Domingos Orestes Chiomento, acompanhado dos Acadêmicos José Aparecido Maion, Joaquim de Alencar Bezerra Filho, Raul Corrêa e Carlos Augusto Pires.

Para ficar por dentro de todas as atividades e participações da Academia Paulista de Contabilidade (APC), acesse o site: <https://www.apcsp.org.br/home>



ASCC interage com Academia de Ciências Contábeis do Amazonas em live comemorativa

A convite da presidente da Academia de Ciências Contábeis do Amazonas (ACCA), Fátima Durães, no dia 17 de maio de 2023, a presidente da Academia Sergipana de Ciências Contábeis (ASCC), Erenita Sousa, participou da live em comemoração aos 15 anos da ACCA, cujo tema foi "Tempo: seu ativo mais estratégico: a importância do gerenciamento estratégico do tempo".



A ASCC e a Importância da Classe Contábil em Sergipe: Acolhendo e Motivando os Futuros Contadores da UFSE



No dia 6/6/2023, a ASCC, representada pela presidente Erenita Sousa, esteve presente no acolhimento dos alunos do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Sergipe - Campus Itabaiana.

O evento foi organizado pelo Departamento de Ciências Contábeis, representado no evento pelos docentes Alex Bertollo, Chefe do DCCI e Professor Juliano

Almeida. Na oportunidade, realizou-se uma mesa redonda para promover um bate-papo sobre a importância da classe contábil em Sergipe.

A presidente Erenita dividiu a mesa com os demais representantes de outras entidades Contábeis em Sergipe, como: CRCSE, Apesjese e Sescap/SE. Durante o bate-papo, todos os profissionais representantes compartilharam suas

experiências na área contábil, motivações e conquistas.

A presidente relata que foi uma noite gratificante poder receber e transferir conhecimentos aos calouros do curso de Ciências Contábeis e, ainda parabenizou a iniciativa da instituição por esse convite voltado às entidades contábeis no sentido de estimular os estudantes de Contabilidade.

Presidente do CRCPR é empossado na Academia de Ciências Contábeis do Paraná

No dia 16 de junho, o presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná (CRCPR), Laudelino Jochem, assumiu a cadeira n.º 28 da Academia de Ciências Contábeis do Paraná (ACCPR), sucedendo o acadêmico Moacyr Boer. Também foi empossado o ex-presidente do CRCPR, Maurício Fernando Cunha Smijting, que assumiu a cadeira nº 31, sucedendo o acadêmico Jauneval de Oms.

Em atendimento a edital público, os postulantes foram submetidos a homologação documental prévia e, posteriormente, em sessão especial

de eleição, escolhidos por meio de votos uninominais e secretos de todos os acadêmicos presentes ao ato institucional.

A solenidade de posse dos eleitos foi conduzida pela presidente da ACCPR, Nilva Amália Pasetto, no Plenário do CRCPR. Entre as autoridades presentes, destacam-se o presidente da Junta Comercial do Paraná (Jucepar), Marcos Rigoni, o vice-presidente de Administração e Finanças do CRCPR, Everson Breda Carlin, a presidente do Instituto Paranaense da Mulher Contabilista (IPMCont), Ana Cláudia Serrato

Krüger, o conselheiro representante do CRCPR junto ao Conselho Federal de Contabilidade, Aguinaldo Mocelin, e o diretor superintendente do CRCPR, Gerson Borges de Macedo.

Acadêmicos, familiares e amigos dos empossados também participaram da solenidade. A partir de agora, os contadores Laudelino Jochem e Maurício Fernando Cunha Smijting passam a atuar em nome da ACCPR na promoção do desenvolvimento e a valorização da profissão contábil, e no fomento à pesquisa e a atualização dos profissionais da área.



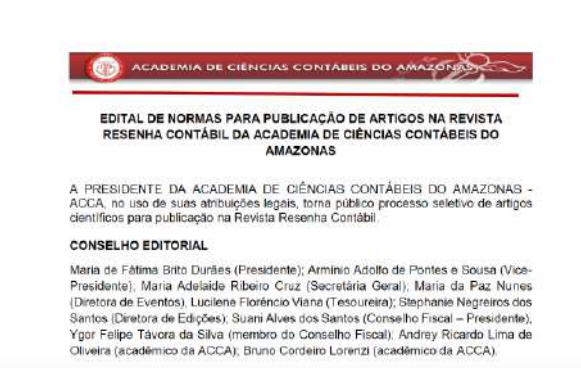
A partir da esquerda, os acadêmicos que participaram presencialmente da solenidade: Antônio Gonçalves de Oliveira, Luiz Francisco Carvalho, Moacir Carlos Baggio, Laudelino Jochem, Denise Maria de Oliveira, Maurício Smijting, Nilva Amalia Pasetto, Eluiz Maria Miquletto, Luiz Fernando Torres Cardozo, Luiz Carlos de Souza, Vicente Pacheco e Nelson Zafra. Fonte: CRCPR

Live com a ACCA: interação entre academias

No dia 17/5/2023, a ACCA, por meio do Instagram (@accamazonas), realizou a terceira live de 2023, em comemoração aos seus 15 anos, com o tema: "Tempo seu ativo mais estratégico". A live foi conduzida pela contadora e então presidente da ACCA, Fátima Durães, com a participação especial da contadora e então presidente da Academia Sergipana de Ciências Contábeis (ASCC), Erenita Sousa.



Submissão de artigos científicos para a Revista Resenha Contábil



No dia 20/6/2023, a ACCA publicou o Edital para submissão de artigos científicos para a Revista Resenha Contábil, edição 2023. Período de Inscrições: 21/6/2023 a 04/08/2023. Envie seus artigos para: institucionalacca@gmail.com. Edital disponível em: https://issuu.com/revistaaccamazonas/docs/edital_de_chamamento_cont_nuo_2023

ACCA celebra 15 anos com live inspiradora sobre inovação

No dia 26/7/2023, a ACCA, por meio do Instagram (@accamazonas), realizou a quarta live do ano de 2023, em comemoração aos seus 15 anos, com o tema "O novo mindset da inovação". A live foi conduzida pela contadora, empresária e acadêmica da ACCA, Maria da Paz, com a participação especial do professor e palestrante Carlos Maciel.



Academia Mineira de Ciências Contábeis elege nova diretoria para gestão 2023-2026



No dia 12/7/2023, ocorreu de forma virtual a Assembleia Geral Extraordinária em que se elegeu nova diretoria da Academia Mineira de Ciências Contábeis.

Assumiu a presidência o prof. Alexandre Bossi Queiroz, substituindo o acadêmico José Eustáquio Geovanini, que esteve à frente da instituição por seis anos.

Conheça a nova Diretoria eleita para a gestão 7/2023 a 7/2026.

Presidente: Alexandre Bossi Queiroz.

Vice-Presidente de Administração e Finanças: Rosa Maria de Abreu

Vice-Presidente de Ensino e Pesquisa: Leonardo Firmino dos Santos

1º Secretário: Nilton de Aquino Andrade

2º Secretário: Regina Lopes de Assis Bernardo

1º Tesoureiro: José Vuotto Nievas

2º Tesoureiro: Renata Wanderley Pereira

Bibliotecário: Daniel Fonseca Costa

Orador: Sandra Maria de Carvalho Campos

Conselho Fiscal: Filemon Augusto Assunção de Oliveira, Cleber Batista de Souza, Fabiana de Oliveira Andrade

Conselho de Ética: Marlúcio Cândido, Carnot Jacy Roque Júnior e Amaro da Silva Júnior

7ª edição do projeto 'Demonstração Contábil Potiguar' reúne alunos da UFRN



No dia 13/5, foi realizada a 7ª edição do projeto "Demonstração Contábil Potiguar:

Consolidação Histórica - Ulyssis e seus Continuadores", com a presença dos

alunos de Ciências Contábeis da UFRN. Foi registrado um público de 40 participantes.

Assembleia Geral Extraordinária comemora Dia do Profissional da Contabilidade no RN



No dia 22/5, aconteceu a Assembleia Geral Extraordinária - AGE 01/23, em comemoração ao Dia do Profissional da Contabilidade. Realizada na Assembleia Legislativa do Rio Grande do Norte, por proposição do deputado e acadêmico da Acadernic contador George Soares. O evento aconteceu com a parceria do CRCRN, Sindicato dos Contabilistas do Estado do Rio Grande do Norte e da Acadernic.

Acadernic realiza Assembleia Geral para Posse de Novos Membros Efetivos



No dia 15/6, foi realizada a Assembleia Geral Extraordinária 02 - 02/23, no auditório da faculdade UNIRN. Nessa sessão solene aconteceu a posse dos novos membros efetivos da academia.

Cadeira 14 – Doraline Cassemiro de Melo
Patrono: Amaro Mesquita

1º Ocupante: (membro fundador) José Penha de Sousa

2º Ocupante: (membro efetivo) Kadidja Karolina Damasceno Soares

Cadeira 33 - Domingos Carvalho de Souza

Patrono: Dom Antonio Santos Cabral

1º Ocupante: (membro fundador) Clóvis Tavares da Silva

2º Ocupante: (membro efetivo) Milton Moreira da Silva

3º Ocupante: José Jeová Soares

O magnífico professor Daladier Pessoa Cunha Lima, reitor do Centro Universitário do Rio Grande do Norte (UNIRN) esteve presente no evento.



Presidente da Agocicon e Coordenador da Comissão de Perícia do CRCGO conduzem Live

No dia 16/5/2023, o presidente da Agocicon, João Luis Aguiar, que também é coordenador da Comissão de Perícia do CRCGO, participou de uma live sobre "Técnicas de Elaboração do Laudo Pericial". O evento contou com a participação especial do convidado palestrante João Arlindo do Prado Gusmão, contador, perito, professor e auditor fiscal do Estado de Goiás.



Presidente da Agocicon lança dois livros

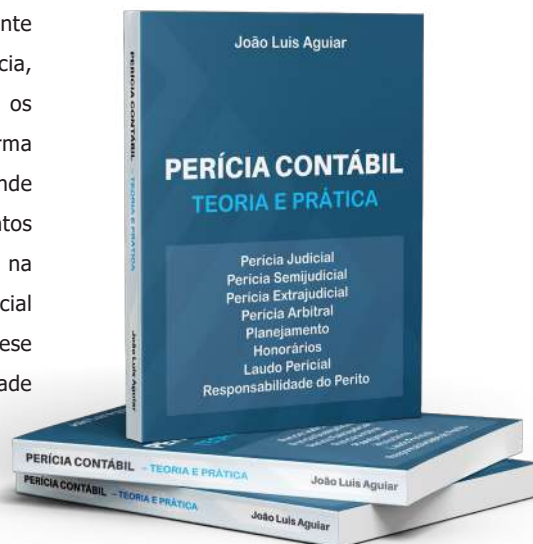


PERÍCIA EM CONTRATOS DE CRÉDITO RURAL – TEORIA E PRÁTICA, pela Juruá Editora (Curitiba), com os temas abordados distribuídos em seis capítulos de fundamental relevância para os profissionais que atuam na perícia bancária que envolve títulos de crédito rural, expõe sobre a inteligência artificial (AI) na agricultura; conceitos e legislação do crédito rural; encargos financeiros legais; casos práticos como perícia em contratos rurais na prática (CRP), desde

a nomeação do expert, proposta de honorários, contraproposta, depósito dos honorários periciais, alvará para levantamento dos honorários, comunicado do início da perícia, laudo pericial, petição de apresentação do laudo pericial, esclarecimentos sobre a indagação ao laudo, alvará para levantamento dos honorários e a homologação do laudo pericial pelo ilustre e nobre magistrado.

PERÍCIA CONTÁBIL – TEORIA E PRÁTICA, pela Kelps (Goiânia), com os temas distribuídos em nove capítulos de efetiva relevância para os profissionais que atuam na perícia contábil judicial e extrajudicial, que expõe sobre os Conceitos e a Evolução da Perícia Contábil; Arbitragem, Conceitos e Fundamentos; Inovação Tecnológica no Judiciário, com destaque para a Inteligência em processos judiciais em vários Tribunais de Justiça e no Conselho Nacional de Justiça; Nomeação do Perito Judicial e Quesitos, onde se trata dos quesitos suplementares, impertinentes, incompletos e quesitos de

esclarecimentos; Perito Assistente Técnico; Planejamento da Perícia, com o objetivo de precificar os honorários periciais na forma mais justa; Prova Pericial, onde se mencionam os documentos probantes e provas admitidas na Legislação Brasileira; Laudo Pericial Contábil, em caso prático, e síntese da Sentença e Responsabilidade do Perito Judicial, perante o Código de Processo Civil, Código Penal e na Lei de Recuperação e Falência.



Presidente da Agocicon e Coordenador da Comissão de Perícia do CRCGO conduzem Live



No dia 3/7/2023, às 16h, a AGOCICON inaugurou o seu [Canal do Youtube](#) com a live especial: "CONHECENDO A ACADEMIA GOIANA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – AGOCICON". Neste evento, os acadêmicos da instituição apresentaram seus objetivos e projetos, proporcionando uma visão abrangente sobre a academia e suas contribuições para a área contábil. Foi uma oportunidade imperdível para conhecer mais sobre a AGOCICON!

Agocicon: Palestras de destaque no Congresso da Universidade Federal de Goiás

Em parceria com o PPGCONT, a Agocicon apresentou a palestra "Contabilidade, ESG e o Relato Integrado - A nova fronteira da Contabilidade". Nessa discussão, renomados especialistas abordaram a relevância do ESG (Ambiental, Social e Governança) no contexto contábil e a crescente importância do Relato Integrado.

Na segunda palestra, o professor Carlos Henrique Silva do Carmo (PPGCONT/Face; Agocicon) e membros da PPGCONT trouxeram o tema "Perícia Contábil e novos rumos do perito contador". O debate contou

com a participação dos palestrantes Prof. João Luis Aguiar, Prof. Danilo César Bueno Pinto e Prof. Carlos Henrique Silva do Carmo, explorando os desafios e tendências da perícia contábil.

A AGOCICON teve uma participação brilhante no evento, oferecendo insights valiosos sobre temas relevantes da área contábil.





Planejamento Tributário Dinâmico como Ferramenta para uma legislação também dinâmica

José Roberto dos Santos Silva

RESUMO

Uma das grandes inquietações dos responsáveis por gerir as empresas estão associadas às altas tributações sofridas por elas, pois os impostos estão proporcionalmente ligados ao aumento dos seus custos, consequentemente, reduzindo os seus lucros, afetando de forma direta, a competitividade das empresas no mercado. Segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação, em média 782 normas são publicadas por dia útil, entre elas, 46 são de cunho tributário. Sendo assim, na procura de controles e monitoramentos mais robustos dos custos e despesas das empresas, principalmente dos tributos, os administradores vêm buscando cada vez mais o planejamento tributário, que deixou de ser uma simples ferramenta anual para uma questão de continuidade das empresas e aumento de suas competitividades

no mercado. Com os dinamismos das leis brasileiras, o planejamento tributário 'tradicional' torna-se um pouco ineficiente para englobar todos os aspectos e características empresariais. Assim, nasceu o que chamamos hoje de Dynamic Tax Planning ou Planejamento Tributário Dinâmico.

Palavras Chaves: Planejamento Tributário; Tributação; Dinamismo.

1. INTRODUÇÃO

Este artigo pretende mostrar a importância do planejamento tributário, principalmente do planejamento tributário dinâmico como uma forma de redução de custos e despesas de cunho tributário das empresas, com o objetivo final de aumentar a competitividade

empresarial, gerando lucro para as empresas e possíveis investimentos por meio de expansões, contratações, modernizações e outros.

Tem como justificativa, ajudar aos profissionais da área, estudantes, gestores ou qualquer outro que queira ter uma melhor compreensão do planejamento tributário dinâmico e seu impacto econômico nas empresas que o adota como norteador de suas atividades e ajudando a compreender várias estratégias tributárias que acreditamos que contribuirá muito com o crescimento competitivo do mercado.

Este texto utiliza como metodologia o modelo qualitativo e bibliográfico por buscar ajudar na compreensão de o que seria o planejamento tributário

tradicionalmente utilizado e a sua diferença do planejamento tributário dinâmico por meio de citações de outros autores, livros e pesquisas, como expondo as opiniões dos autores deste trabalho.

Os impostos não são nenhuma novidade. Em peças de barro encontradas na mesopotâmia datadas a mais de 4.000 anos já havia referências aos impostos, onde o povo sumério era obrigado a trabalhar cinco meses por ano para o rei. Já na Roma antiga, para a manutenção dos exércitos, construções de estradas e outros serviços essenciais, autoridades locais cobravam os impostos de sua população e, no ápice do império, esses impostos eram cobrados apenas dos estrangeiros, que, como uma forma de enganar os cobradores de impostos, se vestiam como um verdadeiro romano. Esse tipo de comportamento hoje é descrito como evasão fiscal, pois se busca uma forma de omitir, falsificar, fraudar ou mudar o fato gerador, evitando de alguma forma a obrigação do tributo, algo que foge e muito do que conhecemos hoje como planejamento tributário.

O planejamento tributário pode e deve ser usado por todas as empresas, independentemente de seu faturamento ou porte, com o objetivo lícito de reduzir seus tributos diretos e indiretos como forma de aumentar sua capacidade competitiva no mercado já bastante disputado.

Por outro lado, diariamente as normas e legislações brasileiras estão sendo atualizadas, aperfeiçoadas, criadas ou perdendo sua validade, tornando quase impossível que um único profissional

ou, até mesmo, uma empresa dê conta de todos os detalhes pertinentes ao mercado brasileiro e isso se dificulta ainda mais quando uma empresa opera em vários países.



O planejamento tributário pode e deve ser usado por todas as empresas, independentemente de seu faturamento ou porte, com o objetivo lícito de reduzir seus tributos diretos e indiretos como forma de aumentar sua capacidade competitiva no mercado já bastante disputado.



O profissional da área tributária, ao fazer um planejamento tributário 'tradicional', geralmente se utiliza de um dado estático, um retrato de um determinado período para iniciar o estudo de um planejamento, sem considerar o dinamismo legal que a empresa está inserida, os custos e despesas inerentes a sua atividade, que pode consequentemente deixar de maximizar os reais ganhos econômicos e tributários na qual estudou ou até mesmo criando um novo ônus, como será demonstrado no Capítulo 4 deste artigo.

Este artigo pretende mostrar a importância do planejamento tributário, principalmente do planejamento tributário dinâmico como uma forma de redução de custos e despesas de cunho tributário das empresas, com o objetivo final de aumentar a competitividade empresarial, gerando lucro para as empresas e possíveis investimentos através de expansões, contratações, modernizações e outros.

O artigo tem como justificativa ajudar os profissionais da área, estudantes, gestores ou qualquer outro que queiram ter uma melhor compreensão do planejamento tributário dinâmico e seu impacto econômico nas empresas que o adota como norteador de suas atividades e ajudando a compreender várias estratégias tributárias, que acreditamos que contribuirá muito com o crescimento competitivo do mercado.

O presente artigo utiliza como metodologia o modelo qualitativo e bibliográfico por buscar ajudar na compreensão de o que seria o planejamento tributário tradicionalmente utilizado e a sua diferença do planejamento tributário dinâmico através de citações de outros autores, livros e pesquisas, como expondo as opiniões dos autores deste trabalho.

2. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Segundo uma publicação feita pelo Sebrae em 2011, 60% das empresas fecham as suas portas até o segundo ano de suas atividades. Um dos grandes motivos para tal número expressivo seria a má administração dos seus dirigentes e o desconhecimento das tributações que suas empresas precisam enfrentar para continuar em atividade.

Uma ferramenta bastante importante que as empresas, não importando seu porte, têm para ajudá-las a continuar suas atividades e se manterem bastante competitivas é o planejamento tributário.

Segundo Humberto Bonavides Borges:

Conceitua-se o Planejamento Tributário como uma atividade técnica – realizada no universo da gestão empresarial – que visa projetar as atividades econômicas da empresa, para conhecer suas validas e legítimas alternativas estruturais e formais, assim como as suas respectivas obrigações e cargos fiscais, para daí, então, mediante meios e instrumentos adequados, avalia-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 a planificação global dos negócios.

Segundo Crepaldi:

O planejamento tributário, também conhecido como elisão fiscal, é um ato preventivo que, dentro da estrita observação da legislação brasileira vigente, visa encontrar mecanismos que permitam diminuir o desembolso financeiro com pagamento de tributos, tornando-se algo latente nas administrações empresariais. Sua finalidade tem como base evitar a incidência tributária, com o intuito de prevenir a ocorrência do fato gerador do tributo, minimizando, assim, seu montante, no sentido de reduzir a alíquota ou a base de cálculo.

Segundo Andrade Filho:

Em sentido comum, a expressão “Planejamento Tributário” é utilizada para

fazer referência a uma atividade ou uma técnica de prospecção de alternativas de redução da carga tributária suportada pelas pessoas e pelas empresas, sempre em consonância com o ordenamento jurídico em vigor.



O Planejamento Tributário é uma atividade técnica que faz parte da gestão empresarial. Seu objetivo é projetar as atividades econômicas da empresa, identificando as opções estruturais e formais disponíveis, assim como suas obrigações fiscais.



Com tantas citações de autores conhecidos, podemos concluir que o planejamento tributário é uma ferramenta que busca, de forma LÍCITA, identificar, com antecedência e por meios legais as opções menos onerosas, vislumbrando o objetivo negocial e patrimonial, que é a sua continuidade.

Jamais devemos confundir o planejamento tributário com o ato de sonegar impostos. Planejar, pelo dicionário é: “o ato ou efeito de planejar.

É o processo que leva ao estabelecimento de um conjunto coordenado de ações, visando à consecução de determinados objetivos, que no nosso contexto, é a redução de impostos”. Sonegar por outro lado, é a utilização de meios ilícitos, como omissão, que tem o objetivo doloso de retardar, impedir, de forma integral ou parcial, o conhecimento da fazenda ou a entidade cobradora, o fato gerador da obrigação de pagar. Para melhor entendimento, iremos explanar sobre a diferença entre Elisão e Evasão Fiscal.

2.1. ELISÃO E EVASÃO FISCAL

Como descrito acima, o planejamento tributário pode ser entendido como o conjunto de ações legais por uma determinada entidade, vislumbrando uma redução de carga fiscal e tributária. Para desenvolvermos o ato do planejamento tributário, é necessário sabermos diferenciar os conceitos de Elisão fiscal e Evasão Fiscal.

Para Andrade Filho:

A elisão fiscal, segundo a concepção que adotamos, é a atividade lícita de busca e identificação de alternativas que, observados os marcos da ordem jurídica, levem a uma menor carga tributária. Essa atividade, também é chamado de “planejamento Tributário”. Evasão ou sonegação fiscal, por outro lado, é o resultado de ação ilícita, punível, com pena restritiva de liberdade e multa pecuniária.

Segundo Torres:

Evasão (tax saving em inglês; Steuervermeidung em alemão) é a economia do imposto obtida ao se evitar

a prática do ato ou o surgimento do fato jurídico ou da situação de direito suficientes à ocorrência do fato gerador tributário.

Lisão (tax avoidance em inglês; Steuerumgehung em alemão; elusione³ em italiano) pode ser lícita (= planejamento fiscal consistente) ou ilícita (= planejamento fiscal abusivo = abusive tax avoidance). No primeiro caso, é a economia de imposto alcançada por interpretação razoável da lei tributária; no segundo, é a economia do imposto obtida pela prática de um ato revestido de forma jurídica que não se subsume na descrição abstrata da lei ou no seu espírito.

CREPALDI explica a diferença entre Elisão e Evasão como:

Elisão fiscal é um preceito legalmente autorizado que ajuda a lei tributária a atingir a sua finalidade extrafiscal, quando presente. Difere da evasão fiscal, pois são utilizados meios legais na busca da descaracterização do fato gerador do tributo. Pressupõe a licitude do comportamento do contribuinte, evitando, de forma honesta, a submissão a uma hipótese tributária desfavorável.

Podemos concluir que, quando há uma utilização de ferramentas não descritas em normas legais para a redução de tributos, o ato é conhecido como evasão fiscal. A elisão, por outro lado, versa na economia de forma lícita dos tributos, não fazendo determinadas atividades ou operações ou fazendo-os de forma menos onerosa possível para o contribuinte.

O que difere a elisão da evasão é a sua licitude nos atos e o momento em que isso pode acontecer, ou seja, antes ou depois do seu fato gerador. Geralmente a ilegalidade vem depois da ocorrência do fato gerador, como exemplo simples, omissão de notas fiscais com o objetivo de não pagar o seu devido imposto.



Elisão fiscal é um preceito legalmente autorizado que ajuda a lei tributária a atingir a sua finalidade extrafiscal, quando presente. Difere da evasão fiscal, pois são utilizados meios legais na busca da descaracterização do fato gerador do tributo.



2.2. REGIMES TRIBUTÁRIOS

Todas as entidades que têm suas operações no Brasil são obrigadas a pagar os seus devidos tributos para os seus entes federativos (município, estados e União). Esses tributos serão pagos conforme a escolha de tributação escolhidas pelo cliente ou imposta por força de lei. Os três principais regimes tributários são: Simples Nacional, Lucro Presumido e o Lucro Real. Ainda podemos citar uma quarta forma de tributação, que seria o Lucro Arbitrado.

2.2.1. Simples Nacional

O Simples Nacional regido pela LC 123/2006, geralmente são optados por micros e pequenos empresários que faturem anualmente até 4.8 milhões e seus impostos são pagos de forma única através do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS) e sua aparente simplicidade é que chama bastantes contribuintes para esse regime.

2.2.2. Lucro Presumido

Para as empresas do Lucro presumido, o PIS e a Cofins estão regidos pela Lei n.º 9.718/1998, pelo do inciso IV, art. 4º e o cálculo do seu IRPJ/CSLL são calculados através da presunção descrita no art. 32 ao 40 da IN n.º 1700/2017. Podem escolher esse regime, todas as empresas, desde que seu faturamento anual não seja superior a 78 Milhões e que não estejam enquadradas no art. 257 do Decreto n.º 9.580/1918 (RIR/2018).

2.2.3. Lucro Real

No Lucro Real, o PIS e a Cofins são regidos pela Lei n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente, e o IRPJ/CSLL calculada sobre o Lucro Líquido do período de apuração que pode ser Mensal, Trimestral ou Anual e seu faturamento tem que ser maior que 78 milhões anuais, além das empresas enquadradas no art. 257 do RIR/18.

2.2.4. Lucro Arbitrado

Diferente dos três regimes descritos acima, o Lucro Arbitrado é uma diferenciada para o cálculo do IRPJ/CSLL de uma empresa que pode ser adotado pelo Fisco ou pelo próprio contribuinte

e seu cálculo é utilizado quando não for capaz de retratar o real desempenho da empresa por questão de fraudes ou fatalidades que tenha acontecido na empresa (incêndio ou ataques cibernéticos na qual perdeu todos os dados). A sua forma de calcular estão estabelecidas em legislações federais.

2.2.5. Simulação de planejamento tributário

Para melhor entendimento sobre como funciona um planejamento tributário normalmente feito pelas empresas (estático), iremos simular qual seria o melhor regime tributário para um mercado de bairro da cidade x que será utilizada já no ano 202X.

Os dados que temos são:

Faturamento Anual: 500.000,00

Salário: 20.000

Despesas Comerciais e Administrativas: 10.000

Custo de Mercadoria Vendida: 150.000

No Simples Nacional, o nosso objeto de estudo está situado no Anexo I por conta de suas atividades e se enquadra na 3ª Faixa por questão de seu faturamento anual, na qual sua alíquota será calculada com a alíquota de 9,50% e um valor a deduzir de 13.860,00, na qual o valor a pagar será de 33.640,00 que gira em torno de 6,73% conforme quadro abaixo:

Simples Nacional		
Faturamento	R\$500.000,00	
Anexo I – 3ª Faixa		
Alíquota	A deduzir	A Pagar
9,50%	R\$13.860,00	R\$33.640,00

Se o mercado escolher o Lucro Presumido, o gestor deverá se atentar nas alíquotas de todos os impostos. Para o cálculo do ICMS, considere que a empresa tenha de créditos nas entradas um valor de

60.000,00 e o INSS Patronal tivesse uma alíquota de 27,80%, com esses dados, o valor de imposto pago equivale a 13,04% do faturamento, conforme quadro abaixo:

Lucro Presumido		
Faturamento	R\$ 500.000,00	Impostos a PG
PIS	0,65%	R\$ 3.250,00
Cofins	3%	R\$ 15.000,00
INSS Patronal	27,80%	R\$ 5.560,00
ICMS		R\$ 41.899,01
IRPJ 15%	Base Presunção	
	R\$ 40.000,00	R\$ 6.000,00
CSLL 9%	R\$ 60.000,00	R\$ 5.400,00
Total	R\$ 77.109,01	

Usando as mesmas premissas anteriores, para o Lucro Real, tendo como compras do período no valor de 333.333,34, que servirá de base para os créditos de PIS/Cofins/ICMS, tendo como

resultado 5.500/25.333,33/60.000 respectivamente. Tendo os impostos um peso de 13,86% sobre o faturamento, conforme quadro abaixo:

Lucro Real		
Faturamento	R\$ 500.000,00	Impostos a PG
(-) ICMS	R\$ 90.000,00	
Receita Líquida	R\$ 410.000,00	
(-) CMV	R\$ 150.000,00	
Lucro Bruto	R\$ 260.000,00	
Salário	R\$ 20.000,00	
Desp. Comer. E Adm.	R\$ 10.000,00	
INSS Patronal	R\$ 5.560,00	
Lucro Líquido	R\$ 224.440,00	
IRPJ	15%	R\$ 33.666,00
CSLL	9%	R\$ 20.199,60
PIS	1,65%	R\$ 2.750,00
Cofins	7,60%	R\$ 12.666,67
Total		R\$ 69.282,27

Com base no simulado acima, entre os três regimes destacados, podemos visualizar que o melhor regime a se escolher seria atualmente o Simples Nacional, pois além de termos o menor peso tributário sobre o faturamento 6,73%, também é o que menos pagará

impostos (33.640,00). Para a maior facilidade da simulação, foi considerado apenas os créditos referentes a aquisição de produtos, deixando de lado outros créditos como: energia elétrica, depreciação e outros descrito no art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003.

“
Sobre a tributação,
podemos
entender que sua
incidência causa
uma deficiência
no mercado, que
diminui o poder
de compra dos
consumidores,
aumenta a
desigualdade entre
a concorrência por
conta da diferença
de alíquotas
(...) ao mesmo
tempo que reduz
os ganhos, tanto
para a empresa
quando para seus
stakeholders,
principalmente em
países que adotam
a tributação de
consumo como o
Brasil, que faz os
mais pobres pagar
mais impostos que
os ricos.
”

3. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO AGRESSIVO

Nós tópicos anteriores, comentamos sobre o conceito Planejamento Tributário,

que nada mais é do que uma ferramenta, utilizando todos os mecanismos legais disponíveis (administrativo ou por vias judiciais), visando a diminuição dos valores tributários a pagar de uma empresa, que pode ser dividido entre conservador (usando os meios legais e pacificados em cortes superiores), moderado (pode-se entrar aqui a Elusão Fiscal) e o abusivo (Evasão Fiscal). Martinez (2017) em seus estudos cita que um planejamento tributário será agressivo, quando se achega da evasão fiscal.

Contemporaneamente falando, é perceptível uma crescente demanda sobre o tema de Planejamento Tributário Agressivo e Planejamento Abusivo. Pesquisas internacionais como as de Davis et al. (2017), Klassen et al., Dourado, Blouin, França et al., Desai et al., entre outros, vem brilhantemente tentando conceituar os títulos e seus impactos nas entidades que as utilizam como forma de Planejamento Tributário. Por conta da alta complexidade do tema que merece um estudo próprio, iremos explanar superficialmente e os autores indicam a pesquisa de Martinez (2017) para melhor compreensão do tema.

Na atualidade, os tributos são fatores primordiais para várias decisões no meio corporativo e, por conta disso, está se tornando cada vez mais rotineiro em empresas ao redor do mundo, valendo salientar que esse tipo de agressividade pode gerar benefícios, porém também pode gerar custos.

Sobre a tributação, podemos entender que sua incidência causa uma deficiência no mercado, que diminui o poder de

compra dos consumidores, aumenta a desigualdade entre a concorrência por conta da diferença de alíquotas, incentivos e obrigações, desencoraja os atuais e novos investimentos empresariais ao mesmo tempo que reduz os ganhos, tanto para a empresa quando para seus stakeholders, principalmente em países que adotam a tributação de consumo como o Brasil, que faz os mais pobres pagar mais impostos que os ricos. Tendo isso em vista, não só o planejamento tributário, mas o planejamento tributário agressivo é uma forma que as companhias reduzam os ônus causados pela tributação. Uma entidade que reduz suas dívidas tributárias tem uma possibilidade muito maior de reduzir o preço de seus produtos, aumentar a sua margem de lucro e aumentar sua competitividade no mercado.

A agressividade tributária, obrigatoriamente, não gerará somente um agregamento de valor para os investidores, pois isso depende de vários fatores que não depende somente da empresa, podendo esse tipo de planejamento, gerar altos custos que resultam em risco litígio tributário, redução de chances de conseguir capital através de empréstimo e até manchar a reputação empresarial.

O planejamento tributário agressivo não pode ser confundido com planejamento abusivo. Enquanto a primeira trabalha através de lacunas da lei, assuntos ainda sendo discutido em tributais superiores ou delegacias regionais, aproveitando-se de uma área cinzenta ou na grande complexidade tributária brasileira para reduzir seus valores a pagar, o último o contribuinte pratica procedimento que ultrapassa os ditos legais e que ao ser

descoberto, levará a empresa a pagar um ônus tributário altíssimo.

Goldman em sua pesquisa sobre o efeito da agressividade tributária nos investimentos percebeu que um bom planejamento agressivo é uma ótima forma de adquirir recursos financeiro e criação de caixa quase de imediato para as empresas, percebendo que as companhias mais agressivas têm maiores recursos de caixa, maior nível de investimento, mas apontando que o 'sucesso' dessa agressividade depende de uma boa governança

corporativa, atingindo diretamente os seguintes pontos:

- Nível de produção: com o aumento de recurso disponível no caixa, a empresa poderá projetar ou adquirir novos insumos que por sua vez poderá aumentar sua competitividade no mercado;
- Desempenhos das companhias: com um planejamento tributário mais agressivo, as empresas terão mais capital para tomada de decisões que influencia por sua vez em um maior fluxo de caixa, maiores investimentos e

melhoria da eficiência e processos mais robustos; e

- Espaço institucional: melhora a governança corporativa, que por sua vez, diminui os riscos de ações mais abusivas, risco de agência, além de uma reflexão sobre o ambiente que a empresa está atuando.

Para uma boa visualização das diferenças entre planejamento tributário, planejamento tributário agressivo e planejamento tributário abusivo, usamos o modelo trazido por Martinez (2017).

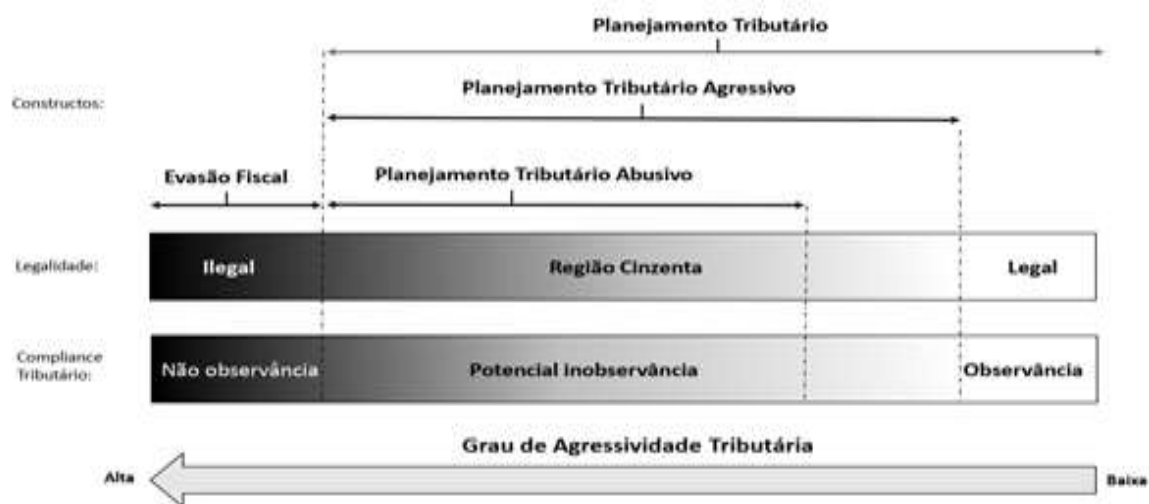


Figura 1 – Planejamento Tributário e o Grau de Agressividade Tributária

O Grau do planejamento tributário agressivo mede o ânimo das empresas em diminuir seus impostos sem restringir a legalidade das metodologias das diretrizes correntes. Em conjectura, dado que se eleva o grau da agressividade utilizada na empresa, eleva-se também o risco tributário que suas transações serão rejeitadas pelo Fisco. O risco e a agressividade fiscal podem ser considerados cotações distintas, mas estão positivamente ligadas por incrementarem-se no mesmo sentido.

4. GOVERNANÇA CORPORATIVA E TRIBUTAÇÃO

Uma forma de maximizar o planejamento tributário nas empresas de forma efetiva, é utilizando o modelo da governança corporativa. Segundo o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa:

Governança Corporativa é o sistema pelo qual as organizações são

dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo as práticas e os relacionamentos entre proprietários, conselho de administração, diretoria e órgãos de controle. As boas práticas de Governança Corporativa convertem princípios em recomendações objetivas, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor da organização, facilitando seu acesso ao capital e contribuindo para a sua longevidade. IBGC (2015).

Quando falamos da governança corporativa na tributação, podemos entender como um conjunto de regras de gestão empresarial regrado na competência e na experiência profissional, estudando e avaliando, por meio de análises de cada empresa, observando a organização, vigilância e procedimentos tributários.

Conforme Silva, apud Cunha e Bifano:

a governança corporativa tributária como controle de processos que afetam as informações operacionais para a identificações e soluções de problemas tributários, o cumprimento das obrigações principais destinadas a gestão dos tributos a que uma organização está sujeita.

E os princípios da governança corporativa no contexto da tributação são:

1. Responsabilidade Corporativa;
2. Transparência;
3. Equidade; e
4. Accontability

5. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO DINÂMICO

Nos capítulos anteriores, entendemos sobre o que seria o planejamento tributário, seus conceitos, a diferença de elisão e evasão fiscal e os regimes tributários que os contribuintes podem escolher para o pagamento de seus tributos para o Fisco, a diferença entre os tipos de planejamento tributário (conservador, agressivo e abusivo) e seus impactos nas companhias que os

“
A Dynamic Tax Planning ou Planejamento Tributário Dinâmico é uma técnica utilizada dentro das empresas com o objetivo de maximizar a administração dos tributos de forma contínua e adaptável (...) considerando cada particularidade do negócio e as constantes mudanças do cenário fiscal que nela atua.
 ”

adotam e explicamos um pouco sobre a governança corporativa e tributação. Agora iremos explanar um pouco sobre o tema principal do artigo, Planejamento Tributário Dinâmico!

A *Dynamic Tax Planning* ou Planejamento Tributário Dinâmico é uma técnica utilizada dentro das empresas com o objetivo de maximizar a administração dos tributos de forma contínua e adaptável. Ela é uma ferramenta que procura achar oportunidades legais e satisfatório, considerando cada particularidade do

negócio e as constantes mudanças do cenário fiscal que nela atua.

A principal diferença entre o Planejamento tributário normalmente utilizada com o planejamento tributário dinâmico é que o primeiro é algo mais estático, geralmente usando dados de uma competência anterior para escolher qual regime de tributação utilizar no ano seguinte sem considerar aspectos mais 'dinâmicos' da empresa, enquanto a última pode ser compreendida como um estudo mais detalhado, não exclusivamente da tributação das companhias, não obstante, dos impactos do negócio como um todo.

O Planejamento Tributário Dinâmico se discrimina do "mais comum" pelo seu aspecto mais dinâmica, ou seja, ela não está limitada apenas a um momento, mas, sim, de uma forma mais contínua, amparando-se sempre nas legislações mais vigentes, as decisões dos colegiados e qualquer alteração estratégica empresarial, pois o seu ambiente é mais mutável, adaptando-se mais rapidamente para potencializar os seus resultados.

Para que essa ferramenta funcione na sua plenitude, é necessário considerar vários aspectos:

- Conhecer a legislação: é de extrema necessidade conhecer as legislações tributárias aplicáveis, pois assim poderemos encontrar brechas legais e os incentivos disponíveis no âmbito municipal, estadual e federal;
- A natureza organizacional: a boa escolha da natureza organizacional da empresa pode reduzir a sua exposição fiscal. Isso inclui a escolha da melhor

escolha societária, como limitada, anônima, criação de uma filial ou sucursal em diferentes ambientes que englobe outros tipos de legislações;

- Programar o seu fluxo de caixa: é de extrema importância fazer a programação de caixa, compreendendo todas as suas sazonalidades de entrada e saída de recursos. Com esses dados, pode-se entender quando será o melhor pagamento das despesas comuns e tributárias, podendo aproveitar melhores percentuais de descontos, programas do governo ou até adiamento de impostos;
- Maximização dos incentivos governamentais: em vários cantos do mundo oferecem incentivos com o objetivo de incrementar determinada atividade, como pesquisas, energia, desenvolvimento imobiliário, entre outros. Entender esses tipos de incentivos fiscais, pode reduzir o ônus fiscal; e
- Planejamento internacional: empresas que tem atividades internacionais, é possível criar várias estratégias para aproveitar as diferentes tributações entre seus países, se aproveitando de acordos de dupla tributação, preço de transferência para conseguir tributos mais favoráveis.

Há várias outras estratégias que poderíamos citar como: análise estrutural do negócio, regimes especiais, planejamento sucessório, M&A, dinamismo legislativo, risco de conformidade, entre outros. É perceptível compreender que esse tipo de planejamento pode resultar em ganhos significativos na economia dos impostos a pagar, fazendo com que esses recursos extra seja usado para outros fins, como investimento em novas tecnologias ou maquinários, expansão do negócio e aumento da competitividade.

“
É perceptível
compreender
que esse tipo de
planejamento pode
resultar em ganhos
significativos
na economia
dos impostos a
pagar, fazendo
com que esses
recursos extra
seja usado para
outros fins, como
investimento em
novas tecnologias
ou maquinários,
expansão do
negócio e aumento
da competitividade.
”

Vale salientar que o uso desse instrumento tem que ser feito de forma ética, evitando ilegalidades, evasão fiscal ou abusos tributários. Por conta disto, é recomendável buscar sempre profissionais altamente especializados na área de tributos ou empresas que entenda bastante das legislações e que estão sempre buscando oportunidades legais, como a Abax Auditoria e Consultoria, que é uma empresa brasileira especializada em serviços de auditoria e consultoria. A empresa atua no mercado desde 2010 e tem como objetivo auxiliar organizações a atingirem seus objetivos por meio da melhoria de processos, gestão de

riscos e conformidade com as normas e regulamentações vigentes.

Os principais objetivos do planejamento tributário dinâmico são:

- Reduzir o ônus tributário;
- Gerenciar os riscos tributários;
- Melhorar a estrutura empresarial; e
- Proporcionar a eficácia financeira, entre outros.

Uma das principais aplicabilidades do Planejamento Tributário Dinâmico é a sua capacidade de encontrar oportunidades econômicas e fiscais que não conseguimos compreender de primeira. Ao analisar toda a estrutura organizacional de uma empresa, sua governança, sazonalidades, fluxo de caixa, os melhores regimes tributários, pode-se encontrar uma boa economia de impostos.

Essas escolhas podem ter, como exemplo, a reorganização empresarial mais vantajosa ou incrementando incentivos governamentais para uma determinada atividade ou região, o aspecto da gestão de crise, identificando possíveis contingências fiscais e medidas para mitigá-las, além das adoções de práticas que garantam o compliance fiscal.

6. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO DINÂMICO NA PRÁTICA

Assim como descrito no Capítulo 4, o planejamento tributário dinâmico pode ser conceituado como uma ferramenta fundamental para as companhias que queiram melhorar seu fluxo de caixa e minimizar ou até mitigar a sua carga

tributária de forma legal e eficiente. A característica mais distinta desse tipo de planejamento é o seu estudo e adaptação contínua, tendo em vista as mudanças nas legislações e seus impactos em qualquer parte da cadeia produtiva, ajustando para a maximização dos benefícios fiscais.

6.1. ESTRATÉGIAS TRIBUTÁRIAS PARA O PLANEJAMENTO DINÂMICO

Assim como foi descrito repetidas vezes, uma forte característica do planejamento tradicional e o dinâmico é que o tradicional é algo mais estático, sem reconhecer todos os impactos na cascata operacional de uma empresa, enquanto o dinâmico observa todos esses dados para buscar o real ganho financeiro nas empresas.

Para uma melhor análise e planejamento, iremos citar algumas estratégias importantes para ser estudado e verificar se eles poderiam reduzir as cargas tributárias das empresas:

1. Estratégia do M&A (Mergers and Acquisitions)

Em português, fusões e aquisições, podem ser consideradas como um planejamento bastante utilizado por empresas para se manterem, consolidarem e expandirem no mercado. De forma resumida, é um procedimento na qual se apoia nas uniões e aquisições de outras empresas que pode ser do mesmo ramo ou não. Esse tipo de estratégia pode ter algumas características para ser analisada, como:

- M&A horizontal: quando é adquirido companhias que tem a mesma atividade, ou seja, concorrentes diretos;



Fusões e aquisições podem ser consideradas como um planejamento bastante utilizado por empresas para se manterem, se consolidarem e se expandirem no mercado.



- M&A vertical: quando as companhias se complementam;
- M&A pôr conglomerado: quando não tem as mesmas atividades;
- M&A Ampliação do mercado: quando as companhias têm os mesmos produtos, mas estão em diferentes mercados; e

Esse tipo de estratégia deve ser bem estudado, pois bem utilizado ajudará na redução de custos, sem as danos nas suas receitas, o que aumenta consequentemente seus lucros.

2. Estratégia do *Income Shifting*

Essa estratégia pertence a um planejamento financeiro/tributário na qual uma pessoa física ou jurídica busca transferir seus rendimentos ou característica para outra fonte, com o objetivo de diminuir o ônus tributário ou conseguir algum benefício fiscal.

Para esse tipo de estratégia nós temos como exemplos:

- Transferência de renda: transferir valores para outras pessoas ou empresas

na qual tem uma tributação menor, através de doações, salários, distribuição de lucros ou dividendo, entre outros;

- Transferência de propriedade: transferir os ativos para outra pessoa física ou jurídica com o objetivo de reduzir valores tributáveis ou para conseguir algum benefício fiscal como as holding.
- Mudança de característica, origem ou jurisdição de um produto: mudando pequenas características, origem ou jurisdição de um produto, podemos reduzir ou eliminar a tributação de produto:

o Sonho de Valsa que era considerado bombom, pagando 5% de IPI e hoje é caracterizado com waffle com 0% IPI;

o MC Donald que vendia sorvete na qual era tributado pelo PIS/Cofins e hoje se caracteriza como massa gelada, alíquota zero de PIS/Cofins.

3. Compra de fornecedores que tenham benefícios fiscais: empresas que tenham a Lei do Bem ou indústrias que compram de atacadistas, que podem aproveitar 50% do valor do TIPI. Para essas empresas, os produtos tendem a ter valores menores que os concorrentes.

4. Planejamento Sucessório: esse tipo de estratégia é medido legais e financeiras escolhidas por uma pessoa, geralmente o 'dono da empresa', para organizar as transferências dos ativos para os seus herdeiros após seu falecimento. Esse tipo de ferramenta tem como objetivo minimizar conflitos entre os herdeiros.

5. Produzir produtos para adquirir benefícios fiscais: ao produzir algum produto na qual tenha algum benefício fiscal estadual, como exemplo, a empresa poderia fazer a exclusão da venda desses produtos para diminuir a base do IRPJ/CSLL, como Subvenção de Investimento.

6. Planejamento de remuneração: através de estudo, a empresa pode escolher a melhor forma de pagamento de seus gestores na qual pode também poderá reduzir os impostos das empresas, entre elas tem o Pró-Labore, dividendo e JSCP por exemplo. Esse último ainda tem possibilidade de reduzir a base do cálculo do IRPJ/CSLL.

7. Planejamento de Tratados internacionais: através de um estudo, as empresas podem escolher se valeria mais apenas abrir uma nova empresa dentro de outro país ou continuar fazendo as transações com as empresas brasileiras, evitando a bitributação, até mesmo conseguindo créditos fictícios para abater o IRPJ/CSLL.

Além desses exemplos, há vários outros que poderíamos citar como regimes especiais do ICMS, aproveitamento de prejuízo fiscal ou IRPJ/CSLL diferido, planejamento de investimento, incentivos regionais, entre outros.

6.1. CASO PRÁTICO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO DINÂMICO

O tema “planejamento tributário dinâmico” é pouco conhecido e há pouquíssimos trabalhos que falem sobre o tema e para alguns, a ferramenta seria apenas um planejamento 2.0. Para melhor entendimento, iremos nos utilizar de um exemplo prático para melhor fixação dos conceitos descritos nos capítulos anteriores.

Digamos que temos um Centro de distribuição, do regime do Lucro Real, situado em uma região metropolitana de um estado X e pague todo mês

R\$1.000.000,00 (um milhão) de ICMS por mês e por meio de um planejamento tributário comum, descobriu um incentivo do estado que, ao deslocar suas atividades para o interior do estado, teria uma redução de débito em 40% ou seja, uma economia de R\$400.000,00 por mês.

“
As empresas
podem escolher se
valeria mais apenas
abrir uma nova
empresa dentro
de outro país ou
continuar fazendo
as transações
com as empresas
brasileiras, evitando
a bitributação,
até mesmo
conseguindo
créditos fictícios
para abater o IRPJ/
CSLL.”

O custo de mudança e investimento para o novo local é por volta de R\$4.000.000,00 (quatro milhões), tendo um retorno de investimento em mais ou menos 10 meses. Com o passar do tempo, a empresa percebeu que algo estava diferente, mesmo com a economia do âmbito estadual, a empresa estava com seu fluxo de caixa negativo, o que fez estranhar os profissionais responsáveis pela área tributária.

Esse tipo de situação é bastante comum, pois o planejamento tributário

‘tradicional’ tem uma visão mais estática das coisas, não conseguindo ter uma visão global de todos os impactos do negócio da companhia.

Agora a Abax Auditoria e Consultoria foi contratada para iniciar um novo trabalho com o planejamento tributário dinâmico, a princípio, a Abax confirma que o trabalho anterior foi feito de forma perfeita, contudo, não levou em diligência as outras peculiaridades dinâmicas da atividade. Ao entender mais “o todo”, constata-se:

- a nova sede fica passa por uma rodovia na qual tem que pagar pedágio, tanto na ida, quanto na volta, tendo a cada momento que passa, R\$12,50, tendo um gasto de R\$25,00 diariamente;
- a frota do Centro de Distribuição é composta de 1.300 caminhões, que trabalham de segunda a sexta-feira, em média 20 dias mensais.

Fazendo um cálculo simples, ao analisar o gasto com pedágio, a empresa desembolsa em média R\$650.000,00 mensais (1.300 caminhões x 25 pedágios x 20 dias), ou seja, em vez de ter uma economia financeira de R\$400.000,00 mensais, está tendo um prejuízo de R\$250.000,00.

Podemos resumir, por conta de o planejamento não ser “dinâmico”, desse pequeno cenário, descobrimos que:

1. Era esperado um ganho de R\$400.000,00 mensais;
2. Por conta do planejamento tradicional, a empresa não gerou nenhum resultado;
3. Houve uma nova despesa mensal de R\$650.000,00; e
4. Há um déficit de R\$250.000,00 mensal.

Para um planejamento tributário tradicional, estático, que só foca na simples redução de tributos, dificilmente conseguiria obter uma saída, pois o seu objetivo principal foi alcançado. Reduzir o valor do ICMS por meio de um incentivo fiscal, porém, ao usarmos o planejamento

tributário dinâmico, o contador, junto com sua equipe obteve a seguinte ideia:

1. Fazer uma cisão parcial de suas atividades, abrindo um novo CNPJ de locação;
2. Essa nova empresa estaria no Lucro Presumido;

3. Vender todos os seus caminhões para a nova empresa por um preço inferior ao do residual;

4. Locar todos os caminhões da empresa nova por R\$2.500,00 mês a unidade veicular.

Com esses dados nós teremos os seguintes cálculos:

Nova empresa de Locação	Unidade	Quantidade	Total
Receita de Locação	R\$ 2.500,00	1300	R\$ 3.250.000,00
PIS	0,65%		R\$ 21.125,00
COFINS	3%		R\$ 97.500,00
IRPJ	32% X 25%		R\$ 260.000,00
CSLL	32% X 9%		R\$ 93.600,00
Tributos Totais			R\$ 472.225,00

Centro de Distribuição	Total
Aluguel dos Caminhões	R\$ 3.250.000,00
Crédito PIS	R\$ 53.625,00
Crédito COFINS	R\$ 247.000,00
Aproveitamento do IR	R\$ 737.343,75
Aproveitamento do CS	R\$ 265.443,75
Créditos Totais	R\$ 1.303.412,50

Aqui temos o resultado:

6. Não se tributa as vendas dos caminhões;

7. Ganho financeiro do PIS e da Cofins de R\$182.000,00;

8. Ganho Financeiro do IRPJ e da CSLL de R\$649.187,50; e

9. Ganho Real econômico R\$581.187,50.

Com o cenário hipotético acima, podemos concluir que o planejamento tributário dinâmico, não foca somente na redução do ônus tributário das empresas, mas também todo o cenário na qual ele atua, englobando todos os gastos, tributos, aspectos, estrutura organizacionais, governança corporativa e vários outros pontos que geralmente não são incluídos no planejamento tributário tradicional.

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente artigo tratou do planejamento tributário dinâmico, passando primeiramente sobre o conceito do

planejamento tributário, os regimes tributários, as diferenças entre elisão, evasão, planejamento agressivo e abusivo, a governança e o planejamento tributário, para, no fim, entrarmos no planejamento tributário dinâmico, estratégias tributárias e um caso prático para melhor absorvermos o seu conceito.

Com os capítulos acima, ficou simples que o planejamento dinâmico é uma ferramenta que concede uma otimização das tributações das empresas de uma forma legal, respeitando as dinâmicas mudanças nas leis tributárias e todos os impactos na cadeia produtiva. Ao adotarem o planejamento tributário dinâmico, as empresas podem encontrar oportunidades, eliminar riscos e aumentar a competitividade no mercado.

Uma conclusão que devemos acatar é a importância dos estudos e

Ganho Tributário	R\$ 831.187,50
------------------	----------------

Deficit anterior	R\$ 250.000,00
Ganho tributário	R\$ 831.187,50
Ganho Real	R\$ 581.187,50

monitoramento constante das leis e todas as mudanças no ambiente corporativo. O dinamismo do planejamento tributário necessita de um comportamento de atualização e adaptação constante, procurando novas oportunidades, mudando até as estratégias empresariais se necessário.

É necessário que as companhias não foquem apenas na economia fiscal, mas também a compliance com as obrigações tributárias. O planejamento tributário dinâmico precisa ser sistemático e baseado na ética, na transparência, evitando sempre a evasão ou a ilegalidade que traria sequelas negativas para as empresas.

Por último, sugerimos para pesquisas futuras, aprofundar mais sobre o tema, inserindo o auxílio da controladoria

e da governança corporativa como mensuração de valor para o planejamento tributário dinâmico e criação de uma nova estratégia empresarial.

8. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Alcantara, Alexandre Bonfim de: PRÓ-LABORE, JSCP E DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS: UM ESTUDO DOS ASPECTOS CONTÁBEIS E TRIBUTÁRIOS SOBRE O RETORNO DO CAPITAL INVESTIDO EM EMPRESAS. Disponível em <<https://memorialtccadernograduacao.fae.edu/cadernotcc/article/download/193/87>>.

American Accounting Association: Kenneth at al. A Model of Dynamic Tax Planning with an Application to Estate Freezes (2006). Disponível em <<https://publications.aaahq.org/jata/article-abstract/28/1/1/8799/A-Model-of-Dynamic-Tax-Planning-with-an>> .

Bicalho: Planejamento Sucessório: saiba como funciona essa estratégia de preservação patrimonial. Disponível em <<https://bicalho.com/planejamento-sucessorio/>>.

Blouin, J. (2014). Defining and Measuring Tax Planning Aggressiveness. *National Tax Journal*, 67(4), pp. 875–900. Disponível em <<https://www.journals.uchicago.edu/doi/abs/10.17310/ntj.2014.4.06?journalCode=ntj>>.

BORGES, Humberto Bonavides. Gerência de Impostos: IPI, ICMS, ISS e IR. 7ª edição. São Paulo, Editora Atlas S.A – 2011. Pag. 38.

"Contabilizei.Blog.Disponívelem<<https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/elisao-fiscal-pagar-menos-sonegar-impostos/#:~:text=depende%20da%20sonoga%20C3%A7%20C3%A3o,-O%20que%20C3%A9%20Elis%20C3%A3o%20Fiscal%20Furlar%20>

o%20pagamento%20dos%20impostos.>.

Martinez, Antônio Lopo, & Dalfior, M. D. (2017). Agressividade Tributária: Um Survey da Literatura. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPEC)*. Disponível em <<https://www.repec.org.br/repec/article/view/1724/1290>>.

COOPER, george. JSTOR. The Avoidance Dynamic: A Tale of Tax Planning, Tax Ethics, and Tax Reform. Disponível em <<https://www.jstor.org/stable/1122285>> .

CREPALDI, Silvio. Planejamento Tributário: Teoria e prática. 4ª Edição. São Paulo: Saraiva Educação,2021. Pag. 24. Disponível em <<https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=DngqEAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT5&dq=planejamento+tribut%C3%A1rio&ots=G-u5xuAw3T&sig=OsaxjdHvO4ZjPcaiCGAls9U2p6M#v=onepage&q&f=false>>.

Desai, M. A., & Dharmapala, D. (2006). Corporate tax avoidance and high-powered incentives. *Journal of Financial Economics*, 79(1), pp. 145–179. Disponível em <<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0304405X05001364?via%3Dihub>> e <<https://direct.mit.edu/rest/article-abstract/91/3/537/57787/Corporate-Tax-Avoidance-and-Firm-Value?redirectedFrom=fulltext>>.

Dourado, A. P. (2017). Part 1: Tax Avoidance Revisited in the EU BEPS Context. Em *Tax Avoidance Revisited in the EU BEPS Context: 2016 eatlp congress munich, 2-4 june 2016*. (pp. 199–232). Amsterdam: Intl Bureau of Fiscal Doc. Holanda. Disponível em <<https://www.ibfd.org/shop/book/tax-avoidance-revisited-eu-beps-context>>

Emerald insight. Alan at al. Tax Planning Activities and Firm Value: A Dynamic Panel Analysis. Disponível

em <<https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/S1058-749720200000027004/full/html>>

Estadão: Rico ou pobre: quem paga mais impostos no Brasil? Disponível em <<https://mobilidade.estadao.com.br/naperifa/rico-ou-pobre-quem-paga-mais-impostos-no-brasil/>>

FILHO, Edmar Oliveira Andrade, Planejamento Tributário – 2ª Edição. São Paulo, Saraiva, 2015.

FILHO, Edmar Oliveira Andrade. Planejamento Tributário. 2ª Edição – São Paulo: Saraiva, 2015. Pag.16. Disponível em <<https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=RjxnDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT2&dq=planejamento+tribut%C3%A1rio&ots=YssPqdKS4n&sig=i91pP4TyHeIhut8uzhJkdMn8bc4#v=onepage&q&f=true>>

França, C. J. de, Moraes, A. M. L. de M. de, & Martinez, A. L. (2015). Tributação Implícita e Clientelas, Arbitragem, Restrições e Fricções. *Revista de Administração e Contabilidade da FAT*, 7(1), pp. 5–18. Disponível em <https://www.researchgate.net/publication/287815635_Tributacao_Implicita_e_Clientelas_Arbitragem_Restricoes_e_Friccoes>.

G1: Sebrae aponta que 60% das empresas fecham as portas até o segundo ano. Disponível em <<https://g1.globo.com/minas-gerais/noticia/2010/10/sebrae-aponta-que-60-das-empresas-fecham-portas-ate-o-segundo-ano.html>>

Goldman, N. C. (2016). The effect of tax aggressiveness on investment efficiency. Disponível em <<https://repository.arizona.edu/handle/10150/612100>>

Guenther, D. A., Matsunaga, S. R., & Williams, B. M. (2017). Is Tax Avoidance Related to Firm Risk? *Accounting Review*, 92(1), pp. 115–136, disponível em <ht-

ps://publications.aaahq.org/accounting-review/article-abstract/92/1/115/3880/Is-Tax-Avoidance-Related-to-Firm-Risk?redirectedFrom=fulltext>

Investopedia: Income Shifting Defined. Disponível em < <https://www.investopedia.com/terms/i/incomeshifting.asp#:~:text=What%20Is%20Income%20Shifting%3F,to%20low%20tax%20rate%20jurisdiction.>>

IBGC. Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/inter.php?id=18163>>

Jus.com.br: A Origem da Tributação. Disponível em <<https://jus.com.br/artigos/75811/a-origem-da-tributacao>>.

Klassen, K. J., Lisowsky, P., & Mescall, D. (2016). The Role of Auditors, Non-Auditors, and Internal Tax Departments in Corporate Tax Aggressiveness. *The Accounting Review*, 91(1), pp 179–205. Disponível em <<https://publications.aaahq.org/accounting-review/article-abstract/91/1/179/3706/The-Role-of-Auditors-Non-Auditors-and-Internal-Tax?redirectedFrom=fulltext>>

MACHADO, Danilo Filho et al. Apud. CREPALDI, SILVIO APARECIDO. Planejamento tributário: Teoria e prática. 3. ed. Editora Saraiva, 2018.

MOREIRA, André Mendes. ELISÃO E EVASÃO FISCAL – LIMITES AO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO Apud. TÔRRES, Heleno. *Direito Tributário Internacional: planejamento tributário e operações transnacionais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001, p. 37

Siqueira, Eurípedes Bastos et al. Planejamento Tributário. Apud. LATORRACA, Nilton. *Direito Tributário: imposto de renda das empresas*. 15.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

Smartsheet: M&A Strategies for Business Leaders to Drive Growth and Increase Profits. Disponível em <[https://www.smartsheet.com/content/merger-acquisition-strategies#:~:text=Mergers%20and%20acquisitions%20\(M%26A\)%20strategy,financial%20performance%20and%20reducing%20risk.](https://www.smartsheet.com/content/merger-acquisition-strategies#:~:text=Mergers%20and%20acquisitions%20(M%26A)%20strategy,financial%20performance%20and%20reducing%20risk.)>

Silva, José Roberto dos Santos: GOVERNANÇA CORPORATIVA E TRIB-

UTAÇÃO: UM ESTUDO TEÓRICO SOBRE A ESTRUTURA DA GOVERNANÇA. Disponível em <<https://www.linkedin.com/pulse/governan%C3%A7a-corporativa-e-tributa%C3%A7%C3%A3o-um-estudo-te%C3%B3rico-jose-roberto/>>

Super Interessante: Uma breve história dos impostos. Disponível em <<https://super.abril.com.br/historia/por-que-pagamos-impostos>>

TORRES, Ricardo Lobo. 2012, Elsevier Editora Ltda. Pag. 8.

UDEMO. Significado de Planejar. Disponível em <https://www.udemo.org.br/RevistaPP_01_01Planejamento.htm#:~:text=O%20que%20%C3%A9%20planejamento%3F,se%20atingir%20um%20determinado%20fim.>

Valor Econômico: Receita garante crédito tributário a contribuinte: disponível em <<https://valor.globo.com/legislacao/noticia/2023/05/12/receita-garante-credito-tributario-a-contribuinte.ghtml>>



JOSÉ ROBERTO DOS SANTOS SILVA

Graduado em Ciências Contábeis pela Unicap, pós-graduado em Planejamento Tributário pela UFPE, pós-graduado em Legislação Trabalhista e Auditoria Previdenciária pela BSSP. Profissional das áreas Fiscal, Previdenciária, Trabalhista e Tributária, com foco em recuperação de créditos, Compliance, Planejamento Tributário.

Email: jose.contabilidade@outlook.com

Conversa Afinada

+ + + + +

Entrevista com Sudário de Aguiar Cunha

+ + + + +

Presidente da Academia Baiana de Ciências Contábeis (Abacicon)



Você poderia compartilhar conosco como foi o seu ingresso na área contábil?

No início da minha carreira, na década de 60, a profissão em evidência era a economia, e foi esse o caminho que escolhi inicialmente, cursando Ciências Econômicas. Trabalhei em grandes projetos para a SUDENE, Banco do Nordeste e outras organizações, e percebi que muitas vezes faltavam dados contábeis para a elaboração desses projetos nas áreas de gestão patrimonial, financeira e econômica. Isso me incomodava, e foi então que decidi mergulhar na contabilidade para preencher essa lacuna. Fui me afastando aos poucos da economia e me assumindo como contador, entendendo que essas três áreas - economia, gestão e contabilidade - são interligadas e se complementam. Assumi, então, o papel de professor e gestor na área educacional, principalmente na Universidade Federal da Bahia - UFBA, e essa junção de conhecimentos tem sido fundamental em minha trajetória.

“ O futuro da profissão contábil passa necessariamente pelo entendimento e pela incorporação dos ativos intangíveis, do capital intelectual. Esta não é apenas uma questão teórica, mas uma mudança prática necessária para a sobrevivência e o avanço da nossa profissão em um mundo cada vez mais voltado para a economia do conhecimento. ”

Você possui um doutorado focado na incorporação de ativos intangíveis. Conte-nos como esse conhecimento tem influenciado sua visão da profissão contábil e seus trabalhos como presidente da ABACICON?

Na minha visão, o futuro da profissão contábil passa necessariamente pelo entendimento e pela incorporação dos ativos intangíveis, do capital intelectual. Essa tem sido minha grande preocupação e foco durante meu mandato na ABACICON, embora a pandemia tenha restringido alguns de nossos avanços nesse sentido. Pretendo disseminar esse conhecimento adquirido em minha tese de doutorado para as diversas academias e acadêmicos, pois vejo isso como fundamental para a sobrevivência da ciência contábil.

Como ex-presidente do Conselho Regional de Contabilidade da Bahia (CRCBA), qual foi o desafio mais significativo que você enfrentou e quais foram suas principais realizações durante seu mandato?

Durante meu mandato no CRCBA,

um dos maiores desafios foi trabalhar pela valorização da profissão contábil. Entendi que precisávamos sensibilizar os jovens ainda no ensino médio sobre a importância e as oportunidades na área contábil, para que ela se tornasse uma primeira opção para muitos. Durante minha gestão, dei diversas palestras sobre o futuro da profissão, o que ajudou a melhorar a percepção da profissão na Bahia durante os anos 90 e 2000.

Com uma vasta experiência na área educacional e uma série de publicações, quais acredita terem sido suas principais contribuições para o ensino e a prática contábil?

Sem dúvida, minha tese sobre a incorporação dos ativos intangíveis no valor de mercado das ações de uma empresa representa uma das minhas principais contribuições para a contabilidade. Essa pesquisa não apenas trouxe uma nova perspectiva para a avaliação das empresas, especialmente aquelas com uma proporção elevada de ativos intangíveis, mas também abriu caminho para a expansão do campo da contabilidade. Ela lançou luz sobre a necessidade de uma melhor compreensão e quantificação dos ativos intangíveis, os quais são cada vez mais vitais em nossa economia baseada em conhecimento. Para além da minha tese, acredito que meu trabalho educacional, influenciando e formando as próximas gerações de contadores, seja uma contribuição de grande relevância.

Como um educador experiente com foco em Administração Educacional, poderia compartilhar, em poucas palavras, um conselho valioso para

aqueles que aspiram a uma carreira na contabilidade?

Para aqueles que estão considerando uma carreira na contabilidade, meu conselho seria explorar a área de auditoria e perícia. Esta é uma área em crescimento e com demanda constante por profissionais qualificados. Após minha aposentadoria como auditor



Minha tese sobre a incorporação dos ativos intangíveis no valor de mercado das ações de uma empresa representa uma de minhas principais contribuições para a contabilidade. Essa pesquisa traz uma nova perspectiva para a avaliação das empresas, especialmente aquelas com uma proporção elevada de ativos intangíveis.



federal, trabalhei com perícias e pude constatar a grande demanda existente nesse campo. As divergências e conflitos sempre existirão no mundo dos negócios, e os profissionais contábeis capacitados

para resolver esses problemas serão sempre valorizados no mercado. Mas além de considerar as oportunidades de carreira, incentivo que aspirantes na contabilidade continuem aprendendo e se atualizando. A contabilidade é uma profissão em constante evolução, e aqueles que conseguem acompanhar essas mudanças e trazer inovação para a área certamente prosperarão.

Você tem algum tema de interesse relacionado à Contabilidade que gostaria de discutir mais?

Gostaria de explorar ainda mais a importância dos ativos intangíveis na avaliação das empresas. Planejo transformar minha tese em um livro para compartilhar essa perspectiva com um público mais amplo. Acredito que este é um tema crucial na contabilidade contemporânea.

Sudário de Aguiar Cunha

é graduado em Ciências Contábeis e Ciências Econômicas, com especializações em Auditoria e Educação. Ele detém um mestrado em Educação e um doutorado em Engenharia de Produção. Sua carreira é marcada por contribuições significativas para a educação e prática contábil, tanto como professor adjunto na Universidade Federal da Bahia quanto como presidente do Conselho Regional de Contabilidade da Bahia (CRCBA) e atual presidente da Abacicon (Academia Baiana de Ciências Contábeis). Sua pesquisa foca principalmente no valor dos ativos intangíveis e seu impacto no valor de mercado das empresas.

Fundações de apoio a Instituições de Ensino e sua contribuição ao Desenvolvimento Sustentável

Luiz Rogério Farias, Jonatas Dutra Sallaberry e Luiz Panhoca



1 – INTRODUÇÃO

O Brasil é considerado um país promissor pela comunidade internacional e apresenta capacidade satisfatória de evolução em vários setores econômicos e sociais. Apesar de ocupar a 9ª posição entre os países mais ricos do mundo, em termos de renda per capita encontra-se apenas na 92ª posição (VENTURA, 2022). Em conseguindo superar, fatores restritivos atuais para o desenvolvimento sustentável, tais como infraestrutura, índices de saúde e qualidade de vida, política pública, segurança da população, educação básica, fundamental e superior, entre

outros, o país alcançará níveis que o colocará em condições de equiparar-se às maiores potências mundiais.

Existem 118 relevantes Instituições Federais de Ensino Superior no Brasil (IES) (MEC, 2020), com mais de 1,2 milhões de alunos matriculados nos cursos de graduação, com possibilidades de participarem em projetos patrocinados ou conduzidos pelas Instituições. Essas Ies desempenham papel central no desenvolvimento científico e tecnológico do país, respondendo por cerca de

90% da produção científica brasileira e pela formação de profissionais nas mais diversas áreas do conhecimento (EDUCABRASIL, 2022).

Para isso, a Constituição Federal de 1988, em seu art. 207 assegura que "As universidades gozam, na forma da lei, de autonomia didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial e obedecerão ao princípio da indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão" (BRASIL, 1988, art. 207). Nesse contexto as IES requerem a participação de entidades

de apoio para gestão de projetos técnicos sob sua responsabilidade e interesse, em todas as suas fases, espaço ocupado há alguns anos pelas fundações de apoio.

Essas Fundações de Apoio a Instituições Públicas de Ensino Superior no Brasil são estruturadas como entidades privadas criadas por iniciativa de empresas e organizações patrocinadoras ou apoiadoras, possuem objetivos abrangentes e definidos em estatuto social, envolvendo áreas científicas, acadêmicas, sociais, culturais e filantrópicas, relacionadas a aspectos de inserção social e solidariedade. As fundações, objeto deste estudo, são participantes do Terceiro Setor e apresentaram crescimento gradativo em número de projetos e volumes financeiros e operacionais nos últimos anos, com destaque a projetos de ensino, pesquisa, extensão e desenvolvimento institucional, científico, tecnológico e inovação (CONFIES, 2023). As fundações são registradas em cartórios de Registro de Pessoas Jurídicas reconhecidas como entidades privadas sem fins lucrativos, possuem imunidade tributária, devem cumprir regulamentação específica para formação e manutenção do patrimônio e adotam controles rigorosos no processo de gestão administrativa.

Nesse contexto normativo-organizacional, esta pesquisa visa desenvolver de forma argumentativa a relação entre as fundações de apoio a Ifes e a contribuição ao desenvolvimento dos objetivos sustentáveis. O desenvolvimento adota

o formato de ensaio teórico, uma metodologia exploratória e descritiva adequada para o objetivo proposto com a sustentação em argumentos bibliográficos e documentais, seguindo rigorosos critérios técnicos.

“As Fundações de Apoio passaram a apresentar um crescimento gradativo em número de projetos e volumes financeiros e operacionais, e como consequência houve um maior envolvimento da sociedade e alcance de benefícios sociais por meio do desenvolvimento da inovação e da pesquisa científica e tecnológica.”



2 – DESENVOLVIMENTO TEÓRICO E DISCUSSÕES

Não são poucas as normas jurídicas, tais como decretos, leis federais e portarias interministeriais, que norteiam

as diversas etapas, desde a criação das Fundações de Apoio até as prestações de contas dos Termos de Parceria criados por essas organizações (CASTRO, 2020). O marco legal pode ser estabelecido pela Lei Federal n.º 8958, de 20 de dezembro de 1994, que deu amparo e dispõe sobre as relações entre as Instituições Federais de Ensino Superior e de Pesquisa Científica e Tecnológica, as Fundações de Apoio, enquanto a Lei Federal n.º 8.666/1993, em substituição pela Lei n.º 14.133/2021, permitiu às IES contratarem as Fundações de Apoio exigindo que os contratos sejam vinculados a projetos científicos de ensino, pesquisa e extensão ou de desenvolvimento institucional, firmados com instituição brasileira de inquestionável reputação ético-profissional, sem fins lucrativos.

A partir de 2019, uma nova oportunidade para as Fundações, advinda da Lei n.º 13.800/2019, surgiu, e esta passou a autorizar a administração pública a firmar instrumentos de parceria e termos de execução de programas, projetos e demais finalidades de interesse público com organizações gestoras de fundos patrimoniais. Por meio da referida Lei, os fundos patrimoniais podem apoiar instituições relacionadas à educação, à ciência, à tecnologia, à pesquisa e à inovação, bem como as demais finalidades de interesse público, e cita-se também que as Fundações de Apoio passam a poder realizar a gestão dos fundos patrimoniais, desde que as doações sejam geridas e destinadas em conformidade com a lei (BRASIL, 2019).

As Fundações de Apoio passaram a apresentar um crescimento gradativo em número de projetos e volumes financeiros e operacionais, e como consequência houve um maior envolvimento da sociedade e alcance de benefícios sociais por meio do desenvolvimento da inovação e da pesquisa científica e tecnológica (CONASS, 2016). As Fundações de Apoio passaram a desempenhar um papel importante para o desenvolvimento da educação do país, tendo em vista o apoio que elas fornecem para as Ifes. Atualmente, 368 Fundações de Apoio são credenciadas pelo Ministério da Educação e Cultura (MEC) e, aproximadamente 100 instituições estão vinculadas a Ifes, sendo que seis fundações apresentam registro de autorização expirada (MEC, 2023). De acordo com o Conselho Nacional das Fundações de Apoio às Instituições de Ensino Superior e de Pesquisa Científica e Tecnológica (Confies), a arrecadação/captação de recursos financeiros para projetos passou de R\$4,8 Bilhões em 2019 para R\$7,5 Bilhões em 2020, e para R\$8 Bilhões em 2021 (CONFIES, 2023), reforçando a relevância destas instituições.

As fundações possuem capacidade própria para gerar resultados, viabilizando dessa forma investimentos em novos projetos e elevação da capacitação técnica dos colaboradores, com vistas, de maneira permanente, implementar sua atuação e participação em benefício das empresas e entidades apoiadoras, bem como da sociedade em geral. Para isso, elas devem

“
**As fundações
 possuem
 capacidade
 própria para
 gerar resultados,
 viabilizando
 dessa forma
 investimentos em
 novos projetos
 e elevação da
 capacitação
 técnica dos
 colaboradores, com
 vistas, de maneira
 permanente,
 implementar
 sua atuação
 e participação
 em benefício
 das empresas
 e entidades
 apoiadoras, bem
 como da sociedade
 em geral.**
 ”

assegurar a geração de recursos necessários para condução da gestão financeira e administrativa dos projetos sob sua responsabilidade. Os recursos, normalmente limitados, decorrentes das participações em projetos de interesse próprio ou social das instituições, como aqueles vinculados à saúde, educação e tecnologia, possibilitam a manutenção

administrativa e operacional das fundações, por meio da gestão eficiente dos recursos.

Em termos de vantagens, a parceria estabelecida entre as Fundações de Apoio e as Ifes contribui com a qualidade do ensino e da produção científica desenvolvida na universidade, visto que os alunos se engajam em projetos de pesquisa e extensão e produzem conhecimento alinhado com as demandas sociais. Além disso, contribui para a melhoria e desenvolvimento dos produtos e processos das empresas, ao transmitir o conhecimento adquirido, que traz benefícios para a sociedade como um todo.

Os projetos geridos pelas fundações produzem uma quantidade valiosa de conhecimento representado por trabalhos acadêmicos, como monografias, dissertações, teses, artigos e patentes que geram inovação para o mercado (CONFIES, 2015). No Brasil, segundo o Confies mais de 94% da produção científica é feita nas universidades públicas e isso é possível graças ao apoio administrativo dado pelas Fundações de Apoio. Com isso, os pesquisadores conseguem se concentrar exclusivamente nas questões técnicas das pesquisas científicas e tecnológicas. A ideia principal, baseada nos artigos 218 e 219 da Constituição Federal sobre Ciência e Tecnologia, era reduzir as barreiras burocráticas envolvendo pesquisa e inovação no país, visando ampliar a interação entre os professores, pesquisadores e estudantes das universidades com o setor produtivo e a sociedade como um todo (CONFIES, 2015).

As contratações, mediante Lei n.º 8.958/1994, que autoriza que as IES contratem com dispensa de licitação as Fundações de Apoio, possibilitam um melhor desenvolvimento institucional, definido por meio de programas, ações, projetos e atividades, inclusive aqueles de natureza infra estrutural (Decreto n.º 5.205/2004), e que levam à melhoria das condições das instituições de ensino superior (IES), de pesquisa científica e tecnológica para o cumprimento da sua missão institucional, devidamente consignados em plano institucional aprovado pelos órgãos superiores.

Na Ifes, ensino, pesquisa e extensão são inseparáveis e são parte das funções regulares dos professores do magistério superior. A ideia de que essas atividades são indissociáveis está incluída na Constituição de 1988, no art. 207, e o princípio da autonomia universitária também é reconhecido. Por isso, mesmo os professores com dedicação exclusiva podem receber pagamento por colaboração opcional ou esporádica de acordo com os artigos 20 e 21 da Lei n.º 12.772/2012, que trata do plano de carreiras e cargos do magistério. Além disso, a Lei n.º 8.958/1994 permite que as Fundações de Apoio ofereçam bolsas de ensino, pesquisa e extensão não apenas a professores, mas também a servidores públicos técnico-administrativos das universidades que participem de projetos de pesquisa, desde que o total não ultrapasse o teto de remuneração do servidor público. A Lei n.º 12.349/2010 também permite que as Fundações de

Apoio ofereçam bolsas de incentivo à inovação (CONFIES, 2015).

Em janeiro de 2016, foi aprovada a nova Lei do Marco Legal da Inovação, conhecida como Código de Ciência, Tecnologia e Inovação (CT&I), após anos de discussões entre vários atores e sistematização levando em conta a pluralidade de vozes de

“ A sustentabilidade é relacionada à forma como lidamos com a natureza (...) contrariamente ao que algumas pessoas acreditam, sustentabilidade não é oposta ao desenvolvimento econômico, mas, sim, incentiva reflexões sobre como alcançar esse desenvolvimento. ”

dezenas de entidades envolvidas, algo importante em uma sociedade democrática. O objetivo principal é simplificar, tornar mais flexível e integrar o esforço dos agentes envolvidos na tríade ciência-tecnologia-inovação no Brasil (CONFIES, 2016).

Embora as mudanças na relação entre o Estado e as Universidades Federais não tenham atingido ainda o nível desejado, pois ainda falta autonomia para acabar com a burocracia, acredita-se que as Fundações de Apoio podem ser a solução para tornar as Universidades Federais instituições mais autônomas, sendo responsáveis por modernizar suas infraestruturas e por ações relevantes que melhorem a qualidade do ensino e ampliem a produção científica nas universidades do Brasil (CASTRO, 2020).

Na literatura, existem muitas definições de indicadores que abrangem uma ampla gama de disciplinas relacionadas a negócios, tais como contabilidade, finanças, economia, além de outras relacionadas a questões sociais, como sustentabilidade e educação (SOLIGO, 2012). Ele argumenta que a evolução dos indicadores ocorreu após a Segunda Guerra Mundial, quando eles passaram a incluir aspectos sociais, em vez de se limitarem apenas à quantificação de pessoas, recursos e equipamentos, resultando na criação de departamentos, agências e divisões de repartições públicas nacionais (SOLIGO, 2012).

De acordo com Souza et al. (1994), indicadores são medidas quantitativas que mostram o desempenho ou o progresso em relação a uma meta ou objetivo, considerando a estrutura da organização, os processos e o resultado. Kardec et al. (2002) afirmam que indicadores são guias que permitem medir a eficácia das ações realizadas e avaliar o desempenho comparando

as ações planejadas com as ações efetivamente executadas.

De acordo com Weber et al. (2020), os indicadores têm como objetivo reunir e quantificar informações, destacando sua importância, para tornar mais fácil a compreensão de fenômenos complexos e melhorar o processo de comunicação. Argumenta-se que é importante escolher os indicadores apropriados para cada situação, pois eles devem ser relevantes, supervisionados e precisos para fornecer uma imagem clara e objetiva do fenômeno que representa. Embora haja um destaque maior, na literatura, acerca de indicadores financeiros, pesquisas voltadas a estudos de fenômenos sociais desenvolveram diversos indicadores sociais ou qualitativos.

De acordo com Jannuzzi (2004), os indicadores sociais são, em geral, medidas quantitativas dotadas de significado social substantivo. Para a pesquisa acadêmica, o Indicador Social é o elo entre os modelos explicativos da teoria Social e a evidência empírica dos fenômenos sociais observados (JANNUZZI, 2004).

O desenvolvimento sustentável visa equilibrar a capacidade de se atender às necessidades sociais, ambientais e econômicas amenizando os efeitos das ações da geração atual perante as gerações futuras (BARBOSA, 2008; CARVALHO, 2019). Nesse contexto, torna-se relevante destacar os 17 Objetivos do Desenvolvimento Sustentável, desdobrado em 169 metas. Os indicadores sociais são



Os indicadores têm como objetivo reunir e quantificar informações, destacando sua importância, para tornar mais fácil a compreensão de fenômenos complexos e melhorar o processo de comunicação. Argumenta-se que é importante escolher os indicadores apropriados para cada situação, pois eles devem ser relevantes, supervisionados e precisos para fornecer uma imagem clara e objetiva do fenômeno que representa.



categorizados de acordo com o tema da realidade social a que se referem.

A sustentabilidade é relacionada à forma como lidamos com a natureza. Este conceito abrange desde uma comunidade até todo o mundo. Contrariamente ao que algumas pessoas acreditam, sustentabilidade não é oposta ao desenvolvimento econômico, mas, sim, incentiva reflexões sobre como alcançar esse desenvolvimento. A ideia de alcançar prosperidade sem prejudicar o meio ambiente é conhecida como Desenvolvimento Sustentável. Tais discussões tem sido pauta de importantes eventos, tais como as conferências de Estocolmo, Rio 92, Rio+10 e Rio+20. Nesses eventos, governantes discutiram formas de desenvolvimento de países e regiões sem prejuízo aos recursos naturais (BARBOSA, 2008; CARVALHO, 2019).

Devido à sua natureza ampla e ao fato de afetar muitas áreas da sociedade, tornou-se importante dividir a sustentabilidade em quatro tipos diferentes para facilitar sua aplicação no cotidiano e contribuir para um ambiente mais saudável, sendo apresentadas adiante: a Sustentabilidade ambiental e ecológica, Sustentabilidade empresarial, Sustentabilidade social e Sustentabilidade econômica (CES-FGV, 2006; SUSTAINABLEMEASURES, 2006).

Em uma abordagem programática, o Indicador Social é uma ferramenta de monitoramento da realidade social para fins de planejamento e revisão de políticas públicas (JANNUZZI, 2004). Taxas de analfabetismo, renda média, taxas de mortalidade infantil, taxas de desemprego, índice de Gini e proporção de crianças matriculadas na escola são, neste

sentido, indicadores sociais, pois transformam de maneira tangível sustentabilidade social.

Internacionalmente reconhecidos, os

Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) da Organização das Nações Unidas voltados à agenda de 2030, podem representar uma matriz relevante para

nortear as ações das Ifes das Fundações de Apoio direcionando-as a cada uma das suas metas, expostas na Figura 1.



Figura 1 – Objetivos ODS

Nesse contexto, as Fundações de Apoio podem contribuir significativamente com o alcance dos Objetivos do Desenvolvimento Sustentável, haja vista que já é sua função promover projetos de pesquisa e extensão nas IES. A carência, no entanto, consiste na ausência de mapeamento e matriz de controle da destinação dos recursos, que permita alocar e mediar o recurso direcionado para cada objetivo e meta do desenvolvimento sustentável. Nesse contexto, classificou-se para proposição de agrupamento dos ODS em cinco áreas de natureza social, ambiental, inclusão, desenvolvimento e saúde, conforme listagem dos objetivos agrupados na Tabela 1.

1. Erradicação da pobreza > Acabar com a pobreza em todas as suas formas, em todos os lugares

2. Fome zero e agricultura sustentável > Acabar com a fome, alcançar a segurança alimentar e melhoria da nutrição e promover a agricultura sustentável

3. Saúde e bem-estar > Assegurar uma vida saudável e promover o bem-estar para todos, em todas as idades

4. Educação de qualidade > Assegurar a educação inclusiva e equitativa e de qualidade, e promover oportunidades de aprendizagem ao longo da vida para todos

5. Igualdade de Gênero > Alcançar a igualdade de gênero e empoderar todas as mulheres e meninas

6. Água potável e saneamento > Garantir disponibilidade e manejo sustentável da água e saneamento para todos

7. Energia limpa e acessível > Garantir

acesso à energia barata, confiável, sustentável e renovável para todos

8. Trabalho decente e crescimento econômico > Promover o crescimento econômico sustentado, inclusivo e sustentável, emprego pleno e produtivo, e trabalho decente para todos

9. Indústria, inovação e infraestrutura > Construir infraestrutura resiliente, promover a industrialização inclusiva e sustentável, e fomentar a inovação

10. Redução das desigualdades > Reduzir a desigualdade dentro dos países e entre eles

11. Cidades e comunidades sustentáveis > Tornar as cidades e os assentamentos humanos inclusivos, seguros, resilientes e sustentáveis

12. Consumo e produção responsáveis > Assegurar padrões de produção e de consumo sustentáveis

13. Ação contra a mudança global do clima > Tomar medidas urgentes para combater a mudança do clima e seus impactos (reconhecendo que a Convenção Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima [UNFCCC] é o fórum internacional intergovernamental primário para negociar a resposta global à mudança do clima)

14. Vida na água > Conservação e uso sustentável dos oceanos, dos mares e dos recursos marinhos para o desenvolvimento sustentável

15. Vida terrestre > Proteger, recuperar e promover o uso sustentável dos ecossistemas terrestres, gerir de forma sustentável as florestas, combater a desertificação, deter e reverter a degradação da terra e deter a perda de biodiversidade

16. Paz, justiça e instituições eficazes > Promover sociedades pacíficas e inclusivas para o desenvolvimento sustentável, proporcionar o acesso à justiça para todos e construir instituições eficazes, responsáveis e inclusivas em todos os níveis

17. Parcerias e meios de implementação > Fortalecer os meios de implementação e revitalizar a parceria global para o desenvolvimento sustentável

Tabela 1 – Agrupamento dos ODS por Natureza

Nº	Natureza	Objetivos
1	Social	7 – 10 - 16
2	Ambiental	11 – 13 – 14 - 15
3	Inclusão	1 – 2 – 4 – 5 - 8
4	Desenvolvimento	9 – 12 - 17
5	Saúde	3 – 6

A Agenda 2030 é descrita por Nascimento et al. (2022) como um plano de ação global para construir sociedades resilientes e promover o desenvolvimento sustentável, cujo marco inicial seria até 2030. Doravante não há expectativa de que tais objetivos tenham sido plenamente saciados a ponto de se tornarem inócuos. Tanto os 17 objetivos quando as 169 metas são claras, como o ODS4 de prover educação de qualidade.

A despeito desse objetivo específico, a atuação das Universidades e das Fundações de Apoio se relaciona com todos os objetivos, visto que, por exemplo, da interação entre Fundação de Apoio e Universidade são

promovidos projetos de capacitação da mão de obra desempregada, contribui para a erradicação da pobreza, do ODS 1; também pela promoção da agricultura familiar ao desenvolvimento de técnicas para proteção do solo de plantio, que naturalmente contribuem para o objetivo ODS 2, de combate à fome. Assim, as universidades por meio dos seus diversos cursos e formações, e o fomento e apoio das Fundações de Apoio, todos os ODS são promovidos em benefício da sociedade.

Essa visão não é percebida nas pesquisas sobre a área e também não reconhecida pelos colaboradores das organizações envolvidas, o que demanda a conscientização de

que tais Fundações de Apoio ou Universidades precisam incorporar matrizes inspiradas nos 17 ODS e suas metas, para alcançar maior proporcionalidade nas suas ações e nas suas interveniências na sociedade. Isso porque pesquisas alertam que grandes disparidades afetam negativamente o desenvolvimento sustentável e retardam o progresso em direção ao cumprimento dos demais ODS (IONESCU et al., 2018). Esses ODS possuem o potencial de se tornar a visão norteadora da ação da sociedade civil organizada para uma prosperidade compartilhada e duradoura (BEBBINGTON; UNERMAN, 2018).

3 – CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente ensaio teórico buscou desenvolver de forma argumentativa a relação entre as fundações de apoio a Ifes e a contribuição ao desenvolvimento sustentável dos objetivos. Sob esse direcionamento a pesquisa explorou a legislação e evidenciou os marcos legais e teóricos que sustentam e asseguram a relação entre as Fundações de Apoio e as Instituições de Ensino Superior.

Essa relação demonstra consistentemente na literatura os diversos benefícios e sinergias que geram à comunidade local, elevando o reconhecimento das Fundações de Apoio. A pesquisa avançou ao explorar uma lacuna na literatura, que consiste na relação entre essas ações das Fundações de Ifes e o prisma dos Objetivos do Desenvolvimento Sustentável.

Os elementos evidenciam que tais sinergias avançam além do notório ODS 4 de promover uma educação de qualidade, para alcançar as diversas áreas sociais, como a saúde, a segurança e o trabalho. Os projetos geridos nas Fundações de Apoio que representam investimentos na ordem de bilhões de reais e o potencial de contribuir, significativamente, com os ODS é muito relevante, carecendo de medidas de aferição e direcionamento de projetos para metas de menor viabilidade comercial.

Alguns ODS são suficientemente específicos, como o grupo de objetivos 11 - Cidades e comunidades

sustentáveis, 13 - Ação contra a mudança global do clima, 14 - Vida na água, e 15 - Vida terrestre, que são direcionados à dimensão ambiental. Os ODS 3 - Saúde e bem-estar, e 6 - Água potável e saneamento tratam dos aspectos da Saúde.

“Essa relação demonstra consistentemente na literatura os diversos benefícios e sinergias que geram à comunidade local, elevando o reconhecimento das Fundações de Apoio. A pesquisa avançou ao explorar uma lacuna na literatura, que consiste na relação entre essas ações das Fundações de Ifes e o prisma dos Objetivos do Desenvolvimento Sustentável.”



Um grupo importante de objetivos tratam de indicadores sociais relevantes para a qualidade de vida da sociedade, como

os ODS 7 - Energia limpa e acessível, 10 - Redução das desigualdades, e 16 - Paz, justiça e instituições eficazes, enquanto objetivos relacionados ao desenvolvimento econômico sustentável da sociedade, nos ODS - 9 - Indústria, inovação e infraestrutura, 12 - Consumo e produção responsáveis, e 17 - Parcerias e meios de implementação, que podem afetar positivamente os demais indicadores.

Por fim, os ODS direcionados a condições fundamentais da população nos objetivos de inclusão social 1 - Erradicação da pobreza, 2 - Fome zero e agricultura sustentável, 4 - Educação de qualidade, 5 - Igualdade de Gênero, e 8 - Trabalho decente e crescimento econômico. Essas cinco grandes áreas de ODS podem ser incentivadas a partir das sinergias entre as Fundações de Apoio e as respectivas Ifes, desde que exista um planejamento e tomada de decisão direcionando os esforços para determinado ODS. Isso pode incentivar e promover o ODS por meio de projetos e ações das Ifes implementados pelas suas Fundações de Apoio. A despeito do alcance do objetivo de pesquisa proposto, esta pesquisa apresenta como limitação a sua própria natureza argumentativa sustentada nas evidências da literatura, o que demanda mais estudos empíricos com dados quantitativos para promover uma discussão de nossas evidências. Além disso, outras possibilidades de pesquisa se sustentam no detalhamento da presente pesquisa, alocando cada um dos ODS a projetos específicos ou indicadores de gestão organizacional das Fundações de Apoio..

4 – REFERÊNCIAS

- BARBOSA, G. (2008). O desafio do desenvolvimento sustentável. *Revista Visões*, 4(1).
- BEBBINGTON, J., & UNERMAN, J. (2018). Achieving the United Nations Sustainable Development Goals: an enabling role for accounting research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 13(52), 1-26.
- BRASIL, (1999), Constituição da República Federativa do Brasil, de 05.10.1988, Brasília. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao>.
- CARVALHO, G. O. (2019). Sustentabilidade e desenvolvimento sustentável: uma visão contemporânea. *Revista Gestão & Sustentabilidade Ambiental*, 8(1), 789-792.
- CASTRO, S. C. (2020). Convênios Firmados entre uma Fundação de Apoio Institucional e uma Instituição Federal de Ensino Superior no Amazonas: Análise da Transparência dos Dados Governamentais Abertos. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 15(2), 141-161.
- CENTRO DE ESTUDOS EM SUSTENTABILIDADE – CES . Institucional, apresentação. Fundação Getúlio Vargas. Brasil, 2006. Recuperado em 10 abril 2022 de <http://ces.fgvsp.br/?fuseaction=content&IDassunto=43&IDIOMA=1>.
- CONSELHO NACIONAL DAS FUNDAÇÕES DE APOIO ÀS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR E DE PESQUISA CIENTÍFICA E TECNOLÓGICA - Confies. (2015). As fundações de apoio e as Instituições de Ensino Superior – Uma relação que precisa ser entendida pela sociedade. Recuperado em 10 abril 2022 de confies.org.br/institucional/as-fundacoes-de-apoio-e-as-instituicoes-de-ensino-superior-uma-relacao-que-precisa-ser-entendida-pela-sociedade
- CONSELHO NACIONAL DAS FUNDAÇÕES DE APOIO ÀS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR E DE PESQUISA CIENTÍFICA E TECNOLÓGICA - Confies. (2016). Novo marco legal da inovação beneficia relação ciência-tecnologia-inovação. <http://confies.org.br/institucional/novo-marco-legal-da-inovacao-beneficia-relacao-ciencia-tecnologia-inovacao>
- Conselho Nacional Das Fundações De Apoio Às Instituições De Ensino Superior E De Pesquisa Científica E Tecnológica - Confies. (2023). Fundações de apoio captam mais de R\$ 8 bi e batem novo recorde na receita para ciência nacional. Recuperado em 10 abril 2022 de <http://confies.org.br/institucional/fundacoes-de-apoio-captam-mais-de-r-8-bi-e-batem-novo-recorde-na-receita-para-ciencia-nacional/>
- CONSELHONACIONALDESECRETÁRIOS DE SAÚDE - Conass (2016). Fundações de Apoio. Recuperado em 10 abril 2022 de <https://www.conass.org.br/guiainformacao/fundacao-de-apoio/>
- EDUCABRASIL. (2022), Instituições Federais de Ensino Superior. Disponível em: < <https://www.educabrasil.com.br/ifes-instituicoes-federais-de-ensino-superior/>>. Acesso em 10 out. 2022.
- IONESCU, R. V., ZLATI, M. L., ANTOHI, V. M., & STANCIU, S. (2018). Reduced inequalities as factor of sustainable development: The analysis under econometric models. *Sustainability*, 10(10), 3523.
- JANNUZZI, P. de M. (2004). Indicadores sociais no Brasil: conceitos, medidas e aplicações. (3. ed.). Alínea.
- KARDEC, A., FLORES, J. & SEIXAS, E (2002). Gestão estratégica e indicadores de desempenho. Qualitymark.
- MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO E CULTURA - MEC. (2023). Fundações de Apoio. Recuperado em 01 de janeiro de 2023 de <http://portal.mec.gov.br/sesu-secretaria-de-educacao-superior/fundacoes-de-apoio-sesu>
- NASCIMENTO, Í. C. S., OLIVEIRA, M. C., & JÚNIOR, M. S. R. (2022). Diversidade nas organizações: contribuições para o alcance dos objetivos de desenvolvimento sustentável da Agenda

2030. Revista de Gestão e Secretariado, 13(3), 1033-1058.

SOLIGO, V. (2012). Indicadores: conceito e complexidade do mensurar em estudos de fenômenos sociais. Estudos em Avaliação Educacional, 23(52), 12–25. 10.18222/ea235220121926.

SOUZA, J. G., & NIKOLAY, S. A. (2022). Compliance: o Papel do Contador para a Manutenção da Conformidade em

uma Instituição do Ramo Educacional do Terceiro Setor. Revista Eletrônica de Ciências Contábeis, 11(1), 51-78.

SUSTAINABLEMEASURES. (2006). WHAT IS AN INDICATOR OF SUSTAINABILITY? SUSTAINABLEMEASURES. WEST HARTFORD, 2006. Recuperado em 01 de janeiro de 2023 de <http://www.sustainablemeasures.com/Indicators/WhatIs.html>

VENTURA, L., (2022), Richest Countries in the World 2022. Global Finance, Disponível em: < <https://www.gfmag.com/global-data/economic-data/richest-countries-in-the-world>>.

WEBER, J., MACHADO, N., SEHNEM, S. & MOURA-LEITE, R. (2020). Indicadores de Sustentabilidade para Instituições de Ensino Superior O Caso da Universidade Federal da Fronteira Sul - UFFS. REUNIR Revista de Administração Contabilidade e Sustentabilidade, (4, 42).



LUIZ ROGÉRIO FARIAS

Professor da UFPR – Universidade Federal do Paraná - Mestre em Engenharia da Produção pela UFSC, Doutorando em Contabilidade pela UFPR.

E-mail: luiz.farias@ufpr.br



JONATAS DUTRA SALLABERRY

Professor da UFPR – Universidade Federal do Paraná - Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade de Brasília, Doutor em Contabilidade pela UFSC.


E-mail: jonatas.sallaberry@hotmail.com



LUIZ PANTHOCA

Professor da UFPR – Universidade Federal do Paraná - Mestre em Economia pela PUC(SP), Doutor em Controladoria e Contabilidade pela USP.

E-mail: panhoca@ufpr.br



Compliance e gestão de risco como ferramentas para agregar valor às estatais de saneamento básico: um estudo de caso no estado do Pará

Roosevelt da Silva Ferreira e Leila Márcia Sousa Elias

RESUMO

Compliance e a Gestão de Risco estão cada vez mais ganhando relevância no cenário da administração pública no Brasil, principalmente devido ao engajamento da sociedade ao acesso às informações do setor público, o que obriga os gestores a trabalharem com planejamentos voltados para a efetividade da gestão, haja vista que a governança já é realidade e disseminada nas esferas municipal, estadual e federal. O presente artigo tem por objetivo conhecer o nível de importância dada ao assunto, assim como analisar se tanto o compliance

quanto a Gestão de Risco estão sendo implantadas nas estatais estaduais e de que forma podem trazer benefícios para a Companhia de Saneamento Básico do Estado do Pará (Cosanpa). Ademais, para se alcançarem os objetivos, realizou-se uma pesquisa qualitativa com a aplicação de questionários aos colaboradores envolvidos nos respectivos processos. Os resultados demonstram que a estatal, do objeto de estudo, já pratica os princípios de Compliance faltando apenas atualizar seus processos, com relação à Gestão de Risco necessita socializar com os

colaboradores o conhecimento, assim como criar um dicionário para se iniciar a implantação dessa ferramenta.

Palavras-Chave: Compliance; Gestão de Risco; Estatais; Cosanpa.

ABSTRACT

Compliance and risk management are increasingly gaining relevance in the public administration scenario in Brazil. This statement is due to the fact that society is more engaged and with access

to information on the management of the public machine, which forces managers to work with plans aimed at the effectiveness of public management, given that governance is mandatory in the municipal, state and federal levels. This article aims to know the level of importance given to the subject, as well as to analyze whether both compliance and risk management are being implemented in the Company and how they can bring benefits to management. Furthermore, to contemplate this objective, a qualitative research was carried out with the application of questionnaires. The results show that the Company already practices the Compliance principles, just needing to update its processes, with regard to Risk Management, Cosanpa needs to socialize together with employees, as well as create a dictionary to start the implementation of this tool.

Key words: Compliance; Risk management; Cosanpa.

1 INTRODUÇÃO

Os gastos públicos e o patrimonialismo ainda são muito latentes na gestão pública brasileira. Este tema é recorrente nas discussões nos meios profissionais e acadêmicos, assim como pauta dos grandes jornais de circulação no país. Apesar da ineficácia dos gastos e da pouca transparência nos atos dos gestores públicos, fazendo parte do cotidiano do povo, temos visto uma mudança significativa na forma de agir e pensar dos cidadãos nos últimos anos. Após a inclusão do controle social na Constituição Federal, de 1988, a sociedade vem buscando participação e engajamento no acompanhamento destas temáticas.

Com base nisso, a implantação dos princípios de Compliance e da Gestão de Risco surgem como auxiliares para a efetividade da gestão pública e como forma de fortalecer e ampliar a transparência dos atos de gestão, fazendo com que a população se sinta segura e ciente quanto ao destino e aplicação do dinheiro público.



Compliance é uma função de cunho administrativo voltado para ideias de governança, integridade, qualidade de gestão, gestão de risco, moral e ética, etc. A princípio, pode-se imaginar que está associada somente ao setor privado(...) porém, esta visão é distorcida na medida em que se analisa a gestão pública no sentido amplo.



Nesse contexto, dados do Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), de 2018, apontam que a ineficiência no gasto público custa por ano US\$68 bilhões aos cofres brasileiros, o equivalente a 3,9% do Produto Interno

Bruto do país, de acordo com estudo realizado que comparou a alocação dos recursos e a execução de programas nos países da América Latina e do Caribe.

Compliance é uma função de cunho administrativo voltado para ideias de governança, integridade, qualidade de gestão, gestão de risco, moral e ética, etc. A princípio, pode-se imaginar que está associada somente ao setor privado, em que, teoricamente, tais diretrizes são ligadas às funções da administração privada. Porém, esta visão é distorcida na medida em que se analisa a gestão pública no sentido amplo.

Segundo o manual de Gestão de Risco do TCU, a Gestão de Riscos está intimamente associada ao princípio constitucional da eficiência, pois sua implementação só faz sentido quando proporciona ganhos em termos de entrega de resultados e alcance dos objetivos institucionais. Isso a torna uma grande aliada do gestor no desafio de garantir a qualidade dos serviços prestados ao cidadão, porque permite a tomada de decisões de forma racional, contribui para aumentar a capacidade da organização em lidar com eventos inesperados que podem afetar negativamente os objetivos, estimula a transparência, favorece o uso eficiente, eficaz e efetivo dos recursos, bem como fortalece a imagem da instituição.

Neste contexto, pergunta-se: Compliance e a Gestão de Risco podem ser utilizadas como ferramentas para melhorar a efetividade da gestão na Companhia de Saneamento do Pará - Cosanpa?

Para responder a este questionamento, tem-se como objetivo geral deste estudo analisar se os princípios de Compliance e a Gestão de Risco podem ser utilizados para trazer benefícios para a Cosanpa.

E como objetivos específicos, tem-se a) identificar os benefícios de Compliance e

RESUMO

Compliance e a Gestão de Risco estão cada vez mais ganhando relevância no cenário da administração pública no Brasil, principalmente devido ao engajamento da sociedade ao acesso às informações do setor público, o que obriga os gestores a trabalharem com planejamentos voltados para a efetividade da gestão, haja vista que a governança já é realidade e disseminada nas esferas municipal, estadual e federal. O presente artigo tem por objetivo conhecer o nível de importância dada ao assunto, assim como analisar se tanto o compliance quanto a Gestão de Risco estão sendo implantadas nas estatais estaduais e de que forma podem trazer benefícios para a Companhia de Saneamento Básico do Estado do Pará (Cosanpa). Ademais, para se alcançarem os objetivos, realizou-se uma pesquisa qualitativa com a aplicação de questionários aos colaboradores envolvidos nos respectivos processos. Os resultados demonstram que a estatal, do objeto de estudo, já pratica os princípios de Compliance faltando apenas atualizar seus processos, com relação à Gestão de Risco necessita socializar com os colaboradores o conhecimento, assim como criar um dicionário para se iniciar a implantação dessa ferramenta.

Palavras-Chave: Compliance; Gestão de Risco; Estatais; Cosanpa.

ABSTRACT

Compliance and risk management are increasingly gaining relevance in the public administration scenario in Brazil. This statement is due to the fact that society is more engaged and with access to information on the management of the public machine, which forces managers to work with plans aimed at the effectiveness of public management, given that

governance is mandatory in the municipal, state and federal levels. This article aims to know the level of importance given to the subject, as well as to analyze whether both compliance and risk



Com a criação das leis de anticorrupção e de acesso a informação, proporciona a população acessar ferramentas para tentar acompanhar como está sendo gasto o dinheiro público, como também de cobrança para quem lesar os cofres públicos.



management are being implemented in the Company and how they can bring benefits to management. Furthermore, to contemplate this objective, a qualitative research was carried out with the application of questionnaires. The results show that the Company already practices the Compliance principles, just needing to update its processes, with regard to Risk Management, Cosanpa needs to socialize together with employees, as well as create a dictionary to start the implementation of this tool.

Key words: Compliance; Risk management; Cosanpa.

1 INTRODUÇÃO

Os gastos públicos e o patrimonialismo ainda são muito latentes na gestão pública brasileira. Este tema é recorrente nas discussões nos meios profissionais e acadêmicos, assim como pauta dos grandes jornais de circulação no país. Apesar da ineficácia dos gastos e da pouca transparência nos atos dos gestores públicos, fazendo parte do cotidiano do povo, temos visto uma mudança significativa na forma de agir e pensar dos cidadãos nos últimos anos. Após a inclusão do controle social na Constituição Federal, de 1988, a sociedade vem buscando participação e engajamento no acompanhamento destas temáticas.

Com base nisso, a implantação dos princípios de Compliance e da Gestão de Risco surgem como auxiliares para a efetividade da gestão pública e como forma de fortalecer e ampliar a transparência dos atos de gestão, fazendo com que a população se sinta segura e ciente quanto ao destino e aplicação do dinheiro público.

Nesse contexto, dados do Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), de 2018, apontam que a ineficiência no gasto público custa por ano US\$68 bilhões aos cofres brasileiros, o equivalente a 3,9% do Produto Interno Bruto do país, de acordo com estudo realizado que comparou a alocação dos recursos e a execução de programas nos países da América Latina e do Caribe.

Compliance é uma função de cunho administrativo voltado para ideias de governança, integridade, qualidade de gestão, gestão de risco, moral e ética, etc. A princípio, pode-se imaginar que está associada somente ao setor privado, em que, teoricamente, tais diretrizes são ligadas às funções da administração privada. Porém, esta visão é distorcida

na medida em que se analisa a gestão pública no sentido amplo.

Segundo o manual de Gestão de Risco do TCU, a Gestão de Riscos está intimamente associada ao princípio constitucional da eficiência, pois sua implementação só faz sentido quando proporciona ganhos em termos de entrega de resultados e alcance dos objetivos institucionais. Isso a torna uma grande aliada do gestor no desafio de garantir a qualidade dos serviços prestados ao cidadão, porque permite a tomada de decisões de forma racional, contribui para aumentar a capacidade da organização em lidar com eventos inesperados que podem afetar negativamente os objetivos, estimula a transparência, favorece o uso eficiente, eficaz e efetivo dos recursos, bem como fortalece a imagem da instituição.

Neste contexto, pergunta-se: Compliance e a Gestão de Risco podem ser utilizadas como ferramentas para melhorar a efetividade da gestão na Companhia de Saneamento do Pará - Cosanpa?

Para responder a este questionamento, tem-se como objetivo geral deste estudo analisar se os princípios de Compliance e a Gestão de Risco podem ser utilizados para trazer benefícios para a Cosanpa.

E como objetivos específicos, tem-se a) identificar os benefícios de Compliance e Gestão de Risco para a organização; b) verificar se as normas e os procedimentos da companhia estão atualizados; e c) verificar se a companhia atualiza seus empregados com relação a Gestão de Risco e Compliance.

Trata-se de um estudo documental e bibliográfico de caráter empírico utilizado para subsidiar a pesquisa, por meio da aplicação de questionários com as áreas de controle interno, gestão de pessoas, unidade executiva de compras e unidade de relações trabalhistas.

Esta pesquisa foi aplicada na Companhia de Saneamento do Pará-Cosanpa, órgão da administração indireta do Governo do



Ao seguir a padronização de técnicas na execução das demandas, é possível observar que já se tem uma redução de retrabalho e de gastos, pois facilita o desempenho até mesmo dos procedimentos mais burocráticos e difíceis, que se tornam mais práticos de serem executados e garantem melhores resultados.



Estado do Pará, para verificar se essas ferramentas podem melhorar a eficácia da gestão, assim como a transparência pública de seus gastos na sociedade.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A seguir serão apresentados os tópicos a respeito de Compliance; Gestão de Risco e a Companhia de Saneamento do Pará (Cosanpa), que são o campo da pesquisa deste estudo.

2.1. OS PRINCÍPIOS DE COMPLIANCE NO SETOR PÚBLICO

Compliance nas empresas teve origem nas instituições financeiras, com a criação do Banco Central Americano, em 1913, que objetivou a formação de um sistema financeiro mais flexível, seguro e estável, e, logo após a quebra da Bolsa de New York, de 1929, foi criada a Política Intervencionista *New Deal*, em uma tentativa de intervir na economia para “corrigir as distorções naturais do capitalismo. Apesar de sua origem e seu avançado desenvolvimento, o conceito e os programas de Compliance não são exclusivos das instituições bancárias, uma vez que compreendem a busca pela aderência entre a ética individual e coletiva, o termo é originário do verbo to *comply*, que significa agir de acordo com uma regra, um pedido ou um comando.

Segundo a Federação Brasileira de Bancos (FEBRABAN, 2018), Compliance transcende a ideia de “estar em conformidade” às leis, regulamentações e autorregulamentações, abrangendo aspectos de governança, conduta, transparência e temas como ética e integridade. Logo, percebe-se sua ligação direta com a cultura da organização e mesmo hoje se falando em gestão pública ainda, sim, se observa resquício do patrimonialismo enraizado na governança. Tal afirmação é reforçada a partir do momento que políticas públicas aos olhos de gestores e empresários tornam-se políticas de enriquecimento, colocando sempre em questão a transparência, a legalidade e a honestidade dos atos de gestão, com contratos e projetos cheios de falhas para realizações de obras e serviços com valores exorbitantes e acima de tudo, não atendendo à real necessidade da população.

Com a criação das leis de anticorrupção e de acesso a informação, proporciona

a população acessar ferramentas para tentar acompanhar como está sendo gasto o dinheiro público, como também de cobrança para quem lesar os cofres públicos.

O Brasil atualmente está em um patamar que coloca Compliance como um dos pilares da governança corporativa ao garantir a conformidade com normas, leis e políticas internas e externas à organização, bem como ao fortalecer o ambiente ético por meio de controles internos e aumento da transparência. “Certamente não se pode falar em governança corporativa e sustentabilidade sem se referir à ética e consequentemente

considerar a importância de Compliance” (MANZI, 2008, p. 123).

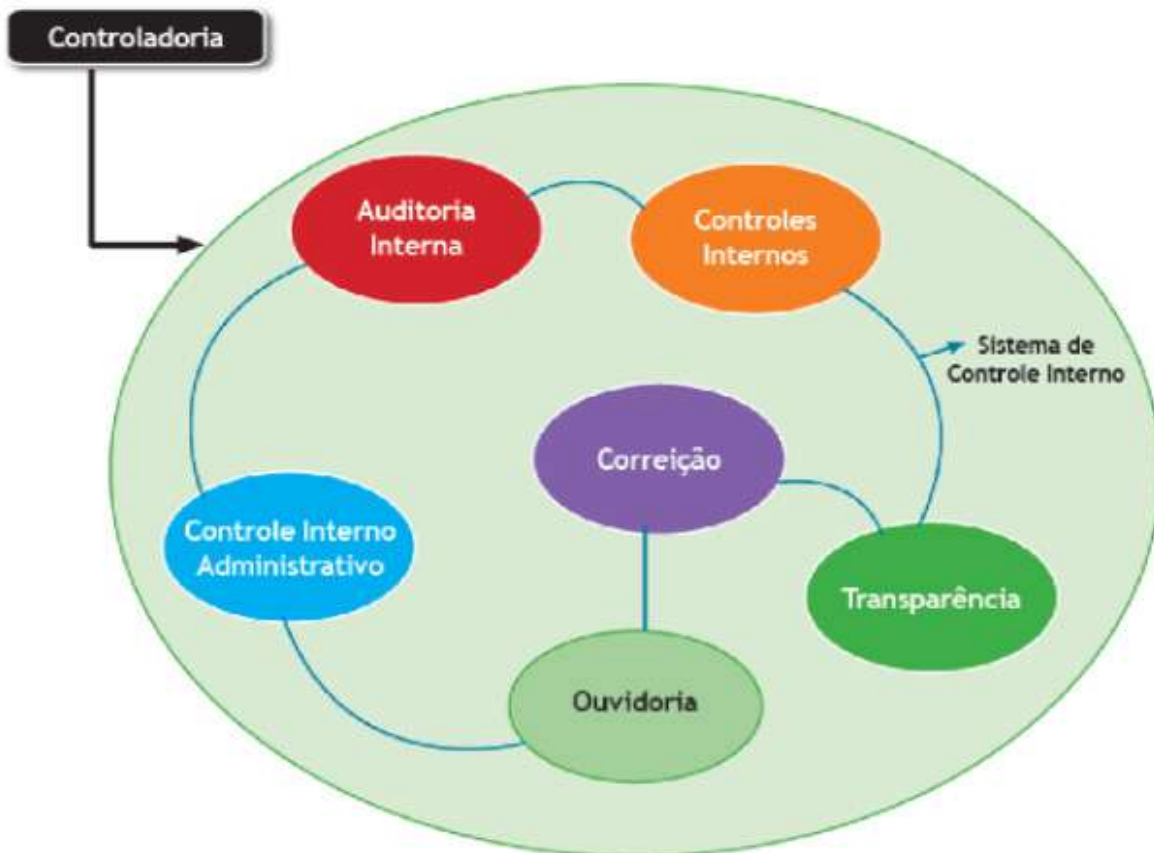
Para Manzi (2008), são elementos fundamentais de um programa de Compliance: desenvolver código de ética da organização; desenvolver os profissionais na capacidade de lidar com dilemas éticos; criar canais de identificação de condutas não éticas; e possibilitar a discussão de dilemas éticos.

Todo gestor deve ser um disseminador da cultura Compliance na organização. Indo mais além, todo funcionário assim deve agir. Entretanto, é recomendável que exista na organização um gestor

de Compliance, o qual terá a função de estruturar o seu desenvolvimento para toda a organização. Essa função ou área, dependendo da demanda da organização, será responsável por verificar se as atividades e os produtos da organização estão em conformidade com as leis; prever, mitigar e tratar riscos de não aderência às normas internas; difundir o conhecimento de Compliance para toda a organização; fortalecer a cultura de controles internos; e reportar os assuntos ligados ao Compliance e à ética para a alta gestão da organização (MANZI, 2008).

Percebe-se que a ética é o eixo central para que o Compliance possa ter um

Figura 1: Sistema de Controle Interno na visão do Tribunal de Contas da União



2.2 A GESTÃO DE RISCO NO SETOR PÚBLICO

A Gestão de Riscos está intimamente associada ao princípio constitucional da eficiência, pois sua implementação só faz sentido quando proporciona ganhos em termos de entrega de resultados e alcance dos objetivos institucionais (TCU, 2020). Isso a torna uma grande aliada do gestor no desafio de garantir a qualidade dos serviços prestados ao cidadão, porque permite a tomada de decisões de forma

racional, contribui para aumentar a capacidade da organização em lidar com eventos inesperados, que podem afetar negativamente os objetivos, estimula a transparência, favorece o uso eficiente, eficaz e efetivo dos recursos, bem como fortalece a imagem da instituição.

De acordo com a ISO 31000 (ABNT, 2009), o risco pode ser definido como o efeito das incertezas nos objetivos da organização. Os efeitos podem ser positivos (oportunidades) ou negativos (ameaças).

A Gestão de Riscos é o conjunto de ações coordenadas que buscam garantir que os objetivos sejam perseguidos dentro de limites aceitáveis de risco.

Os riscos podem ser divididos em riscos de origem financeira (risco de mercado, crédito e liquidez) e riscos de origem não financeira (risco operacional, estratégico, legal, etc.) e têm diferentes dimensões de impacto, como impacto financeiro, reputacional (ou de imagem), e estratégico (ou de negócios).

Conceitos Básicos

Risco – possibilidade de que um evento afete negativamente o alcance dos objetivos.

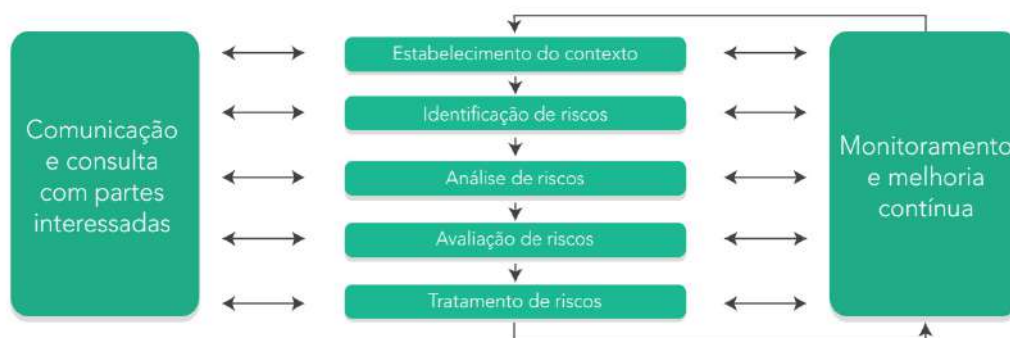
Oportunidade – possibilidade de que um evento afete positivamente o alcance de objetivos.

A Gestão de Riscos possibilita que a organização se antecipe para o inesperado, minimizando ou eliminando os potenciais eventos adversos e custos extras antes que eles aconteçam. Ou seja, uma vez que os riscos são conhecidos, é possível a elaboração de planos de ação que farão com que o gestor não seja pego de surpresa e possa contornar as consequências negativas, protegendo o futuro da organização e trazendo os seguintes benefícios:

- Aumentar a probabilidade de atingir os objetivos;
- Encorajar uma gestão proativa;
- Estar atento para a necessidade de identificar e tratar os riscos através de toda a organização;
- Melhorar a identificação de oportunidades e ameaças;
- Melhorar o reporte das informações financeiras;
- Melhorar a governança;
- Melhorar a confiança das partes interessadas;
- Estabelecer uma base confiável para a tomada de decisão e o planejamento;
- Melhorar os controles;
- Alocar e utilizar eficazmente os recursos para o tratamento de riscos;
- Melhorar a eficácia e a eficiência operacional;
- Minimizar perdas;
- Melhorar a aprendizagem organizacional; e
- Aumentar a resiliência da organização

O gerenciamento de riscos pode ser feito em diferentes níveis, de acordo com o TCU, para realizar a Gestão de Riscos de quaisquer objetos, as seguintes etapas devem ser seguidas:

Figura 2: Processo de Gestão de Riscos (ISO 31000 – ADAPTADO)



Fonte: Manual de Gestão de Risco do TCU, 2º edição, 2020.

I. Comunicação: refere-se à identificação das partes interessadas e ao compartilhamento de informações relativas à Gestão de Riscos sobre determinado objeto, observada a classificação da informação quanto ao sigilo.

II. Estabelecimento do contexto: consiste em compreender o ambiente externo e interno no qual o objeto de Gestão de Riscos se encontra inserido e em identificar parâmetros e critérios a serem considerados no processo de Gestão de Riscos.

III. Identificação de riscos: compreende o reconhecimento e a descrição dos riscos relacionados aos objetivos/resultados de um objeto de Gestão de Riscos, envolvendo a identificação de possíveis fontes de riscos.

IV. Análise de riscos: a análise do risco se refere ao desenvolvimento da compreensão sobre o risco e à determinação do nível do risco, ou seja, avaliar o impacto e sua probabilidade de ocorrência.

V. Avaliação dos riscos: a avaliação do risco envolve a comparação do seu nível com o limite de exposição a riscos, a fim de determinar se o risco é aceitável. O limite de exposição a riscos representa o nível de risco acima do qual é desejável o tratamento do risco. Espera-se que, com os resultados do tratamento, o nível de risco real fique abaixo do limite de exposição.

VI. Tratamento de risco: compreende o planejamento e a realização de ações para modificar o nível do risco. O nível do risco pode ser modificado por meio de medidas de resposta ao risco que mitiguem, transfiram ou evitem esses riscos.

VII. Monitoramento e melhoria contínua: o monitoramento compreende o acompanhamento e a verificação do

desempenho ou da situação de elementos da Gestão de Riscos, podendo abranger a política, as atividades, os riscos, os planos de tratamento e riscos, os controles e outros assuntos de interesse, assim como a melhoria contínua compreende o aperfeiçoamento ou ajuste de aspectos da Gestão de Riscos avaliados no monitoramento.



A identificação de riscos compreende o reconhecimento e a descrição dos riscos relacionados aos objetivos/ resultados de um objeto de Gestão de Riscos, envolvendo a identificação de possíveis fontes de riscos.



2.3 A COMPANHIA DE SANEAMENTO DO PARÁ – COSANPA

A Companhia de Saneamento do Pará – Cosanpa é fundada em 1970, através da Lei n.º 4.336, que substituiu o Departamento de Águas e Esgotos, atualmente é regida pela Lei n.º 13.303/2016 (BRASIL 2022), que rege as Estatais, por ser uma empresa pública, órgão da administração pública indireta. Logo, por força de lei, a Companhia é obrigada a atender a todos os critérios exigidos de compliance que a legislação exige (COSANPA, 2022).

A Companhia atende a 52 (cinquenta e dois) municípios do Estado e para tal feito conta com 1.722 (mil setecentos e vinte e dois) empregados e um orçamento

anual de R\$546.826.827,28 (quinhentos e quarenta e seis milhões oitocentos e vinte e seis mil oitocentos e vinte e sete reais e vinte e oito centavos), segundo dados disponibilizados no portal de transparência da COMPANHIA, em atendimento a Lei de Acesso à Informação, para o exercício de 2021 (COSANPA, 2022).

Sua missão é desenvolver soluções em saneamento básico, contribuindo para a melhoria da qualidade de vida da população, principalmente nas vertentes de Água e Esgoto apontadas em diagnósticos do Estado do Pará, como estratégias de governo, que constitui em uma ação significativa no combate à pobreza, às desigualdades sociais, à prevenção de doenças, e a preservação do meio ambiente (COSANPA, 2022).

Para realizar tal feito, a Companhia conta com o total apoio do Governo do Estado que, mesmo em um cenário adverso em 2021 devido à Covid- 19, investiu na realização de diversas obras, vale destacar as seguintes melhorias nos Sistemas de Abastecimento de Água e Esgotamento Sanitário da Cosanpa:

- assentamento e substituição de aproximadamente 13.800 metros de rede de distribuição, beneficiando uma população de aproximadamente 13.700 habitantes ao custo de R\$1.119.000,00 (um milhão cento e dezenove mil reais);
- construção de 6 (seis) poços tubulares profundos;
- aquisição de 8 (oito) conjuntos motor bomba de eixo horizontal e submersos;
- reparos em adutoras e redes de distribuição de água para suprimir vazamentos da Capital e do Interior;
- recuperação de equipamentos eletromecânicos, quadros elétricos de comando, transformadores;

- manutenção e revitalização de Sistemas de Abastecimento de Água na Capital e Interior através da realização de vários serviços, em suas unidades como aeradores, filtros, decantadores, removedores de lodo, limpeza de redes, etc.;

- absorção de sistemas de abastecimento de água;

- setorização de áreas pertencentes a setores de distribuição de água;

- conclusão das obras da Unidade Operacional Jaderlândia, em Castanhal/PA, que atenderá vários bairros em Castanhal. Contemplou a implantação de aproximadamente 100km de rede principal e secundária e 2016 novas ligações;

- conclusão das obras de ampliação do SAA de São Caetano de Odivelas. O novo sistema atenderá 2500 habitantes;

- novo SAA no município de Salinópolis-PA, que será responsável pelo abastecimento de aproximadamente 78 barracas da praia do Atalaia com pressão, qualidade e quantidade satisfatória.

- para atendimento a Portaria de Consolidação n.º 5 do Ministério da Saúde, que regula o fornecimento de água de boa qualidade para população, o Laboratório de Análise da água da Cosanpa, realizou neste ano exames Bacteriológicos e Físico-Químicos num total de Coliforme Total - 3.208, Escherichia Coli - 3.083, PH-1.960, Cor - 3.187, Turbidez - 3.352 e Cloro - 3.284.

Ademais, a Companhia trabalha de forma árdua e comprometida para atender aos desafios futuros, vale ressaltar que saneamento básico é um direito assegurado pela Constituição e definido por lei como o conjunto dos serviços, infraestrutura e Instalações operacionais de abastecimento de água, esgotamento sanitário.

“**Com relação aos objetivos propostos, este resultou de uma abordagem de cunho qualitativo com caráter exploratório que possibilitou a observação e aproximação dos fatos, com o intuito de verificar e compreender como o Compliance e a Gestão de Risco são utilizados na melhoria da efetividade da gestão da companhia.**”



Nesse contexto, o novo Marco do Saneamento, Lei n.º 14.026/2020 (BRASIL 2020), estabelece como meta a ser seguido, que as empresas ampliem e garantam o fornecimento de água para 99% da população e de coleta e tratamento de esgoto para 90% da população até dezembro de 2033.

3 METODOLOGIA

A metodologia é o caminho do pensamento e a prática exercida na abordagem da realidade. A pesquisa qualitativa, em sentido amplo, pode ser definida como

uma metodologia que produz dado a partir de observações extraídas diretamente do estudo de pessoas, lugares ou processos com os quais o pesquisador procura estabelecer uma interação direta para compreender os fenômenos estudados. Geralmente, parte de questões mais amplas, que só vão tomando uma forma mais definida à medida que se desenvolve o trabalho (ANDRADE, 2009).

Nesse contexto, para Minayo (2001, p. 22):

[...] a pesquisa qualitativa trabalha com o universo de significados, motivos, aspirações, crenças, valores e atitudes, o que corresponde a um espaço mais profundo das relações, dos processos e dos fenômenos que não podem ser reduzidos à operacionalização de variáveis.

Com relação aos objetivos propostos, este resultou de uma abordagem de cunho qualitativo com caráter exploratório que possibilitou a observação e aproximação dos fatos, com o intuito de verificar e compreender como o Compliance e a Gestão de Risco são utilizados na melhoria da efetividade da gestão da companhia. De acordo com Minayo (2010), a pesquisa com abordagem qualitativa é “essencial”, pois possibilita a interação entre o pesquisador e os sujeitos pesquisados, ponto relevante para o desenvolvimento deste estudo.

Para a análise dos dados, se fez necessário o uso da abordagem qualitativa, por meio de um questionário com questões dicotômicas, com perguntas que possam balizar a pesquisa com relação a utilização tanto do Compliance quanto da Gestão de Risco na Cosanpa e de que forma estas duas ferramentas podem agregar valor ao planejamento estratégico maximizando o resultado dos objetivos da companhia frente aos seus desafios.

As questões dicotômicas apresentam apenas duas opções de respostas, de caráter bipolar, do tipo: sim/não; concordo/não concordo; gosto/não gosto. Por vezes, uma terceira alternativa é oferecida, indicando desconhecimento ou falta de opinião sobre o assunto. Normalmente, é assim expressa: () não sei ou () não tenho opinião formada.

A inclusão desse tipo de resposta é, por um lado, desaconselhável, pois pode servir

de fuga para aquelas pessoas que não desejam tomar uma posição. Por outro lado, a falta dessa opção pode provocar dificuldades para muitas pessoas, que, vendo-se forçadas a escolher entre uma das alternativas bipolares, acabam dando respostas enganadoras.

De acordo com Severino (2007), a pesquisa qualitativa permite a investigação dos fatos por meio de um "inter-relacionamento dialético", porque os envolvidos podem

negar e afirmar, simultaneamente, "a relevância da contribuição alheia" que, por conseguinte, pode ser superado.

A resposta dicotômica é adequada para muitas perguntas que se referem a questões de fato, bem como a problemas claros e a respeito dos quais existem opiniões bem cristalizadas. Segundo Mattar (1994), são as seguintes as principais vantagens e desvantagens das questões dicotômicas:

FIGURA 3: Questões Dicotômicas

QUESTÕES DICOTÔMICAS	VANTAGENS	DESvantagens
	Rapidez e facilidade de aplicação, processo e análise;	Polarização de respostas e/ou possibilidade de forçar respostas em relação a um leque de opiniões;
	Facilidade e rapidez no ato de responder;	Podem levar a erros de medição, se o tema foi tratado de forma dicotômica, quando na verdade apresenta várias alternativas, por exemplo, entre a concordância total e discordância total
	Menor risco de parcialidade do entrevistador;	Dependendo de como a pergunta é feita, questões com respostas dicotômicas são fortemente passíveis de erros sistemáticos.
	Apresentam pouca possibilidade de erros;	
São altamente objetivas.		

Fonte: elaborado pelo autor a partir de Mattar (1994).

O universo da pesquisa são os colaboradores que trabalham no Controle Interno, Diretoria de Mercado, Planejamento, Recursos Humanos, Unidade Executiva de Compras e Unidade de Relações Trabalhistas, departamentos considerados essenciais, tanto para área

meio quanto para área fim. O intuito é verificar como o objeto do estudo está sendo trabalhado e disseminado na Companhia de Saneamento do Pará.

A amostra foi definida como não probabilística por acessibilidade em que

os colaboradores aceitaram participar de maneira espontânea da pesquisa, bastando para isso o interesse e o aceite em responder às perguntas do questionário, não sendo necessário qualquer procedimento estatístico.

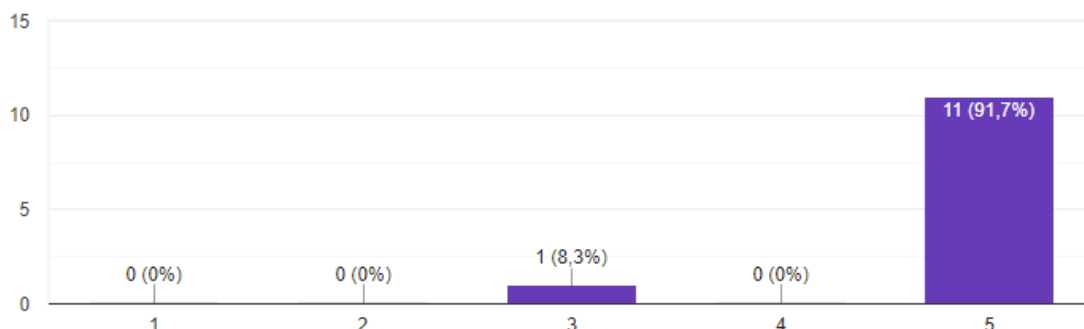
4 RESULTADOS DA PESQUISA

A pesquisa norteia o artigo com relação à relevância da importância da Gestão de

Risco e Compliance nas estatais. Dentro do universo pesquisado, os dados revelam que na Companhia de Saneamento do

Pará 69,20% têm até 10(dez) anos na companhia e 30,80% já estão a mais de 20(vinte) anos na empresa.

GRÁFICO 1 – Importância mapear os riscos que podem ser um entrave para a eficácia do seu departamento.



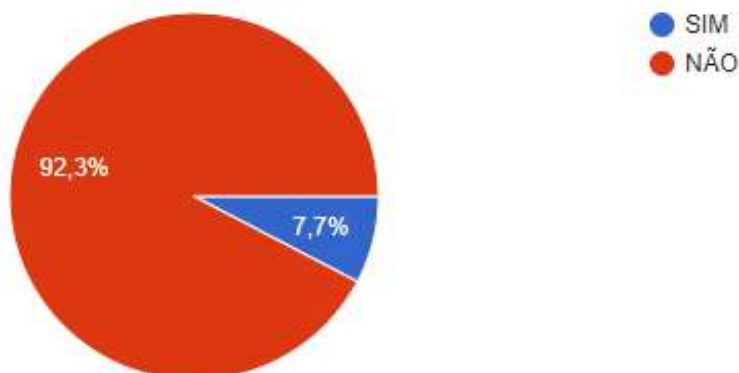
Fonte – Dados da Pesquisa

Outro fator relevante é quanto à consciência dos entrevistados com relação à importância de ser aplicar

a Gestão de Risco e o Compliance na empresa, nota-se que a maioria (91,7%) considera de extrema importância

mapear os riscos que podem ser um entrave para a eficácia do seu departamento.

GRÁFICO 2– Treinamento sobre o código de ética e/ou outros temas relacionados com ética e integridade.

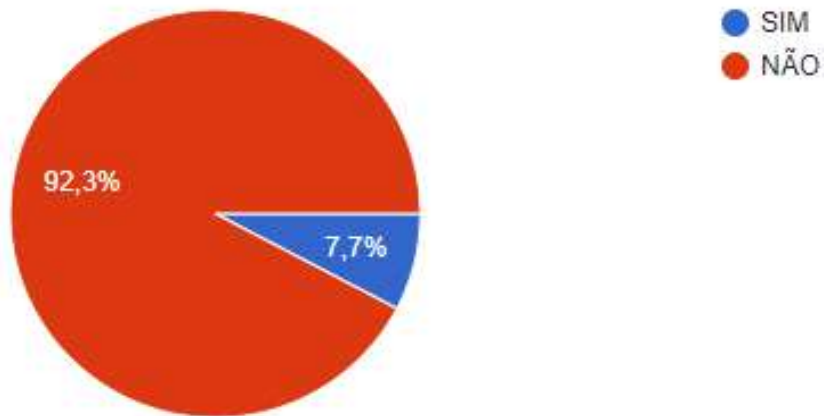


Fonte – Dados da Pesquisa

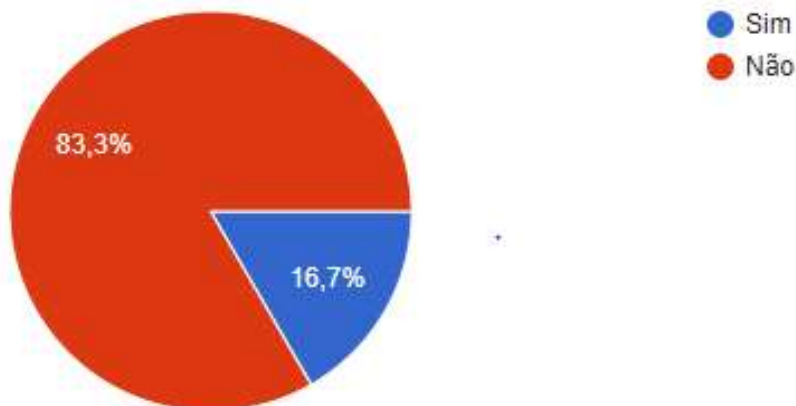
Segundo dados da pesquisa, na Companhia de Saneamento do Pará existe código de ética, porém 76,9% dos

entrevistados relataram que o código nunca foi atualizado, assim como, para 92,3%, nunca receberam algum tipo de

treinamento sobre o código de ética e/ou outros temas relacionados com ética e integridade.

GRÁFICO 3 – A EMPRESA JÁ FORNECEU PARA SEU DEPARTAMENTO UM MANUAL DE GESTÃO DE RISCO?**Fonte – Dados da Pesquisa**

A pesquisa releva também que os entrevistados em sua grande maioria afirmaram que no departamento que trabalham não possui um manual de Gestão de Risco. Tal fato reforça a importância dar subsídios para os empregados, alinhando-os com o comprometimento da empresa em está em conformidade com as leis que norteiam o referido assunto, trabalhando a governabilidade de forma transparente e dentro da legalidade.

GRÁFICO 4– A EMPRESA POSSUI UM MANUAL DE COMPETÊNCIA ATUALIZADO.**Fonte – Dados da Pesquisa**

Ademais, metade dos entrevistados afirmou que existe um fluxograma de processos dentro da Cosanpa e para a sua maioria cerca de 83,3% a empresa não possui um manual de competência atualizado. Esses dois pontos levantados na pesquisa são de suma importância para as ações de Gestão de Risco tomadas pela empresa.

5 ANÁLISE E DISCUSSÃO DA PESQUISA

Diante dos resultados apurados, identificamos que a Companhia já está engajada na aplicação do Compliance, com relação à Gestão de Risco a empresa passa por um processo de estruturação. Ressalta-se também que os empregados analisam essas duas ferramentas como fundamentais para a eficácia e a transparência da gestão, servindo de suporte para as tomadas de decisões, mapeando diversas situações do cotidiano que possam interromper os processos da administração.

Nesse contexto, a pesquisa mostra que apesar da Companhia ter o entendimento de Compliance e Gestão de Risco é de suma importância a Cosanpa manter atualizados os seus funcionários, assim como as normas e os procedimentos da empresa.

O estudo propõe algumas sugestões em observância ao arcabouço regulatório direcionado ao fortalecimento da ética, dos controles internos, da governança corporativa e a eficácia da gestão, alinhado com o Estatuto Jurídico das Empresas Estatais, instituído pela Lei nº. 13.303/2016, para melhorar a efetividade do Compliance e a estruturação da Gestão de Risco na Cosanpa, conforme enumeração abaixo:

1. Atualização do Código de Ética.
2. Atualização do manual de competência.
3. Treinamento e socialização dos empregados da companhia.
4. Reunião para melhorar o aprimoramento do fluxograma.
5. Criação de um dicionário de Gestão de Risco.
6. Criação do Manual de Gestão de Risco.

Por conseguinte, é importante frisar que o gestor precisa perceber o quão importante é adquirir conhecimentos para subsidiar seu trabalho, e assim desenvolvê-lo com eficiência e competência, principalmente quando se trata em administrar recursos públicos na área de saneamento que visa atender diretamente a um dos princípios fundamentais da Constituição Federal no seu art. 1º, III. A dignidade da pessoa humana.

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

I - a soberania;

II - a cidadania;

III - a dignidade da pessoa humana;

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Entre os objetivos da Administração Pública está o cumprimento das necessidades de



Como sugestões de investigações futuras propõe-se incluir outras entidades de outras áreas governamentais, efetuando-se uma análise comparativa entre as diferentes áreas, ampliando o horizonte temporal.



interesse público, bem como a efetividade das ações administrativas. Tal definição vem reforçar que cada vez mais a administração direta e indireta trabalhe de forma sistêmica e integrada com Compliance e Gestão de Risco.

Este estudo teve como principal objetivo analisar se os princípios de Compliance e a Gestão de Risco podem ser utilizados para trazer benefícios para a Cosanpa, provendo a lacuna de pesquisas e estudos no segmento do setor público, apresentando perspectivas para futuras indagações, uma vez que os dados levantados serviram para nortear a pesquisa com relação ao entendimento de Compliance e Gestão de Risco como ferramentas de agregação de valor para a Companhia de Saneamento do Pará.

E, ainda, o estudo demonstrou o quanto os colaboradores da empresa analisam o grau de importância da utilização dessas ferramentas para a boa governança da Instituição.

Outrossim, serviram também para constatar que se trata de um assunto atual, de fundamental importância para que a Companhia de Saneamento do Pará atenda aos propósitos da Lei n.º 14.026/2020 e para nova visão de gestão que a Companhia vem adotando nos últimos anos com o intuito de fomentar à melhoria da prestação do serviço público de saneamento básico, bem como o seu nível de cobertura e a viabilidade econômico-financeira da expansão da prestação do serviço.

Como sugestões de investigações futuras propõe-se incluir outras entidades de outras áreas governamentais, efetuando-se uma análise comparativa entre as diferentes áreas, ampliando o horizonte temporal, na tentativa de melhorar a prática de divulgação de informação pela administração pública.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS – ABNT. NBR ISO 31000: Gestão de Riscos: Princípios e Diretrizes. Rio de Janeiro, 2009.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Manual de Gestão de Riscos do TCU / Tribunal de Contas da União. – Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão (Seplan), 2020.

BRASIL. Lei nº 14.026, de 15 de julho de 2020. Atualiza o marco legal do saneamento básico e altera a Lei nº 9.984, de 17 de julho de 2000, [...]. Brasília: Presidência da República, [2020]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/l14026.htm. Acesso em: 05/2022.

_____. Lei nº 13.303, de 30 de junho de 2016. Dispõe sobre o estatuto jurídico

da empresa pública, das sociedades de economia mista e de suas subsidiárias, no âmbito da União, dos Estados e dos Municípios. Diário Oficial da União, Brasília, F, 1º de julho de 2016. Disponível em: www.planalto.gov.br/htm >. Acesso em 20 de março de 2022.

_____. Lei nº 14.129, de 29 de março de 2021. Dispõe sobre princípios, regras e instrumentos para o Governo Digital e para o aumento da eficiência pública e altera a Lei nº 7.116, de 29 de agosto de 1983, a Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011 (Lei de Acesso à Informação), a Lei nº 12.682, de 9 de julho de 2012, e a Lei nº 13.460, de 26 de junho de 2017. Disponível em: <https://www.gov.br/governodigital/pt-br/legislacao/lei-do-governodigital>. Acesso em 22 de março de 2022.

COSANPA. Companhia de Saneamento do Pará. Relatório de Gestão 2021. Disponível em www.cosanpa.org.br. Acesso em 25 de março de 2022.

DRISCOLL, Dawn Marie; HOFFMAN, Michael W.; MURPHY, Joseph E. Business

ethics and compliance: what management is doing and why? Waltham: Center for Business Ethics at Bentley College, Blackwell Publishers, 1998.

FEDERAÇÃO BRASILEIRA DE BANCOS (FEBRABAN). Disponível em: https://cmsarquivos.febraban.org.br/Arquivos/documentos/PDF/febraban_manual_compliance_2018_2web.pdf. Acesso em: 05/2022.

MANZI, Vanessa Alessi. Compliance no Brasil: consolidação e perspectivas. São Paulo: Ed. Saint Paul, 2008.

MATTAR, F. N. (1994) Pesquisa de marketing: metodologia, planejamento, execução e análise, 2a. ed. São Paulo: Atlas, 2v., v.2.

MINAYO, Maria Cecília de Souza (org.). Pesquisa Social. Teoria, método e criatividade. 18 ed. Petrópolis: Vozes, 2001.

SEVERINO, Antônio Joaquim. Metodologia do trabalho científico. 23. ed. rev. e atual. São Paulo: Cortez, 2007.



Roosevelt da Silva Ferreira

Especialista em Gestão Pública pela EGPA.
Mba em Gestão Empresarial pela Estratego.
Graduado em Administração pela Universidade da Amazônia.
Empregado da Companhia de Saneamento do Pará.
E-mail: rooseveltsf36@gmail.com.

Leila Márcia Sousa Elias

Docente da EGPA.
Doutora em Desenvolvimento Socioambiental pelo NAEA/UFGA.
Mestre em Gestão e Desenvolvimento Regional pela Unitau/SP.
Graduada em Ciências Contábeis.
Professora do Mestrado de Gestão Pública do NAEA/UFGA.
E-mail: leilamarciaelias@hotmail.com.





O quanto é importante “correr” atrás do que desejamos

André Gobette Santana

Iniciei a minha trajetória contábil no departamento de contabilidade em uma grande indústria de café solúvel no norte do Paraná. Inicialmente, no ano de 2001, ingressei na empresa como mensageiro, onde realizava diversas atividades administrativas, como tirar xerox, ir ao banco e atividades de organização de arquivos. Na época, usava-se muito papel, e as empresas em geral possuíam caixas e caixas de notas fiscais e guias de recolhimento de impostos. Desde aquela época eu procurava sempre fazer o meu trabalho bem feito, buscando manter um padrão de qualidade nas atividades

que realizava na empresa, mesmo que fossem atividades simples. Depois de um certo tempo na função de mensageiro no departamento de contabilidade, eu queria crescer e encarar novos desafios. Então, eu me lembro que em uma conversa com o meu mentor (o meu pai), eu perguntei a ele o que eu deveria fazer e fui encorajado a conversar com a minha chefia para entender como eu poderia receber uma promoção e ocupar uma nova função no departamento de contabilidade. Assim, tomei coragem e fui conversar com o gerente da área e me lembro que ele disse que era necessário possuir uma

graduação em Ciências Contábeis, ou pelo menos, ingressar no curso.

A partir desse momento comecei estudar em cursinhos preparatórios para conseguir passar em uma universidade pública. Após um ano de muito estudo, consegui uma vaga no curso de Ciências Contábeis na Universidade Estadual de Londrina (UEL). Isso aconteceu em 2003 e de lá para cá, posso dizer que a contabilidade mudou profundamente a minha vida, pois, além de me proporcionar muito aprendizado e oportunidades, entender que a contabilidade é a linguagem

dos negócios e como isso se aplica às empresas e em nossa vida pessoal, é inspirador. Aproximadamente, no segundo ano da universidade, conquistei uma vaga como assistente contábil na empresa em que trabalhava. Foi um tempo de muito aprendizado e, por se tratar de uma empresa de capital aberto, a empresa investia muito na formação dos funcionários. Assim, acabei participando de muitos treinamentos. No departamento contábil dessa indústria, eu realizei várias atividades, como, por exemplo, controle do ativo imobilizado de toda empresa. Na época, a reavaliação de ativos era permitida e acompanhei várias atividades ligadas às questões contábeis, tributárias, financeiras e assuntos relacionados ao controle interno. Com muito esforço e trabalho, todos os anos eu recebia uma nova promoção.

Em 2008, época em que o Brasil iniciou o processo de convergência das normas brasileiras para as normas internacionais de contabilidade, eu tive a oportunidade de acompanhar todo o processo na prática. Nesse ano também ingressei em uma especialização na área de Controladoria e Finanças na PUCPR e foi aí que despertou o interesse em atuar como professor universitário. Eu me lembro que, no final do curso, tomei coragem e dessa vez fui conversar com o professor que coordenava o curso para saber como era o processo para ingressar como professor da graduação. A conversa foi bem objetiva: em resumo eu precisa de experiência na docência e, partir daí, comecei a

procurar as universidades da região para demonstrar o meu interesse em ministrar aulas. Em 2008, consegui uma vaga como professor em universidade privada na cidade de Londrina e, no ano seguinte, essa pequena experiência me

“
Para manter o meu vínculo profissional com a prática da profissão, decidi em 2011 abrir um escritório de contabilidade do zero e nesse momento senti “na pele” os inúmeros desafios do empreendedorismo, pois vi a necessidade de desenvolver habilidades comerciais, operacionais, gestão de pessoas e tantas outras necessárias para gerir uma empresa.”

permitiu concorrer a uma vaga para docente do curso de Ciências Contábeis da PUCPR – Campus Londrina, onde sou professor desde então. Atualmente sou o coordenador do curso de pós-

graduação em que fui aluno há 14 anos e, olhando para trás, percebo o quanto é importante “corrermos” atrás do que desejamos.

Então, a partir de 2008 iniciei uma jornada dupla de trabalho, mantendo a minha atividade na iniciativa privada em conjunto com as atividades acadêmicas. Em 2011, percebendo a necessidade de ampliar meus conhecimentos foi que ingressei no curso de mestrado da Furb em Blumenau/SC e, devido às viagens semanais, tive que tomar uma decisão difícil: pedi demissão da indústria em que eu trabalhava para conseguir viajar e concluir o mestrado. Sempre busquei conciliar a atividade da prática profissional com as atividades acadêmicas, talvez pelo fato de que ingressei muito jovem no mercado de trabalho e, na minha visão, a experiência prática na profissão contábil sempre permitiu levar exemplos reais para a sala de aula. De certa forma, acredito que isso possa ajudar na formação dos alunos.

Para manter o meu vínculo profissional com a prática da profissão, decidi em 2011 abrir um escritório de contabilidade do zero e nesse momento senti “na pele” os inúmeros desafios do empreendedorismo, pois vi a necessidade de desenvolver habilidades comerciais, operacionais, gestão de pessoas e tantas outras necessárias para gerir uma empresa. Em 2013 com o nascimento da minha primeira filha e as demandas finais do mestrado, acabei vendendo o escritório, que na época tinha poucos clientes, mas já possuía uma estrutura de funcionamento. Após

a venda do escritório, decidi manter o meu vínculo com a prática profissional como contador associado a um grande escritório de Londrina/PR, onde tive a oportunidade de atuar com auditoria e controladoria em uma grande empresa do varejo, em um hospital privado e pequenas e médias empresas de diferentes segmentos. A diversidade de áreas e os inúmeros desafios me trouxeram muito aprendizado e crescimento profissional, porque foi possível contribuir para a melhoria dos processos administrativos e contábeis de empresas, visualizar na prática as dificuldades e acertos na implementação de processos e lidar com pessoas com diferentes estilos de liderança. A relevância e a importância da contabilidade para a melhoria dos processos internos e tomada de



Vejo a ciência como a esperança para enfrentarmos os desafios da nossa profissão e do mundo atual e poder aprender coisas novas e compartilhar o conhecimento com as pessoas é algo maravilhoso.



decisão por parte dos gestores foi algo que sempre pude observar nos meus trabalhos.

Em 2020, ingressei como professor efetivo da Universidade Estadual do Paraná (Unespar) e decidi alinhar novamente a minha carreira. Encerrei a parceria como contador associado de um escritório para me dedicar à carreira docente. Agora em 2023, pensando em ampliar meus conhecimentos e no crescimento pessoal, participei do processo seletivo do Programa de Doutorado da Universidade Federal do Paraná (UFPR) e fui aprovado. Está sendo fantástico todo o aprendizado e o networking com alunos e professores do programa. Vejo a ciência como a esperança para enfrentarmos os desafios da nossa profissão e do mundo atual e poder aprender coisas novas e compartilhar o conhecimento com as pessoas é algo maravilhoso.



André Gobette Santana

Doutorando em Ciências Contábeis - Universidade Federal do Paraná (UFPR)
 Mestrado em Ciências Contábeis - Universidade Regional de Blumenau (FURB)
 Especialização em Controladoria e Finanças - Pontifícia Universidade Católica do Paraná (PUCPR)
 Bacharel em Ciências Contábeis - Universidade Estadual de Londrina (UEL)



O perfil da produção científica internacional sobre tributos diferidos e *book-tax differences*

The profile of international scientific production on deferred taxes and *book-tax differences*

Patrícia Ayumi Fuzikawa, Clesia Camilo Pereira e Jomar Miranda Rodrigues

RESUMO

O objetivo desta pesquisa foi analisar qual é o perfil da produção científica internacional em *book-tax differences* e tributos diferidos, com o intuito de contribuir para o avanço de pesquisas futuras. Tais temas são de grande relevância, tendo em vista que eles possuem alta capacidade informacional e podem ser utilizados por diversos usuários da informação. Apesar disso, a temática ainda é pouco pesquisada no âmbito nacional. Para a elaboração do estudo, foi realizada uma pesquisa

bibliométrica no Portal de Periódicos Capes/MEC sem limitação temporal. Na busca, foi aplicado um filtro para selecionar somente os artigos de língua inglesa e foram utilizadas palavras-chaves, obtendo assim 11.713 resultados. A partir das análises sobre os temas abordados em cada artigo, foram selecionados como amostra 141 artigos científicos. Com base nos dados coletados foram realizadas análises acerca das vinculações dos autores, dos autores e dos periódicos que mais publicaram, do histórico de publicações, dos temas

principais abordados nos artigos científicos no âmbito internacional, entre outros. Observou-se que a produção científica internacional aborda os temas em análise sobre diversos pontos de vista e enfoques. Desta forma, sugere-se que sejam realizados estudos nacionais com base nas abordagens encontradas para melhor compreensão de *book-tax differences* e tributos diferidos no cenário econômico e contábil brasileiro.

Palavras-chave: Produção Científica. Tributos Diferidos. *Book-tax Differences*.

ABSTRACT

The objective of this research was to analyze the profile of international scientific production in book-tax differences and deferred taxes, in order to contribute to the advancement of future research. Such themes are of great relevance, considering that they have a high information capacity and can be used by several users of information. Despite this, the theme is still little researched at the national level. To prepare the study, a bibliometric research was carried out on the CAPES / MEC Portal of Journals without time limitation. In the search, a filter was applied to select only English-language articles and keywords were used, thus obtaining 11,713 results. From the analysis of the topics covered in each article, 141 scientific articles were selected as a sample. Based on the data collected, analyzes were carried out on the links between authors, authors and the journals that published the most, the history of publications, the main themes addressed in scientific articles at the international level, among others. It was observed that international scientific production addresses the topics under analysis from different points of view and approaches. Thus, it is suggested that national studies be carried out based on the approaches found for a better understanding of book-tax differences and deferred taxes in the Brazilian economic and accounting scenario.

Keywords: Scientific production. Deferred Taxes. Book-tax Differences.

1- INTRODUÇÃO

A contabilidade possui uma estreita relação com a legislação tributária, pois em diversas ocasiões as empresas mantêm duas contabilidades, a societária e a fiscal, com o objetivo de atender a

“ Em razão das diferentes normas aplicáveis a cada contabilidade, existem diferenças entre o lucro contábil e o lucro tributário. Tais diferenças são denominadas *book-tax differences* e são divididas entre temporárias e permanentes. ”

diferentes usuários da informação. Assim, nota-se que uma empresa de grande porte, por exemplo, precisa elaborar uma contabilidade seguindo a Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, mais conhecida como Lei das Sociedades Anônimas, para fins societários e outra para fazer a apuração dos tributos, seguindo as normas tributárias. Desta forma, a contabilidade societária é utilizada com a finalidade principal de atender aos usuários externos e a contabilidade fiscal para cumprir as exigências tributárias (Formigoni, Antunes & Paulo, 2009).

Em razão das diferentes normas aplicáveis a cada contabilidade, existem diferenças entre o lucro contábil e o lucro tributário. Tais diferenças são denominadas *book-tax differences* e são divididas entre temporárias e permanentes. As permanentes representam as receitas e despesas reconhecidas contabilmente, mas que não produzem efeitos fiscais.

Já as temporárias representam as despesas e receitas reconhecidas tanto contabilmente como fiscalmente, entretanto em períodos diferentes. Consequentemente, em razão da existência de diferenças temporárias há o surgimento da figura do tributo diferido.

A principal norma brasileira sobre o diferimento de tributos é o Pronunciamento Técnico CPC 32 – Tributos sobre o Lucro, tal norma tem como objetivo realizar a convergência da norma internacional IAS 12 – Income Tax publicado pelo International Accounting Standards Board – IASB. Nota-se que as definições apresentadas no CPC 32 são equivalentes às definições encontradas na IAS 12. Assim, segundo as presentes normas, o tributo diferido é o valor do tributo sobre o lucro recuperável ou devido em períodos futuros relacionados às diferenças temporárias e compensações prevista em lei.

No caso brasileiro, muitas empresas utilizam a contabilidade tributária somente como uma forma de se reportarem à Receita Federal do Brasil. Entretanto, com o passar dos anos, observa-se que ela pode ser utilizada para outras finalidades, como, por exemplo, para gerenciar resultados (Oliveira, Almeida & Lemes, 2008).

O gerenciamento de resultados é o ato de realizar ajustes legais nos resultados contábeis das entidades visando atender aos interesses dos gestores (Oliveira et al., 2008). Assim, por ser um método previsto na legislação, muitas empresas utilizam-se das *book-tax differences* para fazerem ajustes em seus resultados, seja para evitar a divulgação de prejuízos ou para minimizar as variabilidades dos resultados do exercício (Paulo, Martins & Corrar, 2007). Em razão disso, dentre as pesquisas nacionais há uma predominância de estudos que realizam

a abordagem das book-tax differences, relacionando-as com o gerenciamento de resultados (Paulo et al., 2007; Oliveira et al., 2008; Forgomi et al., 2009; Ferreira, Martinez, Costa & Passamani, 2012).

Entretanto, no meio acadêmico internacional, verifica-se que, juntamente com o crescimento das exigências das legislações tributárias e adequação às normas internacionais, vem aumentando cada mais o número de estudos que demonstram as demais funcionalidades da contabilidade tributária com focos em diversas abordagens, tais como: gerenciamento de resultados (Phillips, Pincus & Rego, 2003), planejamento tributário (Donohoe, McGill & Outslay, 2014) e análises econômico-financeiras (Chandra & Ro, 1997).

Levando-se em consideração o cenário atual de publicações científicas, surge a seguinte questão de pesquisa: **Qual é o perfil da produção científica internacional em *book-tax differences* e tributos diferidos?**

O objetivo é analisar o perfil da produção científica internacional em book-tax differences e tributos diferidos, demonstrando que as publicações internacionais sobre tributos diferidos e book-tax differences não se limitam mais a abordagens com gerenciamento de tributos, ou seja, pretendem demonstrar a diversidade de abordagens possíveis acerca dos temas analisados.

A importância da presente pesquisa justifica-se pela alta relevância dos temas em análise e importância da análise da produção científica, visto que os tributos diferidos e as book-tax differences possuem alta capacidade informacional e podem afetar ou cooperar com a saúde financeira das entidades. Por essa razão, elas são importantes para diversos usuários da informação, tais

como os investidores, os analistas e os credores (Martinez & Passamani, 2014). Ademais, a partir da análise da produção científica de uma determinada área é possível compreender melhor e refletir sobre os trabalhos acadêmicos publicados (Cardoso, Mendonça, Riccio & Sakata, 2005). Desta forma, com base na análise da produção científica é possível identificar as limitações e apresentar sugestões de pesquisas futuras, para que seja possível reparar as lacunas encontradas.



(...) a alta relevância dos temas em análise e importância da análise da produção científica, os tributos diferidos e as book-tax differences possuem alta capacidade informacional e podem afetar ou cooperar com a saúde financeira das entidades.



2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Book-tax Differences e Tributos Diferidos

De acordo com Lucia, Lavinia e Marcel (2014), a contabilidade e a tributação possuem uma grande vinculação, sendo que a primeira é a base para a segunda.

Uma vez que, é a partir do lucro contábil que se apura o lucro tributável e, conseqüentemente, é com base no lucro contábil que se verifica a existência das diferenças entre os lucros, denominada book-tax differences.

Deste modo, as book-tax differences surgem sempre que a legislação contábil difere da legislação fiscal. As divergências podem ser decorrentes de múltiplas variáveis, tais como fatores econômicos, políticos, administrativos e sociais (Graham, Raedy & Shackelford, 2012). Entre as divergências estão as permissões de reconhecimento de passivos contingentes e a compensação de prejuízos de exercícios anteriores, ambos para fins de apuração do resultado tributável.

Quanto aos reconhecimentos das book-tax differences, a norma a ser seguida pelas empresas nacionais é o Pronunciamento Técnico CPC 32 – Tributos sobre o Lucro emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Este pronunciamento foi elaborado com o objetivo de adequar a legislação contábil brasileira às normas internacionais. Em razão disso, a norma nacional foi escrita com base na International Accounting Standards 12 – Income Tax, mais conhecida como a IAS 12. Como a norma nacional foi embasada na internacional, as definições apresentadas no CPC 32 são as mesmas da IAS 12.

Em relação às classificações, conforme o CPC 32 e a IAS 12, as book-tax differences devem ser categorizadas em diferenças permanentes e diferenças temporárias. Paulo et al. (2007) define as diferenças temporárias como ajustes que apresentarão reflexos tributários futuros quando houver a permissão para deduzir a despesa ou a exigência para tributar a receita. As diferenças permanentes, por sua vez, são definidas como os ajustes

que não apresentarão reflexos futuros na contabilidade, tais como despesas não dedutíveis e as receitas tributáveis. Já de acordo com Graham et al. (2012), as diferenças temporárias são as diferenças entre as bases contábeis e fiscais de ativos e passivos que impactam de alguma forma as demonstrações financeiras, principalmente o Balanço Patrimonial e a Demonstração de Resultados, e que poderão ser dedutíveis ou tributáveis quando os ativos forem recuperados ou os passivos liquidados.

De acordo com as legislações vigentes, depreciações aceleradas incentivadas e reconhecimento de provisões contingentes são exemplos de diferenças temporárias. Entre as diferenças permanentes, podemos citar as despesas com multas por infrações fiscais e as despesas sem comprovantes.

Em vista disso, observa-se que as diferenças temporárias apresentam reflexos tributários no momento do seu reconhecimento (Paulo et al., 2007), uma vez que o reconhecimento, ou não, de uma despesa ou receita, por exemplo, causa impactos na base tributária. Consequentemente, é necessário reconhecer os ativos e passivos fiscais diferidos quando houver a aquisição do direito ou da obrigação, observando o regime de competência. Assim, a partir do reconhecimento de diferenças temporárias dedutíveis e prejuízos fiscais compensáveis em exercícios futuros há o surgimento dos ativos fiscais diferidos (Knobauer, Souza, Alves & Rojas, 2010). Em contrapartida, por meio do reconhecimento de diferenças temporárias tributáveis origina-se o passivo fiscal diferido.

Philips et al. (2003) também afirmou que ocorre um aumento no passivo fiscal das empresas quando elas mesmas reconhecem uma receita tributável ou

diferem uma despesa, gerando assim um valor tributável no futuro. Por outro lado, o aumento no ativo fiscal diferido das empresas ocorre quando há o reconhecimento de uma despesa ou diferimento de uma receita, gerando assim valores dedutíveis no futuro.



De acordo com as legislações vigentes, depreciações aceleradas incentivadas e reconhecimento de provisões contingentes são exemplos de diferenças temporárias (...) as despesas com multas por infrações fiscais e as despesas sem comprovantes.



Desta forma, nota-se que as book-tax differences são classificadas em diferenças temporárias ou permanentes, e os tributos diferidos são constituídos a partir do reconhecimento de diferenças temporárias. Logo, os tributos diferidos, ativos fiscais diferidos ou passivos fiscais diferidos são consequências das diferenças temporárias e nem toda book-tax difference resulta em reconhecimento de tributo diferido.

Em relação ao reconhecimento de ativos fiscais diferidos no Brasil, é necessário observar os requisitos definidos pelo CPC 32 e a Instrução CVM N.º 371/02, no caso de companhias abertas, visto que, de acordo com as normas o reconhecimento de ativo fiscal diferido em balanço, só é permitido se as entidades possuírem histórico e expectativa de rentabilidade futura para compensar os prejuízos fiscais e as bases negativas no limite definido em lei (Oliveira et al., 2008).

Assim sendo, observa-se que as diferenças temporárias impactam os valores de tributos a pagar das entidades. Em decorrência disso, os impostos a pagar são divididos entre correntes e diferidos. Conforme Poterba, Rao e Seidman (2011), os valores de impostos correntes referem-se aos valores de impostos vencidos no exercício em análise, enquanto os valores de impostos diferidos referem-se a valores de impostos a vencer ou vencidos. Sendo assim, os valores de despesas com impostos apurados pelas empresas compreendem o somatório dos valores de impostos correntes e impostos diferidos.

No caso brasileiro, a sociedade precisa manter o controle da apuração dos seus tributos sobre o lucro, Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, separado em parte A e parte B, no Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real – e-Lalur e Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL – e-Lacs. Conforme a Receita Federal do Brasil (2017), na parte A da escrituração deverá ser demonstrada a apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. E, de acordo com Moura e Martinez (2006), os valores referentes aos tributos diferidos, ativos e passivos diferidos, deverão ser controlados na parte B das escriturações,

pois esses valores poderão influenciar nas apurações futuras do lucro real, base de cálculo dos tributos sobre o lucro.

3 METODOLOGIA

3.1 Procedimentos Metodológicos

O presente trabalho trata-se de uma pesquisa bibliométrica realizada com o objetivo de analisar as principais abordagens dos artigos científicos internacionais acerca dos tributos diferidos e book-tax differences. Foi realizado o mapeamento dos principais indicadores e referências dos artigos científicos internacionais, de forma que seja possível realizar análises sobre como, por quem e onde o conhecimento científico relacionado aos temas estudados vem sendo disseminado.

Uma das análises realizadas foi aplicando-se a Lei de Lotka, que consiste em ponderar a produtividade dos autores. Segundo Lotka (1926), um pequeno número de pesquisadores, aparentemente de maiores prestígios, publica muito e grande número de pesquisadores, aparentemente de menos prestígios publica pouco. Assim, as publicações de uma determinada temática seriam preponderantemente realizadas por uma grande quantidade de autores diferentes.

Por fim, este trabalho qualifica-se também como uma pesquisa bibliográfica. Tal modalidade de pesquisa é caracterizada, principalmente, por ser realizada com base em material previamente publicado (Gil, 2017). Assim, a partir dos dados coletados em artigos científicos, já publicados visou-se a obtenção de respostas acerca do problema de pesquisa. A partir deste trabalho, espera-

se auxiliar pesquisas futuras sobre os tributos diferidos e book-tax differences.

Com o intuito de obter a amostra mais completa possível foi utilizada como repositório de artigos, o Portal de Periódicos da Capes/MEC no período de 27/9/2017 a 30/3/2018.



Foi realizado o mapeamento dos principais indicadores e referências dos artigos científicos internacionais, de forma que seja possível realizar análises sobre como, por quem e onde o conhecimento científico relacionado aos temas estudados vem sendo disseminado.



A coleta dos artigos científicos foi realizada por meio da busca com base em palavras-chaves relacionados aos temas em análise. Os termos utilizados foram: "book-tax", "book-tax conformity", "book-tax differences", "tax management", "deferred tax", "temporary difference" e "taxable profit". As buscas foram realizadas sem limitação temporal e considerando se os termos eram contidos

no assunto ou no título, todos em língua inglesa.

A busca retornou 11.713 resultados. A partir desses resultados, foram realizadas análises eliminando-se os que não eram artigos científicos, os artigos em duplicidade e os artigos que não trabalhavam como tema principal nem tributos diferidos e nem book-tax differences. Após estas análises preliminares, foram obtidos 141 artigos que serviram como base para a presente pesquisa.

Quanto as informações em relação ao ano de publicação dos artigos, a vinculação dos autores e os demais dados acerca dos periódicos, elas foram extraídas do próprio Portal de Periódicos da Capes/MEC. Já em relação à quantidade de citações foi utilizada o site Google Acadêmico para averiguar quantas vezes os respectivos artigos já haviam sido citados em publicações acadêmicas.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 Área de Conhecimento do Periódico

Foi realizada uma análise em relação às áreas de conhecimento em que os artigos científicos foram publicados, visto que, no cenário acadêmico nacional, verificou-se uma alta predominância de publicações sobre tributos diferidos e book-tax differences em periódicos contábeis e pouca diversidade de periódicos em outras áreas. Para o estudo, foram considerados todos os 141 artigos e realizadas análises sobre o título do periódico e a descrição delas a partir do Portal de Periódicos da Capes/MEC.

Tabela 1: Área de conhecimento do periódico

Área do periódico	Quantidade	Percentual
Administração	9	6,38%
Educação	1	0,71%
Contabilidade	68	48,23%
Matemática	1	0,71%
Direito	19	13,48%
Economia	30	21,28%
Finanças	11	7,80%
Negócios	2	1,42%
Total	141	100,00%

Fonte: elaboração própria com base nos dados levantados.

A partir da análise, constata-se que assim como no Brasil, no cenário acadêmico internacional, há uma predominância de publicações em periódicos contábeis com 48,23%, o equivalente a 68 publicações. Entretanto, diferentemente do cenário nacional, verificou-se que as publicações internacionais ocorrem em periódicos de diversas áreas, com destaque para a área da "Economia" com 21,28 %, o equivalente a 30 publicações, e do "Direito" com 13,48%, o equivalente a 19 publicações.

4.2 Vinculação dos Autores

Na análise sobre a quantidade de publicações por autores vinculados em cada universidade, foram considerados todos os autores, não se limitando aos pesquisadores principais. Em relação aos autores que publicaram mais de uma vez os seus nomes, foram considerados conforme a quantidade de publicações. Ademais, em relação aos autores que modificaram as suas vinculações entre os artigos publicados, foram considerados

para análise as vinculações no momento das respectivas publicações.

Uma vez que o estudo tinha como objetivo analisar as publicações conforme as vinculações com as instituições de ensino, foram eliminadas da amostra 12 vinculações, entre elas estavam: endereços residenciais, associações a empresas (privada e pública) e vinculações a institutos independentes. Após o filtro, foram encontradas vinculações a 153 instituições de ensino superior distintas.

Tabela 2: Vinculação dos autores por universidade

Quantidade de vinculados a universidade	Frequência de publicações
9	1
8	2
6	2
5	6
4	10
3	15
2	23
1	94

Fonte: elaboração própria com base nos dados levantados.

A universidade com a maior quantidade de vinculações foi a University of Queensland, com 9 no total, seguido por University of Connecticut e University of North Carolina, com respectivamente 8 associações cada. Destacam-se também com grandes quantidades de vinculações, as renomadas Harvard University, com 5, e Stanford University, com 4.

Nota-se que, em geral, as vinculações dos autores não são concentradas em poucas universidades, visto que, do total de 153 instituições, 132 possuem 3 ou menos vinculações. Ademais, 95 instituições possuem apenas um autor vinculado. Verifica-se, portanto, que a temática vem sendo estudada em diversas universidades.

Para a análise acerca das vinculações dos autores por país, também foram levados em consideração todos os autores, não se limitando aos pesquisadores principais. Entretanto, para esta análise foram excluídas as duplicidades em relação aos autores que publicaram mais de uma vez, resultando em uma amostra de 261 autores.

Tabela 3: Vinculação dos autores por país

País	Quantidade de vinculações	Percentual	País	Quantidade de vinculações	Percentual
Estados Unidos	163	62,45%	Romênia	3	1,15%
Austrália	12	4,60%	Áustria	2	0,77%
Alemanha	8	3,07%	Bélgica	2	0,77%
China	7	2,68%	Irã	2	0,77%
Hong Kong	7	2,68%	Reino Unido	9	3,45%
Canadá	6	2,30%	Sérvia	2	0,77%
Coréia do Sul	5	1,92%	Dinamarca	1	0,38%
África do Sul	4	1,53%	Espanha	1	0,38%
Israel	4	1,53%	Filipinas	1	0,38%
Nova Zelândia	4	1,53%	Finlândia	1	0,38%
Taiwan	4	1,53%	Indonésia	1	0,38%
Holanda	3	1,15%	Polônia	1	0,38%
Japão	3	1,15%	Singapura	1	0,38%
Malásia	3	1,15%	Uzbequistão	1	0,38%

Fonte: elaboração própria com base nos dados levantados.

Observa-se que os Estados Unidos são o país com a maior quantidade de pesquisadores, com 163 ao todo, o equivalente a 62,45% dos autores, seguida pela Austrália, com 12, o equivalente a 4,60%, e Alemanha com 8, o equivalente a 3,06%. Além disso, é possível notar que a temática vem sendo

pesquisada por autores de diversos países, visto que na amostra foram encontrados pesquisadores de 28 países diferentes.

4.3 Autores com mais Publicações

Nesta subseção é realizada a análise para verificar se a Lei de Lotka é aplicável

para as publicações sobre tributos diferidos e book-tax differences no âmbito internacional. Para a análise, foram levados em consideração todos os autores e não somente os autores principais dos respectivos artigos. Dessa forma, foi obtida uma amostra de 261 autores.

Tabela 4: Quantidade de publicações por autor

Quantidade de publicações por autor	Quantidade de autores
6 Publicações	1
3 Publicações	9
2 Publicações	26
1 Publicação	225

Fonte: elaboração própria com base nos dados levantados.

Verificou-se que, conforme afirmou Lotka (1926), poucos autores publicaram mais de uma vez, sendo que o máximo de publicações realizadas pelo mesmo autor foi de 6 e este

feito só foi realizado por um autor. Assim, nota-se que a afirmação de Lotka de que poucos autores estudam muito um determinado assunto e muitos autores estudam pouco

o mesmo assunto, é aplicável aos temas tributos diferidos e book-tax differences.

Também é possível observar os autores que mais publicaram sobre os temas em análise.

Tabela 5: Autores com mais publicações

Quantidade de publicações	Autor
6	Terry Shevlin (University of California)
3	Edward L. Maydew (University of North Carolina)
3	Irene Tutticci (University of Queensland)
3	Jennifer Huang (University of Texas)
3	Kathleen Herbohn (University of Queensland)
3	Marcel Marekwica/Fischer (Copenhagen Business School)
3	Mark P. Bauman (University of Northern Iowa)
3	Michelle Hanlon (University of Michigan)
3	Stacie K. Laplante (University of Georgia)
3	Tracy Noga (Bentley College)

Fonte: elaboração própria com base nos dados levantados.

Com base nos dados apresentados na Tabela 5, nota-se que há uma predominância de autores vinculados a instituições norte-americanas. Além disso, com base no gráfico e na tabela apresentados, conclui-se que os tributos

diferidos e book-tax differences vem sendo estudado por diversos pesquisadores, pois 225 autores, cerca de 86,21%, do total da amostra, só publicaram uma vez e apenas 10 autores, cerca de 3,83%, publicaram 3 vezes ou mais.

4.4 País de Publicação do Periódico

Nesta subseção é realizada a análise acerca dos países de publicação dos periódicos. Para a verificação, foram considerados todos os periódicos em

que os 141 artigos foram publicados, excluindo-se os periódicos em

duplicidade por terem publicado mais de 1 artigo da amostra. Deste

modo, foi obtida uma amostra de 77 periódicos distintos.

Tabela 6: País sede do periódico

País sede	Quantidade de periódicos	Percentual
África do Sul	1	1,30%
Alemanha	3	3,90%
Austrália	5	6,49%
Canadá	2	2,60%
Espanha	2	2,60%
Estados Unidos	37	48,05%
Holanda	9	11,69%
Japão	1	1,30%
Polônia	1	1,30%
Reino Unido	14	18,18%
Romênia	2	2,60%
Total	77	100,00%

Fonte: elaboração própria com base nos dados levantados.

Constata-se que há uma predominância de periódicos norte-americanos com 37 periódicos, cerca de 48,05%, seguido pelo Reino Unido com 14 periódicos, cerca de 18,18%, e pela Holanda com 9 periódicos, cerca de 11,69%. Observa-se também que, apesar de

existirem autores vinculados a 28 países diferentes, as publicações só ocorreram em 12 deles.

4.5 Periódicos com mais Publicações

Essa subseção apresenta uma análise acerca dos periódicos que mais

publicaram sobre tributos diferidos e book-tax differences. Para a análise, foram considerados todos os 141 artigos científicos da amostra e os 77 periódicos em que elas haviam sido publicadas.

Tabela 7: Periódicos com mais publicações

Quantidade de publicações	Periódico
13	National Tax Journal
8	Journal of Accounting and Economics
8	Journal of Business Finance & Accounting
6	Review of Accounting Studies
5	Contemporary Accounting Research
5	Financial Services Review

Fonte: elaboração própria com base nos dados levantados.

Os resultados indicam que o periódico que mais publicou acerca dos temas em discussão foi a "*National Tax Journal*" com 13 publicações, cerca de 9,21% do total de publicações, seguida pelo "*Journal of Accounting and Economics*" e "*Journal of Accounting and Economics*", com 8 publicações cada, cerca de 5,67% do total de publicações. Ademais, observou-

se que 55 periódicos, cerca de 71,43% do total de periódicos, publicaram somente 1 artigo sobre tributos diferidos ou book-tax differences.

4.6 Principais Temas Abordados nos Artigos Científicos Internacionais

Nesta subseção são apresentados os resultados em relação às análises dos

principais temas abordados em cada artigo científico internacional. Desta forma, para tais análises, foram utilizados como base os 141 artigos selecionados e realizadas as leituras de títulos, palavras-chaves e resumos para as devidas classificações. Ademais, quando as identificações dos temas principais não eram possíveis somente com as leituras supracitadas, foram realizadas leituras das demais partes do artigo.

Tabela 8: Tema principal abordado em cada artigo científico

Tema	Quantidade	Percentual
Análise Econômico-Financeira	21	14,89%
Conformidade Tributária	16	11,35%
Evasão Fiscal	5	3,55%
Gerenciamento de Resultado	10	7,09%
Legislação / Normas	28	19,86%
Planejamento Tributário	11	7,80%
Reconhecimento / Contabilização	18	12,77%
Tax-Deferred SavingS Plan	26	18,44%
Outros	6	4,26%
Total	141	100,00%

Fonte: elaboração própria com base nos dados levantados.

A partir das análises, os artigos foram classificados em 9 temas principais abordados, sendo eles: "Análise econômico-financeira", "Conformidade tributária", "Evasão fiscal", "Gerenciamento de resultados", "Legislação/Normas", "Planejamento tributário", "Reconhecimento/Contabilização", "Tax-deferred saving plan" e "Outros".

O tema mais abordado entre os artigos sobre tributos diferidos e book-tax differences foi "Legislação/Normas" com 28 artigos, cerca de 19,86% do total de artigos publicados. Nesta classificação, encontram-se principalmente os artigos

que estudaram sobre a harmonização das normas internacionais e adequação à novas legislações adotadas nos locais pesquisados. Assim, nesta classificação destaca-se, entre os artigos mais citados, o estudo acerca dos impactos da adequação às International Financial Reporting Standards – IFRS na contabilidade tributária das empresas (Chan, Lin & Mo, 2010). Ademais, localizam-se nesta classificação os artigos sobre o impacto para fins fiscais da adequação de contas contábeis às IFRS nas companhias situadas na Áustria, Alemanha e Holanda (Kager & Niemann, 2013) e os impactos da adequação às

normas internacionais em relação ao reconhecimento de ativos fiscais diferidos em instituições financeiras do Japão (Gee & Mano, 2006).

O segundo tema mais abordado foi "Tax-deferred saving plan" com 26 artigos, cerca de 18,44% do total de artigos publicados. Entre os artigos desta classificação, encontram-se os estudos sobre análise comparativa acerca das vantagens e desvantagens de se investir em contas de poupança normais e com tributação diferida (Ho, 2017) e sobre vantagens de se investir em contas com tributação diferida para fins de

aposentadoria (Marewica & Maurer, 2011).

O terceiro tema mais abordado foi "Análise econômico-financeira" com 21 artigos, cerca de 14,89% do total de artigos publicados. Nesta classificação, encontram-se principalmente os artigos que fizeram análises sobre os impactos de fatores relacionados a tributos diferidos e book-tax differences nos desempenhos econômicos e financeiros de empresas. Entre os artigos mais citados, destacam-se os estudos sobre o uso de lucros tributáveis para analisar a viabilidade econômico-financeira de empresas (Ayers et al., 2009) e sobre as correlações negativas entre o preço das ações e os resultados tributáveis das entidades (Landsman & Shackelford, 1995).

Em quarto lugar encontra-se o tema "Reconhecimento/Contabilização" com 18 artigos, cerca de 12,77% do total de artigos publicados. Esta classificação é composta principalmente de artigos que trabalham o reconhecimento e contabilização de contas relacionadas a tributos diferidos e book-tax differences e seus impactos na contabilidade. Desta forma, dentre os artigos mais citados, destaca-se o estudo sobre o método de reconhecimento parcial dos tributos diferidos no Reino Unido (Gordon & Joos, 2004).

Na quinta posição, encontra-se o tema "Conformidade tributária" com 16 artigos, cerca de 11,35% do total de artigos publicados. Entre os artigos que abordaram este tema, estão os estudos acerca das avaliações sobre a influência da adequação às normas tributárias na emissão de relatórios financeiros ou lucros (Yoon, 2008)

e sobre a análise dos custos da conformidade tributária para uma empresa (Chen Gavius & Smith, 2015).

O sexto tema mais abordado foi "Planejamento tributário" com 11 artigos, cerca de 7,80% do total de artigos publicados. Nesta classificação encontram-se os artigos que discorreram sobre os impactos e as influências dos tributos diferidos e book-tax differences nos planejamentos tributários das empresas. Assim sendo, neste grupo, situam-se os artigos sobre o impacto da governança corporativa sobre os

**“
Observa-se
grande diversidade
de abordagens
acerca dos
temas e estudos
internacionais
podem ser
replicados no Brasil,
incluindo o impacto
da adequação
às normas
internacionais e
do planejamento
tributário em
tributos diferidos
em empresas
nacionais.”**

planejamentos tributários em longo prazo (Minnick & Noga, 2010) e sobre as relações entre as decisões acerca dos fatores financeiros e o

planejamento tributário (Koh & Lee, 2015).

Em sétimo lugar, encontra-se o tema "Gerenciamento de resultados" com 10 artigos, cerca de 7,09% do total de artigos publicados. Nesta classificação, destaca-se, entre os artigos mais citados, o estudo sobre o gerenciamento de resultados em instituições financeiras por meio da não contabilização de ativos fiscais diferidos (Schrand & Wong, 2003).

Já na oitava posição, encontram-se os artigos classificados como "Outros", com 6 artigos, cerca de 4,26% do total de artigos publicados. Nesta classificação, localizam-se os artigos que trabalham temas como a teoria da Contabilidade Tributária (Graham et al., 2012), o capital humano (Grochulski & Piskorski, 2010), a proposta de eliminação das book-tax differences (Whitaker, 2005), a relação entre auditor e auditado (Yim, 2009), o comportamento das book-tax differences no transcorrer dos anos (Wahab & Holland, 2015) e apresentação de estudo de caso para utilização em meio acadêmico (Sonnier, Henning, Everett & Raabe, 2012). Tais abordagens não foram possíveis de serem alocados nos demais temas apresentados.

Por fim, na nona posição, encontra-se o tema "Evasão fiscal" com 5 artigos, cerca de 3,55% do total de publicações. Com destaque como o artigo mais citado o estudo sobre a análise da relação entre a evasão fiscal das empresas e os aumentos de benefícios dos gestores (Desaia & Dharmapala, 2006).

A partir desta análise, quanto aos principais temas abordados em artigos científicos internacionais

sobre os tributos diferidos e book-tax differences, foi possível observar que as abordagens não se limitam a gerenciamento de resultados, como ocorre no cenário acadêmico nacional. Além disso, observa-se que há uma grande diversidade de abordagens que podem ser realizadas acerca

dos temas e que muitos dos estudos que foram realizados no âmbito internacional podem ser realizados no Brasil, tais como o impacto da adequação às normas internacionais e os impactos do planejamento tributário em relação aos tributos diferidos em empresas nacionais.

4.7 Principais Temas Abordados por País

A análise foi realizada sobre os 141 artigos da amostra, considerando-se os principais temas abordados e o país sede da revista em que cada artigo foi publicado.

Tabela 9: Tema principal abordado em cada artigo científico, principais temas abordados por país

Temas	África do Sul	Alemanha	Austrália	Canadá	Espanha	Estados Unidos	Holanda	Japão	Polônia	Reino Unido	Romênia	Total	Percentual
Análise Econômico-Financeira		1		4		10	3	1		2		21	14,89%
Conformidade Tributária			1			10	3		1	1		16	11,35%
Evasão Fiscal					1	2	2					5	3,55%
Gerenciamento De Resultado				1	1	3	1			4		10	7,09%
Legislação / Normas	1	1	3			17	2			4		28	19,86%
Planejamento Tributário						4	5			2		11	7,80%
Reconhecimento / Contabilização			3	1		10	1			1	2	18	12,77%
Tax-Deferred Savings Plan		1				18	2			4	1	26	18,44%
Outros						3	1			2		6	4,26%
Total	1	3	7	6	2	77	20	1	1	20	3	141	100,00%

Fonte: elaboração própria com base nos dados levantados.

A partir da análise é possível observar quais são as tendências e lacunas das pesquisas em cada país onde há publicações sobre book-tax differences e tributos diferidos. Assim, observamos que em países, como a Holanda e o Reino Unido, as pesquisas são diversificadas e disseminadas, havendo pesquisas em pelo menos 8 dos 9 temas constatados.

Em relação aos Estados Unidos, verificamos que, apesar de haver pesquisas em todos os temas destacados, 45% do total de artigos publicados apresentam como principal tema abordado "Legislação / Normas" ou "Tax-Deferred Savings Plan". Por fim, observamos que a realidade dos trabalhos internacionais é diferente da nacional, visto que dos 11 países que compõem a amostra, somente em 5

houve publicações sobre "Gerenciamento de Resultado" e em nenhum país há predominância de artigos que abordam o mencionado tema como principal.

Foi verificado que o primeiro artigo científico internacional sobre tributos diferidos e book-tax differences publicado e disponibilizado no Portal de Periódicos Capes/MEC é do ano de 1982. Ademais, nota-se que a partir do ano 2000 houve

um grande aumento no número de publicações acompanhado do crescimento da diversificação de temas abordados nos

estudos, visto que inicialmente os trabalhos eram centrados nos temas "Tax-deferred savings plan" e "Conformidade Tributária".

4.8 Artigos mais Citados

A seguir, são apresentados os artigos que mais foram citados em outros trabalhos.

Tabela 10: Artigos mais citados

Quantidade de citações	Artigo
1069	Corporate tax avoidance and high-powered incentives
832	Earnings Management: New Evidence Based on Deferred Tax Expense
422	The incentives for tax planning
260	Optimal asset location and allocation with taxable and tax-deferred investing
237	Earnings Management Using the Valuation Allowance for Deferred Tax Assets under SFAS N.º. 109

Fonte: elaboração própria com base nos dados obtidos no Google Acadêmico referente aos artigos da amostra.

Observou-se que o artigo com o maior número de citações foi o artigo "Corporate tax avoidance and high-powered incentives" da autoria de Mihir A. Desai e Dhammika Dharmapala, com 1069 citações na data da coleta de informações, seguido pelo artigo "Earnings Management: New Evidence Based on Deferred Tax Expense" da autoria de John Phillips, Morton Pincus e Sonja Olhoft Rego, com 832 citações na data da coleta de informações. Ademais, considerando-se as datas das coletas de dados, nota-se que somente 9 artigos ainda não haviam sido citados em outros trabalhos e que 55 artigos haviam sido citados 10 vezes ou mais, sendo que 19 artigos já possuíam mais de 100 citações.

4.9 Tendências no Cenário Acadêmico Internacional

Para esta análise, foram consideradas as sugestões de pesquisas futuras disponibilizadas pelos autores em seus artigos, sendo obtida uma amostra de 55 sugestões de pesquisas futuras.

Grande parte das sugestões de pesquisas futuras sugerem a realização do mesmo

estudo, mas levando em consideração novos fatores e indicadores ou aumentando a amostra ou modificando o local onde o estudo foi aplicado.

Entre as sugestões, destacam-se estudos sobre a alavancagem de resultados proporcionada por um aumento na conformidade tributária (Blaylock, Gaertner & Shevlin, 2017) sobre o uso de ativos fiscais diferidos não reconhecidos para gerenciar resultados (Chang, Herbohn & Tutticci, 2009) e sobre a relação entre a contabilidade tributária e o comportamento corporativo das empresas (Poterba et al., 2011).

Desta forma, nota-se que muitos dos estudos realizados no âmbito internacional podem ser replicados no âmbito nacional para que seja possível efetuar análises mais reais do cenário brasileiro. Além disso, a partir das sugestões, observa-se que ainda existem muitas abordagens diferentes a serem realizadas e que os temas tributos diferidos e book-tax differences devem ser estudados mais a fundo por diversos pesquisadores. Por fim, constata-se que a tendência principal no cenário internacional é continuar os estudos preexistentes para maiores

compreensões e melhores conclusões acerca das book-tax differences e dos tributos diferidos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve como objetivo analisar o perfil da produção científica internacional em book-tax differences e tributos diferidos. A escolha do tema deu-se em razão da relevância dos conteúdos para diversos usuários da informação, sejam eles gestores, acionistas, analistas ou demais usuários das informações financeiras e contábeis, e em virtude da escassez de abordagens em trabalhos acadêmicos nacionais que abordam as temáticas.

Para a realização dos estudos, foi realizada uma pesquisa bibliométrica com o objetivo de levantar os dados e informações necessárias no Portal de Periódicos Capes/MEC. A partir da realização de buscas por meio de palavras-chaves relacionadas, foram obtidos 11.713 resultados e após as análises foi obtida uma amostra com 141 artigos sobre tributos diferidos e book-tax differences em língua inglesa.

Os resultados obtidos indicam que há uma predominância de publicações em

periódicos da área contábil. Entretanto, diferentemente das publicações no âmbito nacional, notou-se que as publicações ocorrem em periódicos de diversas áreas, tais como Direito, Administração e Economia.

Em relação à vinculação dos autores, foi observado que a maioria das instituições de ensino possuíam somente 1 autor vinculado com publicação. Ademais, quanto à vinculação por países, foi verificado que 62,45% dos autores tinham as suas vinculações nos Estados Unidos, entretanto, notou-se que entre os autores dos 141 artigos analisados havia autores de 29 países diferentes. Conclui-se, portanto, que, apesar de existir uma predominância de pesquisadores norte-americanos, os temas vêm sendo pesquisados por pessoas de diversas partes do mundo.

Na análise de autores com mais publicações, foi realizada uma análise sobre a perspectiva de Lotka. Com base nas análises, constatou-se que a Lei de Lotka é aplicável aos temas em análise no âmbito das publicações internacionais. Visto que, grande parte dos autores, 225 dos 261, só realizou uma publicação, ou seja, muitos autores publicam pouco e poucos autores publicam muito.

Quanto ao país de publicação, foi observado que houve publicações em 12 países diferentes, com predominância de publicações nos Estados Unidos, cerca de 48,05% do total publicado. Nota-se, por conseguinte, que assim como na vinculação de autores, os Estados Unidos conquistaram o primeiro lugar nesta análise e que apesar de existirem autores vinculados a 29 países diferentes, as publicações só ocorreram em 12 países.

Observou-se que o "National Tax Journal" foi o periódico com mais publicações, com 13 ao todo. Além disso, foram encontradas publicações em 77 periódicos distintos, sendo que 55 publicaram sobre os temas apenas uma vez.

Acerca dos principais temas abordados nos artigos científicos internacionais, foi observado que, distintivamente ao cenário nacional, as publicações ocorrem com base em diversos temas. Entre os temas encontrados, estão "Análise econômico-



O presente trabalho teve como objetivo analisar o perfil da produção científica internacional em book-tax differences e tributos diferidos. A escolha do tema deu-se em razão da relevância dos conteúdos para diversos usuários da informação (...) e em virtude da escassez de abordagens em trabalhos acadêmicos nacionais que abordam as temáticas.



financeira", "Conformidade tributária", "Evasão fiscal", "Gerenciamento de resultados", "Legislação/Normas", "Planejamento tributário", "Reconhecimento/Contabilização" e "Tax-deferred saving plan". O tema mais trabalhado foi "Legislação/Normas", seguido por "Tax-deferred saving plan" e "Análise econômico-financeira". A partir

do estudo, verificou-se que os temas tributos diferidos e book-tax differences podem ser trabalhados de diversos pontos de vista e enfoques e que no âmbito internacional estes estudos variados já vêm sendo realizados.

Quanto à análise em relação aos principais temas abordados por país, foi notado quais são as lacunas nas pesquisas internacionais e como o foco das pesquisas internacionais é diferente da realidade nacional.

No tocante aos artigos mais citados, observou-se que o artigo mais citado foi "Corporate tax avoidance and high-powered incentives" da autoria de Mihir A. Desai e Dhammika Dharmapala, com mais de 1.000 citações. Além disso, constatou-se que somente 9 artigos não haviam sido citados na data da coleta de dados. Deste modo, é possível observar que os artigos sobre os temas estudados vêm sendo muito utilizados em trabalhos acadêmicos.

Com relação ao histórico de publicações por ano, observou-se que as publicações em periódicos internacionais, disponíveis no Portal de Periódicos Capes/MEC, ocorrem desde a década de 1980. Ademais, notou-se que houve um aumento na quantidade de publicações nos anos 2000, acompanhada da diversificação dos enfoques e temas abordados.

Também foram realizadas análises sobre as palavras-chaves e tendências. Observou-se que a palavra mais recorrente foi "Book-tax differences" e que 57,46% das palavras-chaves tiveram uma recorrência igual ou inferior a 2. Desta forma, foi presumível que as publicações sobre os temas estudados são realizadas com múltiplas abordagens e enfoques.

Já em relação às tendências, foram realizadas análises com base nas sugestões de pesquisas futuras, observando-se que a maioria dos autores sugere que o estudo seja continuado, levando em consideração outras variáveis

ou que o estudo seja realizado levando-se em consideração uma nova amostra ou uma amostra mais ampla.

De modo geral, foi possível concluir que os artigos científicos internacionais sobre tributos diferidos e book-tax differences trabalham os temas em diversos ângulos e enfoques e não se limitam a abordagens com base no gerenciamento de resultados. Além disso, foi observado que os temas vêm sendo trabalhados cada vez mais no âmbito internacional sendo de grande importância e interesse na esfera acadêmica internacional atual.

Por fim, sugere-se como estudos futuros a elaboração de análises sobre tributos diferidos e book-tax differences, aplicando-se as abordagens e os enfoques encontrados internacionalmente no cenário econômico e contábil nacional.

REFERÊNCIAS

- Asgari, M. R.; Behpour, M. A. (2014). Investigating the effect of tax costs on accounting conservatism: Evidence from Tehran Stock Exchange. *Management Science Letters*, v. 1, p. 5-10.
- Ayers, B. C.; Jiang, J.; Laplante, S. K. (2009). Taxable Income as a Performance Measure The Effects of Tax Planning and Earnings Quality. *Contemporary Accounting Research*, v. 26, p. 15-54.
- Bauman, M. P.; Shaw, K. W. (2016). Balance sheet classification and the valuation of deferred taxes. *Research in Accounting Regulation*, v. 28, p. 77-85.
- Blaylock, B.; Gaertner, F.; Shevlin, T. (2017). Book-tax conformity and capital structure. *Review of Accounting Studies*, v. 22, p. 903-932.
- Cardoso, R. L.; Mendonça Neto, O. R.; Riccio, E. L.; Sakata, M. C. G. (2015). Pesquisa Científica em Contabilidade Entre 1990 e 2003. *Revista de Administração de Empresas*, v. 45, n. 2, p. 34-45.
- Chan, K. H.; Lin, K. Z.; Mo, P. L. L. (2010). Will a departure from tax-based accounting encourage tax noncompliance? Archival evidence from a transition economy. *Journal of Accounting and Economics*, v. 50, p. 58-73.
- Chang, C.; Herbohn, K.; Tutticci, I. (2009). Market's perception of deferred tax accruals. *Accounting & Finance*, v. 49, p. 645-673.
- Chandra, U.; Ro, B. T. (1997). The association between deferred taxes and common stock risk. *Journal of Accounting and Public Policy*, v. 16, p. 311-333.
- Chen, E.; Gaviols, I.; Smith, T. (2015). The roles of book-tax conformity and tax enforcement in regulating tax reporting behaviour following International Financial Reporting Standards adoption. *Accounting & Finance*, v. 57, p. 681-699.
- CVM – Comissão de Valores Mobiliários. (2002). Instrução CVM No 371.
- CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. (2009). Pronunciamento Técnico CPC 32: Tributos sobre o Lucro. Brasília.
- Dammon, R. M.; Spatt, C. S.; Zhang, H. H. (2004). Optimal Asset Location and Allocation with Taxable and Tax-Deferred Investing. *Journal of Finance*, v. 59, p. 999-1037.
- Desaia, M. A.; Dharmapala, D. (2006). Corporate tax avoidance and high-powered incentives. *Journal of Financial Economics*, v. 79, p. 145-179.
- Donohoe, M.; McGill, G. A.; Outslay, E. (2014). Risky business: The prosopography of corporate tax planning. *National Tax Journal*, v. 67, p. 851.
- Eloy Junior, A. C. C.; Soares, S. V.; Casagrande, M. D. H. (2014). A produção científica brasileira sobre contabilidade tributária em periódicos e eventos no período de 1989-2011. *Revista de Contabilidade e Controladoria*, v. 6, n. 1, p. 89-102.
- Ferreira, F. R.; Martinez, A. L.; Costa, F. M.; Passamani, R. R. (2012). Book-tax differences e o gerenciamento de resultados no mercado de ações do Brasil. *Revista de Administração de Empresas*, v. 52, n. 5, p. 488-501.
- Formigoni, H.; Antunes, M. T. P.; Paulo, E. (2009). Diferenças entre o lucro contábil e o lucro tributável: Uma análise sobre o gerenciamento de resultados contábeis e o gerenciamento tributário nas companhias abertas brasileiras. *Brazilian Business Review*, v. 6, n. 1, p. 44-61.
- Gee, M. A.; Mano, T. (2006). Accounting for deferred tax in Japanese Banks and the consequences for their international operations. *Abacus*, v. 42, p. 1-21.
- Gil, A. C. (2017). Como Elaborar Projetos de Pesquisa. 6a ed. São Paulo. Atlas.
- Gomes, F.; Michaelides, A.; Polkovnichenko, V. (2009). Optimal savings with taxable and tax-deferred accounts. *Review of Economic Dynamics*, v.12, p. 718-735.
- Gordon, E. A.; Joos, P. R. (2004). Unrecognized deferred taxes: evidence from the U.K. *Accounting Review*, v. 79, p. 97.
- Graham, J. R.; Raedy, J. S.; Shackelford, D. A. (2012). Research in accounting for income tax. *Journal of Accounting and Economics*, v. 53, p. 412-434.
- Grochulski, B.; Piskorski, T. (2010). Risky human capital and deferred capital income taxation. *Journal of Economic Theory*, v. 145, p. 908-943.
- Guenther, D.; Sansing, R. (2004). The valuation relevance of reversing deferred tax liabilities. *Accounting Review*, v. 79, p. 437-451.
- Hanlon, M.; Maydew, E. L. (2009). Book-tax conformity: implications for multinational firms. *National Tax Journal*, v.62, p. 127.
- Hanna, C. H. (2010). Corporate tax reform: listening to corporate America. *The Journal of Corporation Law*, v. 35, p. 283.
- Ho, A. T. Y. (2017). Tax-deferred saving accounts: Heterogeneity and policy reforms. *European Economic Review*, v. 97, p. 26-41.
- IASB – International Accounting Standards Board. (2017). International Accounting Standard 12 – Income Taxes.
- Kager, R.; Niemann, R. (2013). Income determination for corporate tax purposes using IFRS as a starting point: evidence for listed companies within Austria, Germany, and The Netherlands. *Journal of Business Economics*, v. 83, p. 437-470.
- Knobauer, C. A.; Souza M. A.; Alves T. W.; Rojas J. M. (2010). Fatores determinantes do reconhecimento de ativos fis-

cais diferidos. *Revista Universo Contábil*, v. 6, n. 4, p. 68-88.

Koh, Y.; Lee, H. A. (2015). The effect of financial factors on firms' financial and tax reporting decisions. *Asian Review of Accounting*, v. 23, p. 110-138.

Landsman, W. R.; Shackelford, D. A. (1995). The lock-in effect of capital gains taxes: evidence from the RJR Nabisco leveraged buyout. *National Tax Journal*, v. 48, p. 245-259.

Lotka, A. J. (1926). The frequency distribution of scientific productivity. *Journal of the Washington Academy of Sciences*, v. 16, n. 12, p. 317-323.

Lucia, P. P.; Lavinia, C.; Marcel, P. (2014). Accounting - Taxation report in terms of deferred taxes on assets revaluation. *Analele Universității Constantin Brâncuși din Târgu Jiu : Seria Economie*, v. 1, p. 30-34.

Martinez, A. L.; Passamani, R. R. (2014). Book-tax differences e sua relevância informacional no mercado de capitais no Brasil. *Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade*, v. 4, n. 2.

Minnick, K.; Noga, T. (2010). Do corporate governance characteristics influence tax management?. *Journal of Corporate Finance*, v. 16, p. 703-718.

Moura, E.; Martinez, A. L. (2006). Ativos fiscais diferidos nas instituições financeiras: uma abordagem sobre riscos. *Contabilidade Vista & Revista*, v. 17, n.2, p. 11-30.

Oliveira, V. A. de; Almeida, L. C. F. de; Lemes, S. (2008). Gerenciamento de resultados contábeis por meio de ativos fiscais diferidos. *Revista UnB Contábil*, v. 11, n. 1-2, p. 153-169.

Paulo, E.; Martins, E.; Corrar, L. J. (2007). Detecção do gerenciamento de resultados pela análise do diferimento tributário. *Revista de Administração de Empresas*, v. 47, n. 1, p. 46-59.

Phillips, J.; Pincus M.; Regos. O. (2003). Earnings Management: New Evidence Based on Deferred Tax Expense. *The Accounting Review*, v. 78, p. 491.

Poterba, J. M.; Rao, N. S.; Seidman, J. K. (2011). Deferred tax positions and incentives for corporate behavior around corporate tax changes. *National Tax Journal*, v. 64, p. 27-58.

Schrand, C. M.; Wong, M. H. F. (2003). Earnings Management Using the Valuation Allowance for Deferred Tax Assets under SFAS No. 109. *Contemporary Accounting Research*, v. 20, p. 579-611.

Sonnier, B. M.; Henning, C. J.; Everett, J. O.; Raabe, W. A. (2012). Reporting of book-tax differences for financial and tax purposes: A case study. *Journal of Accounting Education*, v. 30, p. 58-79.

Venter, E. R.; Stiglingh, M. (2007). Recognising a deferred tax asset for unused STC credits in compliance with international financial reporting standards - is the consensus in AC 501 correct? : research article. *Southern African Business Review*, v. 11, p. 125-146.

Wahab, N. S. A.; Holland, K. (2015). The persistence of book-tax differences. *The British Accounting Review*, v. 47, p. 339-350.

Whitaker, C. (2005). Bridging the book-tax accounting gap. *Yale Law Journal*, v. 115, p. 680-726.

Yim, A. (2009). Efficient Committed Budget for Implementing Target Audit Probability for Many Inspectees. *Management Science*, v. 55, p. 2000-2018.

Yoon, S. W. (2008). An international study of the relation between book-tax conformity and the value relevance of earnings components. *Journal of International Business Research*, v. 7, p. 31.



Patrícia Ayumi Fuzikawa

KPMG Auditores
Independentes Ltda



Clesia Camilo Pereira

Universidade de Brasília



Jomar Miranda Rodrigues

Universidade de Brasília

Acadêmico Eduardo Pocetti



Eduardo Pocetti é um profissional com extensa e renomada carreira na área de auditoria contábil. Bacharel em Ciências Contábeis pela Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado (Fecap) e com MBA em Administração de Empresas pela Fundação Getúlio Vargas, ele acumula uma experiência de 39 anos na função de auditoria de demonstrações contábeis de empresas e conglomerados empresariais de diversos segmentos.

Durante sua carreira, Eduardo adquiriu amplo conhecimento em auditoria de demonstrações contábeis, revisão e asseguarção de informações contábeis, bem como execução de procedimentos previamente acordados sobre dados históricos contábeis e financeiros. Sua

Durante sua carreira, Eduardo adquiriu amplo conhecimento em auditoria de demonstrações contábeis, revisão e asseguarção de informações contábeis, bem como execução de procedimentos previamente acordados sobre dados históricos contábeis e financeiros.

expertise também inclui o diagnóstico da estrutura da empresa com aspectos relacionados à Governança Corporativa.

Ele tem atuado em cargos importantes em diversas organizações. Desde 2017, faz parte do Conselho de Administração da Mahle Metal Leve S.A. e do Conselho Fiscal da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado (Fecap), desde abril de 2020. Eduardo também é membro do Conselho Fiscal da Camil Alimentos S.A., desde abril de 2020, e integra o Conselho Consultivo do Centro de Integração Empresa Escola CIEE desde 2021. Além disso, desde maio de 2022, é membro do Comitê de Auditoria da Marisa Lojas S.A.

Além de suas contribuições nas áreas corporativas, Eduardo é membro da Academia Brasileira de Ciências Contábeis (Abracicon) e da Academia Paulista de Contabilidade (APC).

Ao longo de sua trajetória, Eduardo desempenhou diversos cargos relevantes, como o de vice-presidente do Grupo Latino-americano de

Emissores de Normas de Informação Financeira, no triênio 2015-2017, sendo eleito Presidente para o triênio 2017-2019. Também foi presidente da Diretoria Nacional do Ibracon - Instituto de Auditoria Independente do Brasil para o triênio 2012-2014, e atuou como presidente do Conselho de Administração do Ibracon, de 2015 a 2020.

Com vasta experiência e contribuições significativas na área de auditoria e contabilidade, Eduardo Pocetti é uma figura de destaque no cenário acadêmico e corporativo. Sua trajetória é marcada por um profundo compromisso com a excelência profissional e a promoção de melhores práticas em auditoria e governança corporativa.



Sua trajetória é marcada por um profundo compromisso com a excelência profissional e a promoção de melhores práticas em auditoria e governança corporativa.



Renda da economia social *versus* Renda da economia de mercado

José Antonio de França

Resumo

Este artigo apresenta resultado de pesquisa que introduz um modelo teórico que avalia a participação da economia social na economia de mercado. De forma preliminar o modelo avalia, empiricamente, dados de 2013 e 2016, de organizações de mercado recuperados da base de dados Ipeadata e de organizações sem fins lucrativos recuperados da base de dados Fasfil. Os resultados da avaliação empírica revelam a adequada especificação do modelo em que a economia social produzida no Brasil, por organizações sem fins lucrativos e parte da economia informal, participam da economia de mercado com 6,5% em 2013 e 11,6% em 2016. A pesquisa, ainda que de forma preliminar, já sinaliza contribuição para literatura da distribuição da renda da economia social utilizando dados de organizações sem fins lucrativos e do contingente de desempregados na economia informal.

Palavras-chave: Economia social no Brasil. Economia de mercado. Economia informal.

1. Introdução

Este artigo apresenta uma discussão preliminar sobre a participação da economia social produzida pelas organizações sem fins lucrativos e parte integrante da economia informal, como partes integrantes da economia de mercado na distribuição de renda. Na economia de mercado os dados são agregados por setor primário, setor secundário e setor terciário, enquanto que para a sociedade civil a economia é estratificada em primeiro setor, segundo setor e terceiro setor e, este último, alberga a economia social. Não obstante as diferentes terminologias e o conteúdo informacional dos agregados, o total da economia formal para cada conjunto dos três setores deve ser equivalente, mas a economia real poderá ser impactada pelos efeitos da economia informal.

Os agregados econômicos de quaisquer das classificações setoriais da economia formal são categorizados pelos algoritmos dos sistemas de informação que reportam volumes de produção, estoque de capital, estoque de emprego e massa salarial que permitem avaliar desempenho, produtividade e eficiência de cada entidade, individualmente, assim como dos agregados setoriais e agregados em nível nacional da economia. A identificação dos agregados na economia formal, por entidade, é feita por meio da contabilidade da produção e distribuição, assim como da contabilidade da gestão de pessoas e da contabilidade financeira.

É de público conhecimento que a economia formal é menor do que a economia real, isto porque a informalidade que permeia a distribuição da riqueza na economia real é oculta para o sistema de informação que mensura a renda, ainda que a informalidade não se esconda da demanda de consumo que impacta a produção, mesmo assim passa a largo

do controle do Estado, não sendo por ele totalmente capturada.

A funcionalidade dos setores agregados nas visões da economia de mercado e da sociedade civil não apresentam relação de identidade. O setor primário alberga as atividades básicas da agricultura, pecuária e extrativismo, enquanto que o primeiro setor é identificado com as atividades do Estado. O setor secundário é exercido pela indústria e o segundo setor representa todo o mercado. Por último, o setor terciário é representado pelo serviço, e o terceiro setor se identifica com as entidades associativas sem fins lucrativos. Então, a economia de mercado é abrangente e a economia social é restrita. A economia de mercado busca retorno positivo para o capital e a economia social busca a socialização dos benefícios.

Assim, estabelece-se um paradoxo porque a economia de mercado é abrangente, mas seu retorno é restrito aos aportadores do capital. A economia social é restrita, porém seu retorno é abrangente por beneficiar os consumidores que são *players* da gestão democrática compartilhada. Neste contexto a economia social objetiva assistir grupos específicos ou uma comunidade, ao invés de gerar e distribuir lucros, praticando gestão independente com processo democrático de tomada de decisões, com primazia das pessoas e do trabalho sobre o capital e distribuição de lucro, como abordam Amin, Cameron e Hudson (2002). As entidades identificadas com a geração da economia social são as que praticam o cooperativismo, o mutualismo e o associativismo como argumenta Defourny (2001).

O cooperativismo, como uma alternativa de democratização do capitalismo, foi



Como a economia social é parte da economia de mercado, para avaliá-la é necessário que se obtenha uma proxy que sinalize a economia gerada pelas entidades sem fins lucrativos e economia informal.



investigado por De França et al (2022) em estudo que comparou o desempenho de cooperativas de crédito com o de instituições bancárias. Os resultados dessa investigação aportaram evidências de que o desempenho do segmento de cooperativas de crédito é maior do que das instituições bancárias, ainda que a produtividade dos bancos seja maior. Isto ocorre porque o custo da estrutura operacional das cooperativas de crédito é menor do que o custo da estrutura dos bancos, o que permite praticar menor *spread* e compartilhar as sobras econômicas com os cooperados fomentando a economia social.

Como a economia social é parte da economia de mercado, para avaliá-la é necessário que se obtenha uma *proxy* que sinalize a economia gerada pelas entidades sem fins lucrativos e economia informal. Como consequência, ter-se-á a identificação da economia capitalista e da economia social cuja soma totaliza a economia de mercado.

Então, pela motivação discutida neste contexto, o artigo tem por objetivo

propor um modelo teórico determinístico para estimar a renda gerada pela economia social que integra economia de mercado. O modelo proposto é testado, preliminarmente, com dados disponíveis nas bases de dados **Ipeadata**¹ e **Fasfil**² para avaliar a aderência dos primeiros resultados empíricos às premissas do modelo.

As contribuições do estudo são significativas para despertar interesse de pesquisa empírica que se proponha a avaliar a participação da economia social na economia de mercado ou economia real. Para a literatura a pesquisa se justifica porque visa iniciar discussões sobre a forma de mensurar a economia social partindo do agregado renda.

Par além desta seção introdutória a estrutura do artigo discute a economia social de forma resumida na **seção 2**; propõe um arcabouço teórico de metodologia para avaliar a economia social na **seção 3**; testa empiricamente o modelo com dados de organizações de mercado e de organizações sem fins lucrativos na **seção 4**; conclui de forma resumida os pontos relevantes da pesquisa na **seção 5**; e por fim apresenta as referências que contribuíram para discussão.

2. Discutindo a economia social

A discussão desta seção é restrita às contribuições mais relevantes do constructo teórico da economia social, na economia formal, sem perda de interesse por quaisquer outras contribuições disponíveis na literatura.

¹ Entidade estatal de pesquisa econômica.

² Base de dados de Associações e fundações privadas

Estudando o terceiro setor e as relações de solidariedade na antiguidade e tempos medievais, Moulaert & Ailenei (2005) acreditam que a inovação social na economia é uma reintrodução da justiça social nos sistemas de produção e alocação para combater a exclusão social e promover o desenvolvimento em localidades desfavorecidas. Em seu estudo refazem as antigas raízes da economia social dentro das corporações egípcias, dos fundos gregos para organização de cerimoniais funerários e das faculdades romanas de artesãos. Argumentam que as primeiras organizações (guildas) surgiram nas regiões germânica e anglo-saxônica no século IX e as primeiras confrarias, no século XI, que respondiam às necessidades objetivas de assistência, apoio recíproco e caridade. Também argumentam que as formas associativas que cuidam da organização de ofício e profissões foram desenvolvidas a partir do século XIV, com maior motivação a partir da revolução industrial, século XIX, pelo rompimento das relações de trabalho.

Como argumentam Amin, Cameron e Hudson (2002) há dois momentos significativos que ativam o interesse na discussão pela economia social. Um foi a desindustrialização fordista que marcou o fim do pleno emprego pela frustração da expectativa do emprego estável na economia formal. Outro foi a desaceleração do crescimento, acompanhada do desemprego, que aumentou demandas sobre o estado de bem-estar social, colocando pressão sobre os recursos disponíveis para atender a demanda, desafiando o compromisso do Estado com a redistribuição de renda, a gestão direta da economia nacional e o fornecimento universal de educação, saúde e seguridade social. Essas circunstâncias precarizaram a relação de emprego

e o Terceiro Setor adquiriu um novo significado como fonte complementar de emprego e empreendedorismo.



No Brasil, a economia social é praticada pelas organizações da sociedade civil, constituídas sob a forma de associações e fundações privadas, e também pelo sistema cooperativista nas diferentes atividades que constituem seu objeto social, como habitacional, consumo, serviços, crédito e outros.



Ainda que a economia social, como é atualmente conhecida, seja creditada Estado Francês, Defourny (2001), em "From Third Sector to Social Enterprise" argumenta que sua relevância é transnacional porque os pilares que a sustentam são o cooperativismo, o mutualismo e o associativismo que estão edificados em vários países em todos os continentes. Então, é por meio desses pilares institucionais que a economia social complementa a economia do capitalismo para integrar a economia de mercado.

A história das organizações da economia social nos Estados Unidos, documentada por John r., Quarter & Armstrong (2015), assim como nos demais países, é relacionada com as organizações sem fins lucrativos. Os autores argumentam que a economia social naquele país faz ponte entre diferentes tipos de organizações autogovernadas com foco no cumprimento dos objetivos sociais que, em equilíbrio, assumem prioridade e primazia sobre os propósitos econômicos, com decisões inclusivas e democráticas preferíveis às decisões hierárquicas e autocráticas. No *compliance* dessas decisões, os excedentes de receita ou lucros são incorporados ao ativo da organização e revestidos no cumprimento do objeto social, com exceção das sociedades cooperativas para as quais é permitida a distribuição, mas de acordo com o uso de serviços e não como lucros ou sobras econômicas, para que não incorram na perda de benefícios tributários, como determina o *Internal Revenue Service*, procedimento que é estendido a todas as demais organizações sem finalidade de lucro.

No Brasil, a economia social é praticada pelas organizações da sociedade civil, constituídas sob a forma de associações e fundações privadas, e também pelo sistema cooperativista nas diferentes atividades que constituem seu objeto social, como habitacional, consumo, serviços, crédito e outros. Em estudo que investiga a democratização do capitalismo pelo cooperativismo, De França et al (2022) avaliaram o desempenho de uma amostra das 50 maiores cooperativas de crédito comparado ao desempenho dos 50 maiores bancos, de 2014 a 2018. O resultado da investigação apontou robustas evidências de que o desempenho das cooperativas de crédito foi superior ao desempenho dos bancos, mesmo as

cooperativas praticando *spread* menor do que os bancos. As razões que explicam esse paradoxo é que as cooperativas operam com estrutura menos onerosa.

A economia informal é um viés do mercado de trabalho condicionado pela falta de oportunidade ou por pseudo ganho adicional frente à economia formal. Meneses Filho, Mendes & Almeida (2004) avaliaram a economia informal no Brasil na década de 90 com metodologia econométrica e concluíram que o valor da renda nessa economia é mais atrativo do que a remuneração da economia formal, mesmo não tendo as vantagens e garantias das leis trabalhista. Por outro lado, Andrade (2022) argumenta que parte dos trabalhadores da economia informal decorre da exclusão social e que veem nessa forma de trabalho uma oportunidade de suprir suas necessidades básicas de sobrevivência.

3. Modelando a economia social

A modelagem observada na literatura econômica para mensurar a renda total é dada por $y = c + i$ em que "y" é a renda, "c" é o consumo e "i" é o investimento. Substituindo "i" por "s" para denotar investimento igual a poupança, tem-se que $y - s = c$ e que $c = (1 - s)y$, isto porque o consumo e a poupança são partes da renda. Assim, o consumo é o produto obtido pela multiplicação da percentagem da renda que excede a poupança pela renda total da economia.

Mas este modelo não avalia a economia social e sim a economia de mercado como se toda ela fosse gerada pela economia capitalista. Para estimar a renda da economia social, como premissa, será calculada uma percentagem que indique a relação das rendas fora da economia capitalista com a renda total do trabalho. Esta percentagem será utilizada como

uma proxy " α " da economia social, definindo o modelo como

$$Ys = \alpha y \quad (1)$$

em que "Ys" é a renda da economia social.

O cálculo de " α " é adaptado do modelo dado pelo IBGE³ que calcula a taxa da economia informal (<http://www.ipeadata.gov.br/Default.aspx>) e a premissa básica é que " α " represente a economia gerada pelas organizações sem fins lucrativos mais a renda da economia informal.

$$\alpha = \frac{\text{renda fora da economia capitalista}}{(\text{renda formalizada} + \text{renda não formalizada})} \quad (2)$$

A renda fora da economia capitalista é formada pela renda distribuída pelas organizações sem fins lucrativos (sem fins econômicos) e pela renda da economia invisível (economia informal). Então, o *quantum* de (α) define o volume da renda na economia social.

Rearranjando o modelo, então, a renda "y" é dada pela soma da renda da economia capitalista "yc" com a renda da economia social "ys".

$$ys = y - yc \Rightarrow ys + yc = y \quad (3)$$

4. Testando o modelo da economia social

Para testar o modelo teórico especificado na seção 3 precedente foram recuperados, da base de dados Ipeadata (<http://www.ipeadata.gov.br/Default.aspx>), dados do mercado de trabalho, por quantidade de pessoas ocupadas, desocupadas e ocupadas por conta própria de 2012 a 2023 e a respectiva renda média mensal. Também foram recuperados, da base de dados da Fasfil (<https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/>

outras-estatisticas-economicas/9023-as-fundacoes-privadas-e-associacoes-sem-fins-lucrativos-no-brasil.html?=&t=resultados), dados da quantidade de pessoas remuneradas e renda média mensal. Porém, a série de dados da Fasfil não é contínua e finda em 2016.

Para combinar a periodicidade das informações das duas bases de dados somente foi possível utilizar dados de dezembro de 2013 e dezembro 2016 porque os dados da Fasfil não são disponibilizados em períodos contínuos e o último período disponível é 2016. Os dados que alimentam o modelo estão exibidos na Tabela 1.

4.1 Análise dos dados

Os dados físicos quantitativos de pessoas, ocupadas e desocupadas, estão demonstrados em unidade de milhar (1.000) e os dados financeiros estão em unidades de real (R\$ 1,00). Os agregados das linhas 16 a 18, da Tabela 1, estão calculados de acordo com as especificações do modelo nas equações 1 a 3 da seção 3 (metodologia). Desta forma, o conteúdo informacional das linhas 15 a 18 é obtido com base nas referidas equações do modelo.

A economia invisível (economia informal) produzida pelos trabalhadores desocupados foi avaliada tomando por base o valor médio mensal (linha 2 x linha 8) utilizado para mensurar o trabalho formal. A partir dessa decisão foram calculados os valores das linhas 10, 12 a 14 e 16 da referida Tabela 1.

A proxy de percentagem representada por " α " é afetada pelo valor médio do trabalho

³ Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), agência governamental.

de pessoas ocupadas atribuído às pessoas desocupadas, como a melhor estimativa de ganho na economia informal. Essa métrica é utilizada pela impossibilidade de se obter o valor da renda informal e que esse contingente de pessoas "sem ocupação formal" continua auferindo renda. O salário médio exibido na linha 9 comparado ao valor exibido na linha 8 (organizações do mercado, segundo setor), mostra que o trabalho contratado por organizações sem fins lucrativos (terceiro setor) é menor em, pelo menos, 25,2% em 2013 e de 5,8% em 2016. Esses achados contrariam as conclusões de Meneses Filho, Mendes & Almeida (2004) para quem o mercado informal remunera melhor do que o mercado formal. A terminologia "desocupado" é dada pelo IBGE e Ipeadata.

Os dados que compõe a Tabela 1 não incluem as cooperativas sendo, portanto, uma avaliação parcial da economia social no Brasil, computando apenas organizações constituídas sob as formas jurídicas de associação e fundação de direito privado.

O ano 2016 apresenta expressiva recuperação do salário médio das organizações sem fins lucrativos, de quase 20%, comparada ao salário médio das organizações de mercado, em função da proxy de percentagem " α " (linha 15) ter aumentado de 0,06467 para 0,11556. A desigualdade de remuneração entre estes dois mercados (segundo e terceiro setores da economia) é esperada considerando que parte significativa das organizações sem fins lucrativos é

financiada por recursos de parcerias e doações, e poucas são as que dispõem de recursos próprios, mas ainda assim com limitação orçamentária e conjuntural.

O desempenho de contratações líquidas nos dois períodos, nos dois mercados da economia, é próximo da estabilidade. Nas organizações sem fins lucrativos houve crescimento de 0,057% (0,01933 em 2013 e 0,01990 em 2016), obtido pelo quociente da divisão da linha 5 pela soma das linhas 1, 3 e 5. Nas organizações de mercado houve redução de 0,057% equivalente ao crescimento nas organizações sem fins lucrativos (0,98066 em 2013 e 0,98009) obtido pelo quociente da divisão do somatório das linhas 1 e 3 pelo somatório das linhas 1,3 e 5.

Tabela 1: Pessoal ocupado, desocupado e ocupado por conta própria – Brasil - 2013 a 2016 – Dezembro

Mercado de Trabalho	2013	2016
1. Ocupados-Ipeadata	92.170	90.174
2. Desocupados-Ipeadata	6.151	12.476
3. Conta própria-Ipeadata	20.885	21.685
4. Total-Ipeadata (1+2+3)	119.206	124.335
5. Ocupados-Fasfil	2.229	2.272
6. Total-Ipeadata-Fasfil (4+5)	121.435	126.607
7. Total-Fasfil-Ipeadata-Economia social (2+5)	8.380	14.748
8. Renda média mensal-Ipeadata-ocupados e conta própria (R\$ 1)	2.839	2.817
9. Renda média mensal-Fasfil (R\$ 1)	2.121	2.653
10. Renda total-Ipeadata (R\$ mil) - (4*8)	338.425.834	350.251.695
11. Renda total-Fasfil (R\$ mil) - (5*9)	4.727.709	6.027.616
12. Renda total-ipeadata-desocupados (2*8 em R\$ mil)	17.462.689	35.144.892
13. Renda total-Fasfil-ipeadata-desocupados (R\$ mil) - (11+12)	22.190.398	41.172.508
14. Renda total-Ipeadata-Fasfil (R\$ mil) - (10+11)	343.153.543	356.279.311
15. α (13:14)	0,06467	0,11556
16 Economia social (14*15) "ys"	22.190.398	41.172.508
17. Economia de capitalista (14-16) "yc"	320.963.145	315.106.803
18. Economia de mercado (16+17) "y"	343.153.543	356.279.311

4.2 Considerações sobre as respostas do modelo

As respostas ofertadas pelo modelo de avaliação da renda na economia social (seção 3 Metodologia), materializadas na Tabela 1 precedente, mostram que o setor de organizações sem fins lucrativos no Brasil, sem o cômputo do segmento de cooperativas, é significativamente tímido quando comparado às organizações do segmento de mercado. A razão dessa timidez, ainda que não seja objeto deste estudo, pode estar alicerçada na falta de financiamento e vocação para as atividades assistenciais, como por exemplo, cuidado com idosos, crianças e adolescentes vulneráveis ou ainda na falta de incentivo para o desenvolvimento de serviço público não estatal (SPnE), considerando as limitações orçamentárias e lentidão do Estado.

Quanto às especificações do modelo, como ponto de partida, as respostas validam sua coerência e assertividade cabendo, de agora em diante, a outras pesquisas e inquietações a atribuição de aprimorá-lo.

5. Conclusão e considerações finais

A proposição da pesquisa, em andamento, de construção de modelo teórico capaz de avaliar a renda gerada

pela economia social, integrante da economia de mercado, foi satisfeita e trouxe significativa contribuição para a literatura. As respostas do modelo estão apresentadas, na aplicação empírica, com dados de organizações de mercado e de organizações sem fins lucrativos.

Os resultados revelam adequada especificação do modelo e sinalizam que a economia social no Brasil, avaliada pelos dados de 2013 girava em torno de 6,5% da economia de mercado e em 2016 essa participação cresceu para 11,6%. Para além dessa revelação os resultados trouxeram evidências de que a remuneração média do trabalhador nas organizações sem fins lucrativos é menor do que a média da remuneração do trabalhador nas organizações de mercado, mas em recuperação, considerando que em 2013 a redução era de 25,2% e em 2016 era somente de 5,8%.

Outra revelação relevante é de que o estoque de emprego nos dois segmentos de mercado mostrou-se estável com variação oposta, para ambos, em torno de 0,057%.

Os resultados apresentam limitação porque não incluem as sociedades cooperativas e, na linha do tempo, somente foi possível combinar dados das organizações sem fins lucrativos de 2013 e 2016 com a série de mercado de 2012 a 2023. Essas duas limitações podem ser removidas em pesquisas subsequentes

juntamente com melhorias do modelo. Contudo, as contribuições para a literatura são relevantes por se tratar de um ponto de partida teórico e a robustez das respostas.

Referências

Andrade, Aline Camilo da Silva. (2022). Economia Informal no Brasil: Mestrado em Economia Monetária e Financeira (dissertação de mestrado). ISCTE Instituto Universitário de Lisboa.

Amin, Ash; Cameron, Angus & Hudson, Ray. (2002). Placing the Social Economy. London. Routledge.

De França, J.A. et al. (2022-b). Cooperativism and the Democratization of Capitalism: Performance of the Business Segments Credit Unions and Banks in Brazil. International Journal of Economics and Finance; V. 14, No. 5. DOI: <https://doi.org/10.5539/ijef.v14n5p1>.

Defourny, J. (2001), The Emergence of Social Enterprise, London and New York, Routledge, 1- 18.

John r., Laurie Mook; Quarter, Whitman, Jack & Armstrong, Ann. (2015). Understanding the Social Economy of the United States. Toronto. University of Toronto Press.

Meneses Filho, N.A.; Mendes, M. & Almeida, E.S. (2004). O diferencial de salários formal- informal no Brasil: Segmentação ou viés de seleção?. RBE.



José Antonio de França

Doutor em Contabilidade e em Economia
Professor Pesquisador do Programa de Pós-Graduação Interdisciplinar Governança e Inovação em Políticas Públicas/FACE/UnB Universidade de Brasília
franca@itecon.com.br
<https://orcid.org/0000-0002-8233-3620> <http://lattes.cnpq.br/7124125130377391>



Income from the social economy *versus* Income from the market economy

José Antonio de França

Abstract

This article presents research results that introduce a theoretical model that evaluates the participation of the social economy in the market economy. In a preliminary way, the model empirically evaluates data from 2013 and 2016, from market organizations retrieved from the Ipeadata database and from nonprofit organizations retrieved from the Fasfil database. The results of the empirical evaluation reveal the adequate specification of the model in which the social economy is produced in Brazil, by nonprofit organizations and part of the informal economy, it participates in the market economy with 6.5% in 2013 and 11.6% in 2016. The research, although preliminary, already signals a contribution to the literature on income distribution in the social economy using data from nonprofit organizations and a contingent of unemployed people in the informal economy.

Keywords: Social economy in Brazil. Market economy. Informal economy

1. Introduction

This article presents a preliminary discussion on the participation of the social economy produced by nonprofit organizations and part of the informal economy, as an integral part of the market economy in income distribution. In the market economy, data are aggregated by primary sector, secondary sector and tertiary sector, while for civil society the economy is stratified into first sector, second sector and third sector, the latter housing the social economy. Despite the different terminologies and the informational content of the aggregates, the total formal economy for each set of the three sectors should be equivalent, but the real economy could be impacted by the effects of the informal economy.

The economic aggregates of any of the sectorial classifications of the formal economy are categorized by the algorithms of the information systems that report production volumes, capital stock, employment stock and wage bill that allow evaluating performance, productivity and efficiency of each entity individually, as well as of sectoral aggregates and aggregates at the national level of the economy. The identification of aggregates in the formal economy, by entity, is done through production and distribution accounting, as well as people management accounting and financial accounting.

It is public knowledge that the formal economy is smaller than the real economy, because the informality that permeates the distribution of wealth in the real economy is hidden from the information system that measures income, even if informality is not hidden from demand of consumption that impacts production, even so it goes beyond the control of the State, not being fully captured by it.

The functionality of the aggregated sectors in the visions of the market economy and civil society do not present an identity relationship. The primary sector houses the basic activities of agriculture, livestock production and extractivism, while the first sector is identified with State activities. The secondary sector is exercised by the industry and the second sector represents the entire market. Finally, the tertiary sector is represented by the service, and the third sector is identified with nonprofit associative entities.

So, the market economy is comprehensive and the social economy is narrow. The market economy seeks a positive return for capital and the social economy seeks the socialization of benefits. Thus, a paradox is established because the market economy is comprehensive, but its return is restricted to capital contributors. The social economy is restricted, but its return is comprehensive as it benefits consumers who are players in shared democratic management. In this context, the social economy aims to assist specific groups or a community, instead of generating and distributing profits, practicing independent management with a democratic decision-making process, with the primacy of people and work over capital and profit distribution, as addressed by Amin, Cameron and Hudson (2002). The entities identified with the social economy generation are those that practice cooperativism, mutualism and associativism, as argued by Defourny (2001).

Cooperativism, as an alternative for the democratization of capitalism, was investigated by De França et al (2022) in a study that compared the performance of credit unions with that of banking institutions. The results of this investigation provided evidence



As the social economy is part of the market economy, in order to evaluate it, a proxy must be obtained to signal the economy generated by nonprofit organizations and the informal economy.



that the performance of the credit unions segment is greater than that of banking institutions, even though banks' productivity is higher. This occurs because the cost of the operational structure of the credit unions is lower than the cost of the structure of the banks, which allows for a lower spread and to share the economic surpluses with the members, promoting the social economy.

As the social economy is part of the market economy, in order to evaluate it, a proxy must be obtained to signal the economy generated by nonprofit organizations and the informal economy. As a consequence, there will be the identification of the capitalist economy and the social economy, whose sum totals the market economy.

Therefore, due to the motivation discussed in this context, the article aims to propose a deterministic theoretical model to estimate the income generated by the social economy that integrates the

market economy. The proposed model is preliminarily tested with data available in the **Ipeadata**¹ and **Fasfil**² database to assess the adherence of the first empirical results to the model premises.

The study's contributions are significant for awakening the interest of empirical research that proposes to evaluate the participation of the social economy in the market economy or real economy. For the literature, the research is justified because it aims to initiate discussions on how to measure the social economy based on the income aggregate.

Beyond this introductory section, the structure of the article discusses the social economy briefly in section 2; proposes a theoretical framework of methodology to evaluate the social economy in section 3; empirically tests the model with data from market organizations and nonprofit organizations in section 4; concludes in summary form the relevant research points in section 5; and finally presents the references that contributed to the discussion.

2. Discussing the social economy

The discussion in this section is restricted to the most relevant contributions of the theoretical construct of the social economy, in the formal economy, without losing interest in any other contributions available in the literature.

Studying the third sector and solidarity relations in antiquity and medieval times, Moulart & Ailenei (2005) believe that social innovation in economics is a reintroduction of social justice in

1 Department of Economic Research in Brazil.

2 Database of associative entities and nonprofit private foundations.

production and allocation systems to combat social exclusion and promote development in disadvantaged localities. His study goes back to the ancient roots of the social economy within Egyptian corporations, Greek funds for organizing funerary ceremonies and Roman colleges of craftsmen. They argue that the first organizations (guilds) emerged in the Germanic and Anglo-Saxon regions in the 9th century and the first confraternities, in the 11th century, which responded to the objective needs of assistance, reciprocal support and charity. They also argue that the associative forms that take care of the organization of trade and professions were developed from the fourteenth century onwards, with greater motivation from the industrial revolution, in the nineteenth century, due to the rupture of labor relations.

As Amin, Cameron and Hudson (2002) argue, there are two significant moments that activate interest in the discussion of the social economy. One was the Fordist deindustrialization that marked the end of full employment by frustrating the expectation of stable employment in the formal economy. Another was the slowdown in growth, accompanied by unemployment, which increased demands on the welfare state, putting pressure on the resources available to meet demand, challenging the state's commitment to income redistribution, direct management of the economy national and universal provision of education, health and social security. These circumstances made the employment relationship precarious and the Third Sector acquired a new meaning as a complementary source of employment and entrepreneurship.

Although the social economy, as it is currently known, is credited to the French State, Defourny (2001), in "From Third Sector to Social Enterprise" argues that

its relevance is transnational because the pillars that sustain it are cooperativism, mutualism and associativism that are built in several countries on all continents. So, it is through these institutional pillars that the social economy complements the capitalist economy to integrate the market economy.

The history of social economy organizations in the United States,



In Brazil, the social economy is practiced by civil society organizations, constituted in the form of associations and private foundations, and also by the cooperative system in the different activities that constitute its social object, such as housing, consumption, services, credit and others.



documented by John r., Quarter & Armstrong (2015), as well as in other countries, is related to nonprofit organizations. The authors argue that the social economy in that country bridges different types of self-governing organizations focused on the fulfillment of social objectives that, in balance, assume

priority and primacy over economic purposes, with inclusive and democratic decisions preferable to hierarchical and autocratic decisions. In compliance with these decisions, surplus revenue or profits are incorporated into the organization's assets and invested in the fulfillment of the corporate purpose, with the exception of cooperative societies for which distribution is allowed, but according to the use of services and not as profits or economic leftovers, so that they do not incur the loss of tax benefits, as determined by the Internal Revenue Service, a procedure that is extended to all other nonprofit organizations.

In Brazil, the social economy is practiced by civil society organizations, constituted in the form of associations and private foundations, and also by the cooperative system in the different activities that constitute its social object, such as housing, consumption, services, credit and others. In a study that investigates the democratization of capitalism through cooperativism, De França et al (2022) evaluated the performance of a sample of the 50 largest credit unions compared to the performance of the 50 largest banks, from 2014 to 2018. The result of the investigation provided robust evidence that the performance of credit unions was superior to the performance of banks, even though cooperatives practice a lower spread than banks. The reasons that explain this paradox are that cooperatives operate with a less onerous structure.

The informal economy is a bias in the labor market conditioned by the lack of opportunity or pseudo additional earnings compared to the formal economy. Meneses Filho, Mendes & Almeida (2004) evaluated the informal economy in Brazil in the 1990s using an econometric methodology and concluded that the value of income in this economy

is more attractive than the remuneration of the formal economy, even without the advantages and guarantees of labor laws. On the other hand, Andrade (2022) argues that part of workers in the informal economy stems from social exclusion and that they see this form of work as an opportunity to meet their basic survival needs.

3. Modeling the social economy

The model observed in the economic literature to measure total income is given by " $y = c + i$ " where " y " is income, " c " is consumption and " i " is investment. Substituting " i " for " s " to denote investment equal to saving, we have that " $y - s = c$ " and " $c = (1 - s)y$ ", this because consumption and saving are parts of income. Thus, consumption is the product obtained by multiplying the percentage of income that exceeds saving by the total income of the economy.

But this model does not evaluate the social economy, it only evaluates the market economy as if it were all generated by the capitalist economy. To estimate social economy income, as a premise, a percentage will be calculated that relates income outside the capitalist economy to total labor income. This percentage will be used as a proxy " α " of the social economy, defining the model as

$$Y_s = \alpha y \quad (1)$$

where " Y_s " is the social economy income.

The calculation of " α " is adapted from the model given by the **IBGE**³ that calculates the informal economy rate (<http://www.ipeadata.gov.br/Default.aspx>) and the basic premise is that " α " represents the economy generated by nonprofit organizations plus income from the informal economy.

$$\alpha = \frac{\text{income outside the capitalist economy}}{(\text{formalized income} + \text{unformalized income})} \quad (2)$$

Income outside the capitalist economy is made up of income distributed by nonprofit organizations and income from the invisible economy (informal economy). So, the quantum of " α " defines the volume of income in the social economy.

Rearranging the model, then, the income " y " is given by the sum of the income of the capitalist economy " yc " with the income of the social economy " ys ".

$$ys = y - yc \Rightarrow ys + yc = y \quad (3)$$

4. Testing the social economy model

In order to test the theoretical model specified in section 3 above, labor market data were retrieved from the Ipeadata database (<http://www.ipeadata.gov.br/Default.aspx>), by number of persons employed, unemployed and occupied by own account from 2012 to 2023 and the respective average monthly income. They were also retrieved from the Fasfil database (<https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/outras-estatisticas-economicas/9023-as-3-IBGE-is-the-statistics-department-of-Brazil.fundacoes-privadas-e-associacoes-sem-fins-lucrativos-no-brasil.html?=&t=resultados>), data on the number of paid people and average monthly income. However, the Fasfil data series is not continuous and ends in 2016.

To combine the periodicity of the information from the two base dates, it was only possible to use data from December 2013 and December 2016 because Fasfil data are not available in continuous periods and the last available

period is 2016. The data that feed the model are displayed in the Table 1.

4.1 Data analysis

Quantitative physical data on people, employed and unemployed, are shown in thousands (1,000) and financial data are in real units (R\$ 1.00). The aggregates of rows 16 to 18 of Table 1 are calculated according to the model specifications in equations 1 to 3 of section 3 (methodology). In this way, the informational content of lines 15 to 18 is obtained based on the referred model equations.

The invisible economy (informal economy) produced by unemployed workers was evaluated based on the average monthly value (line 2 x line 8) used to measure formal work. Based on this decision, the values for lines 10, 12 to 14 and 16 of the aforementioned Table 1 were calculated.

The percentage proxy represented by " α " is affected by the average value of employed people's work attributed to unemployed people, as the best estimate of earnings in the informal economy. This metric is used due to the impossibility of obtaining the value of informal income and because this contingent of people "without formal employment" continues to earn income. The average salary displayed in line 9 compared to the value displayed in line 8 (market organizations, second sector), shows that work hired by nonprofit organizations (third sector) is lower by at least 25.2% in 2013 and 5.8% in 2016. These findings contradict the conclusions of Meneses Filho, Mendes & Almeida (2004) for whom

3 IBGE is the statistics department of Brazil.

the informal market pays better than the formal market.

The data that composes Table 1 does not include cooperatives and is, therefore, a partial assessment of the social economy in Brazil, computing only organizations constituted under the legal forms of association and foundation of private law.

The year 2016 shows a significant recovery in the average salary of nonprofit organizations, of almost 20%, compared to the average salary

of market organizations, due to the percentage proxy " α " (line 15) having increased from 0.06467 to 0,11556. The inequality of remuneration between these two markets (second and third sectors of the economy) is expected considering that a significant part of nonprofit organizations is financed by resources from partnerships and donations, and few are those that have their own resources, but even so with budgetary and conjunctural limitation.

The performance of net hires in the

two periods, in the two markets of the economy, is close to stability. In nonprofit organizations there was a growth of 0.057% (0.01933 in 2013 and 0.01990 in 2016), obtained by dividing line 5 by the sum of lines 1, 3 and 5. In market organizations there was a reduction of 0.057 % equivalent to the growth in nonprofit organizations (0.98066 in 2013 and 0.98009) obtained by dividing the sum of lines 1 and 3 by the sum of lines 1,3 and 5.

Table 1: People employed, unemployed and self-employed – Brazil - 2013 to 2016 – December

Job market	2013	2016
1. Employees-Ipeadata	92.170	90.174
2. Unemployed-Ipeadata	6.151	12.476
3. Own account -Ipeadata	20.885	21.685
4. Total-Ipeadata (1+2+3)	119.206	124.335
5. Employees-Fasfil	2.229	2.272
6. Total-Ipeadata-Fasfil (4+5)	121.435	126.607
7.Total-Fasfil-Ipeadata- Social economy (2+5)	8.380	14.748
8. Average monthly income -Ipeadata- Employees and Own account (R\$ 1)	2.839	2.817
9. Average monthly income -Fasfil (R\$ 1)	2.121	2.653
10. Total income-Ipeadata (R\$ thousand) - (4*8)	338.425.834	350.251.695
11. Total income -Fasfil (R\$ thousand) - (5*9)	4.727.709	6.027.616
12. Total income -ipeadata- Unemployed (2*8 R\$ thousand)	17.462.689	35.144.892
13. Total income -Fasfil-ipeadata- Unemployed (R\$ thousandl) (11+12)	22.190.398	41.172.508
14. Total income -Ipeadata-Fasfil (R\$ thousand) (10+11)	343.153.543	356.279.311
15. α (13:14)	0,06467	0,11556
16. Social economy (14*15) " y_s "	22.190.398	41.172.508
17. Capitalist economy (14-16) " y_c "	320.963.145	315.106.803
18. Market economy (16+17) " y "	343.153.543	356.279.311

4.2 Considerations about model responses

The answers offered by the income assessment model in the social economy (section 3. Methodology), materialized in Table 1 above, show that the sector of nonprofit organizations in Brazil, without the calculation of the cooperative segment, is significantly shy when compared to organizations in the market segment. The reason for this shyness, even though it is not the object of this study, may be based on the lack of funding and vocation for assistance activities, such as, for example, care for the elderly, vulnerable children and adolescents, or even the lack of incentive for the development of non-state public service (nSPS), considering the budget limitations and slowness of the State.

As for the specifications of the model, as a starting point, the responses validate its coherence and assertiveness, and from now on, other researches and concerns are responsible for improving it.

5. Conclusion and final considerations

The proposition of the research, in progress, of building a theoretical model capable of evaluating the income generated by the social economy, part of the market economy, was satisfied

and brought a significant contribution to the literature. The model's responses are presented, in the empirical application, with data from market organizations and non-profit organizations.

The results reveal adequate specification of the model and indicate that the social economy in Brazil, evaluated by the 2013 data, revolved around 6.5% of the market economy and in 2016 this participation grew to 11.6%. In addition to this revelation, the results brought evidence that the average worker remuneration in non-profit organizations is lower than the average worker remuneration in market organizations, but in recovery, considering that in 2013 the reduction was 25.2 % and in 2016 it was only 5.8%.

Another relevant revelation is that the employment stock in both market segments was stable with opposite variation, for both, around 0.057%.

The results are limited because they do not include cooperative societies and, in the timeline, it was only possible to combine data from non-profit organizations from 2013 and 2016 with the market series from 2012 to 2023 in the same years. These two limitations can be removed in subsequent research along with model improvements. However, the contributions to the literature are relevant because it is a theoretical starting point and because of the significant robustness of the model responses.

References

- Andrade, Aline Camilo da Silva. (2022). *Economia Informal no Brasil: Mestrado em Economia Monetária e Financeira* (dissertação de mestrado). ISCTE Instituto Universitário de Lisboa.
- Amin, Ash; Cameron, Angus & Hudson, Ray. (2002). *Placing the Social Economy*. London. Routledge.
- De França, J.A. et al. (2022-b). *Cooperativism and the Democratization of Capitalism: Performance of the Business Segments Credit Unions and Banks in Brazil*. *International Journal of Economics and Finance*; V. 14, No. 5. DOI: <https://doi.org/10.5539/ijef.v14n5p1>.
- Defourmy, J. (2001), *The Emergence of Social Enterprise*, London and New York, Routledge, 1-18.
- John r., Laurie Mook; Quarter, Whitman, Jack & Armstrong, Ann. (2015). *Understanding the Social Economy of the United States*. Toronto. University of Toronto Press.
- Meneses Filho, N.A.; Mendes, M. & Almeida, E.S. (2004). *O diferencial de salários formal- informal no Brasil: Segmentação ou viés de seleção?*. *RBE*. V. 52, n. 2. pp. 235-248.
- Moulaert, Frank & Ailenei, Oana. (2005). *Social Economy Third Sector and Solidarity Relations: A Conceptual Synthesis from History to Present*. *Urban Studies*. V.42; n. 11 DOI: 10.1080/00420980500279794.



José Antonio de França

Doctor in Accounting and Economics
Professor and Researcher of the Interdisciplinary PostGraduate Program
Governance and Innovation in Public Policies/FACE/UnB University of Brasília
franca@itecon.com.br

<https://orcid.org/0000-0002-8233-3620>
<http://lattes.cnpq.br/7124125130377391>

PERFIL

MONICA FOERSTER

Conselheira Suplente do CFC



Conte-nos um pouco sobre sua trajetória, explicando como sua experiência como empresária na área contábil e como membro do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) influenciou sua jornada até a presidência do Conselho Consultivo de Small and Medium Practices – SMPs (Pequenas e Médias Firmas) da Ifac.

Cursei Ciências Contábeis na UFRGS e iniciei na carreira já dentro da Confidor, que é uma firma originalmente familiar de contabilidade e auditoria. Ao longo dos anos (mais de 30 anos de experiência), obtive experiência em diferentes áreas de atuação dentro da profissão, o que permitiu ampliar minha visão do valor e importância da profissão dentro do mercado e da sociedade.

Adicionalmente a isso, já há muitos anos, passei a participar ativamente de forma voluntária em diferentes atividades

vinculadas à profissão, tanto no Conselho de Contabilidade (inicialmente CRCRS e hoje no CFC), no Ibracon e na Ifac.

“
Há muitos anos, passei a participar ativamente de forma voluntária em diferentes atividades vinculadas à profissão, tanto no Conselho de Contabilidade (inicialmente CRCRS e hoje no CFC), no Ibracon e na Ifac.
 ”

Nesses anos, participei dentro do Conselho como conselheira do CRCRS, de 2016 a 2020 (onde antes também coordenei o grupo de estudos de auditoria) – , e atualmente (desde 2022) sou conselheira suplente do CFC em representação ao CRCRS.

- [] Também me envolvi em atividades vinculadas ao Ibracon (onde fui diretora do Ibracon Regional 6a. Região entre 2012 e 2014), depois Diretora de Firmas de Auditoria de Pequeno e Médio Portes (FAPMP) e coordenadora do Grupo de Trabalho de FAPMP do Ibracon Nacional por duas gestões, de 2015 a 2020) - antes de assumir como Membro do Conselho de Administração do Ibracon (desde 2021).

Na Ifac, iniciei como membro do Conselho Consultivo de Pequenas e Médias Firmas (SMPAG) em 2014, tendo me tornado vice-presidente em 2015 e assumindo a presidência em 2017.

A experiência como empresária contábil me traz uma visão prática efetiva dos desafios e oportunidades que os profissionais e firmas, em especial de pequeno e médio portes, enfrentam dentro do mercado e na economia do país e internacional. E a experiência e interação nos órgãos de classe, com colegas de diferentes áreas de atuação, possibilita desenvolver uma visão mais sistêmica e holística da profissão, o que permite sempre pensar além e “fora da caixa”, incentivando a profissão e valorizando nosso papel de protagonismo.

Como presidente do Conselho Consultivo das SMPs, quais foram os principais desafios que você encontrou no apoio a essas empresas de contabilidade?

Dentro do Conselho Consultivo das SMPs da Ifac, fica mais evidente que as empresas de pequeno e médio portes enfrentam, no mundo todo, alguns desafios (e oportunidades) muito parecidos, embora obviamente haja características e situações específicas de cada região ou cultura.

Em especial, na presidência do Conselho Consultivo de SMPs (SMPAG), colocaria como os principais desafios (sem ordem de prioridade) :

- o desafio de se reconhecer e se posicionar, como profissão, demonstrando de maneira concreta e consistente seu papel-chave e de protagonismo dentro da sociedade e no mundo dos negócios;
- o desafio em relação à valorização do trabalho prestado e sua consequente precificação, que deve ser adequada à expertise técnica requerida;



Dentro do Conselho Consultivo das SMPs da Ifac, fica mais evidente que as empresas de pequeno e médio portes enfrentam, no mundo todo, alguns desafios (e oportunidades) muito parecidos, embora obviamente haja características e situações específicas de cada região ou cultura.



- o desafio em relação ao futuro da profissão, em especial no que tange a manter-se atualizado frente às rápidas mudanças tecnológicas e de demandas de maior complexidade;

- o desafio em relação ao futuro da profissão, no que se refere em especial às novas gerações (e à atratividade da profissão) – o que demonstra a relevância da atualização e comunicação fluida entre profissão – mercado, universidades, profissionais e estudantes - bem como em relação à participação de diferentes gerações dentro do mesmo ambiente de trabalho e de negócios;

- o desafio em relação ao futuro da profissão e ao valor da profissão, através da prestação de diferentes tipos de serviços e atividades – tanto das atividades conhecidas como mais “tradicionais” (escrita contábil e fiscal, auditoria, perícia) como das atividades de enfoque gerencial (consultorias e assessorias).

Importante mencionar que todos esses desafios convertem-se, dentro do enfoque bem conduzido, em oportunidades de crescimento. Outro ponto importante, no meu trabalho na presidência do SMPAG (assim como em outras atividades das entidades de classe e em minha firma), trata-se sempre de um trabalho de equipe – ninguém constrói nada sozinho – o que dignifica, valoriza e de fato faz todas essas atividades ocorrerem de forma mais fluida, sem uma sensação de peso ou dificuldade, independente dos desafios.

Durante seu tempo como membro do Conselho de Administração do Ibracon e do Conselho Federal de Contabilidade, quais foram as iniciativas ou estudos mais significativos que você coordenou ou dos quais participou:

As firmas de pequeno e médio portes, conforme já descrevi na questão anterior, enfrentam vários desafios – mas dentro de sua capacidade de se reinventar e flexibilidade de adequação às necessidades e demandas, tem alta capacidade de desenvolvimento e crescimento, e rapidez de resposta.

Dentre as principais iniciativas que mencionaria, a que mais me mobiliza se relaciona às numerosas atividades e

eventos de valorização da profissão (e especialmente em demonstrar o valor da profissão dentro da sociedade e dos negócios, como já mencionei antes).

Além disso, iniciativas de suporte aos profissionais e às firmas de pequeno portes (como de acesso à normatização técnica (alinhada às normas internacionais vigentes), capacitação, conhecimento e desenvolvimento de ferramentas e uso de tecnologia, interação com pares e com demais profissões relacionadas, uso das chamadas "soft skills" adicionalmente ao acompanhamento de todas as atualizações técnicas, interação com universidades e estudantes para demonstrar o valor e futuro da profissão.

Em que medida sua formação em gestão financeira, controladoria e auditoria contribuiu para sua liderança na Ifac e sua abordagem para apoiar as SMPs:

O MBA em gestão financeira, controladoria e auditoria me possibilitou desenvolver uma visão mais sistêmica e holística da profissão e ampliou-me os horizontes para todo o potencial de liderança e capacidade de gestão que temos em nossa profissão.

Além disso, o estudo e análise aprofundados nessas diferentes áreas fortalece a capacidade de entendimento, análise e processo decisório inerentes à profissão.

Não é incomum que, dentro das firmas de pequeno e médio portes, os profissionais se vejam envolvidos em tarefas e atividades de toda natureza, o que pode gerar um risco de perda de foco e direcionamento de gestão. Minha

formação possibilitou desenvolver uma melhor performance e enfoque mais contextualizado e efetivo em minhas atividades profissionais.

Como você vê o impacto do trabalho da Ifac e do Conselho Consultivo das SMPs em particular no cenário contábil global?



O MBA em gestão financeira, controladoria e auditoria me possibilitou desenvolver uma visão mais sistêmica e holística da profissão e ampliou-me os horizontes para todo o potencial de liderança e capacidade de gestão que temos em nossa profissão.

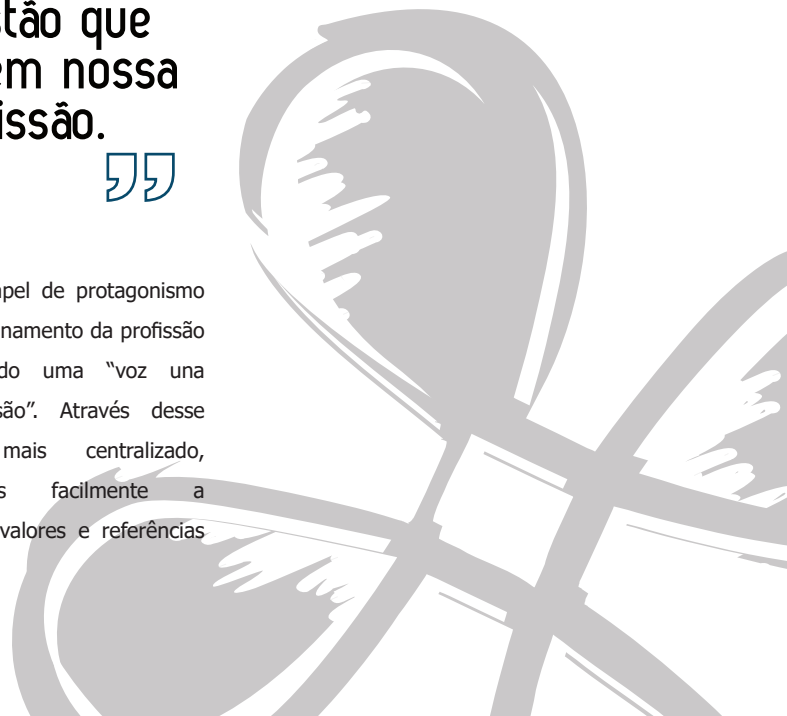


A Ifac tem um papel de protagonismo na defesa e posicionamento da profissão globalmente, sendo uma "voz na global da profissão". Através desse direcionamento mais centralizado, alcança-se mais facilmente a convergência dos valores e referências

da profissão, em especial no que tange à normatização técnica e ao preparo da profissão para enfrentamento dos desafios. E isso é especialmente relevante no que se refere ao Conselho Consultivo das SMPs, visto que, como já referido anteriormente, sabemos que as firmas de pequeno e médio portes (e muitas vezes os organismos de representação da profissão nos diferentes países) podem enfrentar limitações de recursos para sua atualização e evolução e crescimento como profissão.

Como você percebe o papel crucial das SMPs no desenvolvimento econômico global?

As firmas de pequeno e médio portes, conjuntamente com as empresas micro, pequenas e médias, representam a maioria dos negócios e fonte de empregos no mundo. A economia e a sociedade sequer existiriam e se desenvolveriam a contento sem o papel protagonista das pequenas e médias. Não existe desenvolvimento social e econômico sem as micro, pequenas e médias. Elas têm um papel de absoluta imprescindibilidade.





Currículo e breve resumo da carreira

FORMAÇÃO ACADÊMICA:

Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS).

MBA em Gestão Financeira, Controladoria e Auditoria pela Fundação Getúlio Vargas (FGV).

EXPERIÊNCIA PROFISSIONAL:

Sócia da Confidor, firma de contabilidade e auditoria, com mais de 30 anos de experiência na profissão contábil.

Presidente do Small and Medium Practices (SMP) Advisory Group da International Federation of Accountants (IFAC) desde 2017 (membro desde 2014).

Membro do PPRAG (órgão consultivo do Board) da IFAC desde 2016.

Membro do Conselho de Administração do Ibracon Nacional desde 2021.

Diretora de Firms de Auditoria de Pequeno e Médio Portes (FAPMP) e coordenadora do GT FAPMP do Ibracon Nacional por duas gestões, de 2015 a 2020.

Diretora do Ibracon 6a. Regional de 2012 a 2014.

Conselheira Suplente do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) desde 2022.

Conselheira do CRCRS de 2016 a 2021.

Mônica Foerster é uma contadora e auditora com uma carreira sólida e diversificada. Sua formação acadêmica inclui bacharelado em Ciências Contábeis pela UFRGS e MBA em Gestão Financeira, Controladoria e Auditoria pela FGV. Como sócia da Confidor, empresa de contabilidade e auditoria, acumulou mais de 30 anos de experiência na área contábil.

Ela também teve papéis de liderança em organizações renomadas, como IFAC e Ibracon Nacional. Desde 2017, atua como Presidente do Small and Medium Practices (SMP) Advisory Group da IFAC e é membro do PPRAG, órgão consultivo do Board, desde 2016. Além disso, é membro do Conselho de Administração do Ibracon Nacional desde 2021.

Sua trajetória inclui ainda contribuições significativas como Diretora de Firms de Auditoria de Pequeno e Médio Portes (FAPMP) e coordenadora do GT FAPMP do Ibracon Nacional por duas gestões, de 2015 a 2020, bem como a posição de Diretora do Ibracon 6a. Regional de 2012 a 2014. Mais recentemente, em 2022, foi nomeada Conselheira Suplente do CFC, consolidando ainda mais sua atuação no campo contábil.

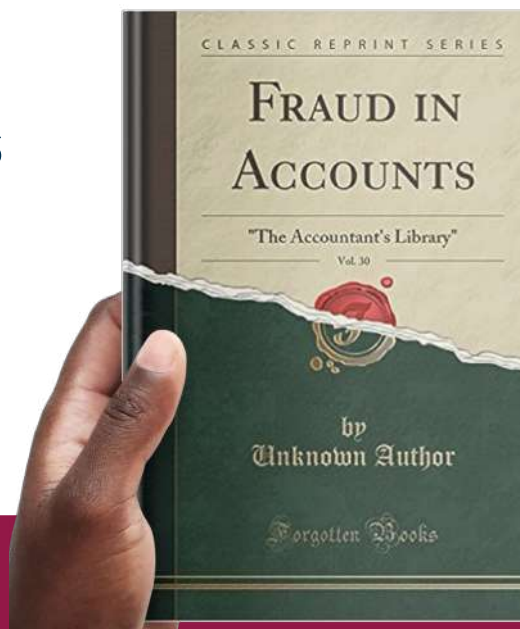


Editor: Clóvis Belbute Peres

Cara leitora e caro leitor,

Nossa coluna traz livros antigos e novidades. São obras ligadas diretamente à nossa profissão ou à literatura em geral. A escolha de hoje segue a linha da última resenha, que trata sobre o tema amplo da fraude, mas com uma peculiaridade: trazemos um texto de uma coleção do final do século XIX, quando as raízes da profissão contábil moderna estavam sendo gestadas na Inglaterra industrial. É só um aperitivo para folhear a coleção inteira, com mais de 30 volumes!

Título: Fraud in Accounts
Autor: The Editor of "The Accountant"
Ed: The Accountant
Ano: 1904



A *The Accountant* é a mais antiga revista de Contabilidade do mundo, tendo sido fundada em 1874 e ainda mantendo edições mensais. Ao fim do século 19, lançou uma coletânea de livros práticos (*handbooks*) para cobrir as diversas áreas da florescente profissão contábil. O fez de modo a compor uma "biblioteca" do saber contábil, nos moldes do que os mais experientes lembram aqui no Brasil como "bibliotecas em fascículos", entre as quais a "Conhecer" era de notoriedade.

Os livros da "The Accountant's Library" foram editados em duas séries. A primeira contendo 20 volumes e a segunda mais 12 (ao menos). Os volumes tinham o objetivo declarado de trazer as especificidades dos sistemas de contas presentes em diferentes

áreas de negócio. O volume XXX é o volume sobre fraude envolvendo contas contábeis: *Fraud in Accounts*.

Os textos podem ser obtidos em exemplares em papel, mas se encontram disponíveis quase que integralmente via o serviço de digitalização do Google chamado "Forgotten Books". Essa série do Google permite a leitura integral das obras por meio de uma assinatura módica, mas disponibiliza a quase integralidade das páginas das obras de forma gratuita.

Fraud in Accounts, em especial é daqueles livros enxutos e lúcidos, que resistem ao tempo. Com 110 páginas incluindo apêndices e índices, o texto é interessante sobre diferentes aspectos. A escrita é simples e precisa. Os exemplos

são claros. Envolvem situações de menor atenção atualmente, e.g. controle de caixa, pelo avanço que a Ciência Contábil alcançou, mas trazem *insights* que são atualíssimos. Argumenta, por exemplo, que as fraudes invariavelmente possuem motivos específicos e que o estudo desses motivos, embora não as elimine por completo, são de grande valia ao contador e ao auditor.

A obra nos lembra como um sistema de contas bem estruturado e com base em partidas dobradas é quase impermeável à fraude, mas que pode sucumbir quando há o conluio dos que operam o negócio, ou a contabilidade, ou ambos.

Visitem esse e os outros volumes da *The Accountant's Library*. É uma viagem no tempo imperdível para contadores!

SE TEM VALORIZAÇÃO DO
CONHECIMENTO E
PROJETOS PARA
DESENVOLVIMENTO
DOS PROFISSIONAIS
TÊM ABRACICON!

